



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci

žalobkyně: **PHARMAWEX s.r.o.**, IČ 04491891
sídlem Novoměstská 960, 537 01 Chrudim
zastoupená advokátem Mgr. Danielem Bartošem
sídlem Bílinská 1147/1, 400 01 Ústí nad Labem

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**, IČ 72080043
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2021, č. j. X,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Rozhodnutím žalovaného, které je specifikováno v záhlaví tohoto rozsudku, byla zamítnuta žádost žalobce ze dne 20. 5. 2021 o prominutí úroků z prodlení na dani

z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2021, jejichž vznik a výše byly žalobci oznámeny v rámci vyrozumění o výši nedoplatku č. j. X ze dne 21. 4. 2021.

2. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce v posledních 3 letech závažně porušil daňové právní předpisy ve smyslu § 259c odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“). Z daňového spisu totiž žalovaný zjistil, že žalobce
 - a) nepodal včas řádné přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018, načež mu žalovaný doručil dne 9. 8. 2019 výzvu k podání daňového tvrzení č. j. X;
 - b) nepodal včas řádné přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen roku 2019, načež mu žalovaný doručil dne 3. 10. 2019 výzvu k podání daňového tvrzení č. j. X;
 - c) nepodal včas řádné přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, načež mu žalovaný doručil dne 19. 10. 2020 výzvu k podání daňového tvrzení č. j. X. Žalobce do vydání rozhodnutí žalovaného daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019 nepodal.
3. Žalobce v žalobě namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro neurčitost jeho odůvodnění a dále namítal, že jeho jednání nelze hodnotit jako závažné porušení daňových právních předpisů ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu ve smyslu Pokynu Generálního finančního ředitelství D-47 k promíjení příslušenství daně (dále též „pokyn GFŘ-D-47“; pokyn je dostupný na <https://www.financnisprava.cz>), neboť se žalobce nedopustil závažného porušení daňových předpisů alespoň dvakrát v období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců, když výzvy žalovaného byly žalobci doručeny v období delším než 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců.
4. Dále žalobce tvrdil, že nejpozději dne 20. 4. 2021 byla uhrazena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2021. Vyrozumění správce daně o výši nedoplatku č. j. X ze dne 21. 4. 2021 bylo nesprávné, neboť správce daně nezohlednil nadměrný odpočet za zdaňovací období březen 2021. Z žalovaného rozhodnutí přitom není patrné, z jakého důvodu došlo k úhradě daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2021. Žalobce má za to, že pokud by správce daně evidoval daňové povinnosti žalobce správně, ke vzniku nedoplatku by vůbec nedošlo.
5. Celkově žalobce svá pochybení nepovažuje za natolik závažná, aby byla jako závažná vyhodnocena ve smyslu pokyn GFŘ-D-47. Žalobce o sobě tvrdí, že: *„[S] ohledem na daňovou morálku je obecně spolehlivou osobou, pročež se i v současné době aktivně snaží své daňové povinnosti a odvodové povinnosti řádně a včas plnit.“*
6. Žalobce se též domnívá, že žalovaný dostatečně nezohlednil jeho ekonomické nebo sociální poměry, proto rozhodnutí žalovaného považuje za nepřiměřeně tvrdé. Žalobce v této souvislosti zdůraznil, že se zabývá dovozem ochranných prostředků dýchacích cest (masek, respirátorů, roušek apod.) ze zahraničí, aby tak přispěl k zajištění dostatku těchto výrobků na českém trhu, byť uvádí, že v dílčích případech je takový prodej ztrátový. Žalobce označuje svoje podnikání za *„činnost, která je ve veřejném zájmu.“*
7. Ač v souvislosti s pandemií koronavirové choroby COVID – 19 došlo k významnému nárůstu poptávky po ochranných prostředcích dýchacích cest, poukázal žalobce *per analogiam* na rozhodnutí ministryně financí o prominutí daně, příslušenství daně a správních poplatků, z důvodu mimořádné události č. j. X, kterým byl prominut úrok z prodlení za zdaňovací období leden, únor, březen 2021, pokud došlo k úhradě, k níž se

úrok váže, nejpozději dne 16. 8. 2021. Žalovaný se přitom touto okolností nezabýval, avšak podle § 260 odst. 2 daňového řádu se takovým rozhodnutím promíjí příslušenství daně všem daňovým subjektům, jichž se důvod týká. Žalobce je vzhledem k výše uvedenému přesvědčen, že došlo k jeho znevýhodnění (jemu nic prominuto nebylo) a současně k porušení základních zásad správy daní - zásady rovnosti (§ 6 odst. 1 daňového řádu) a zásady, dle které při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nemají vznikat nedůvodné rozdíly (§ 8 odst. 2 daňového řádu). Ze všech výše uvedených důvodů žalobce požadoval, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě [jež není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat základní námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal; ostatně rozhodnutí soudu je primárně reakcí na žalobní námitky, teprve až v druhé řadě - a pouze tehdy, je-li to pro vyjasnění stěžejních otázek nezbytné - případně může reagovat i na vyjádření k žalobě (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41, bod 9)] setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl. Pro úplnost dodal, že žalobce ke dni vyhotovení vyjádření žalovaného k žalobě (13. 1. 2022) nepodal daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019. Stejně tak žalobce nepodal ani daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2020.
9. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“) žalobou napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Předně soud připomíná, že (jak bylo naznačeno výše) rozsah přezkumu žalobou napadeného správního rozhodnutí je ve správním soudnictví vymezen žalobními body (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). V odůvodnění rozsudku rozšířeného senátu ze dne 20. 7. 2018, č. j. 3 Azs 66/2017 – 31, č. 3733/2018 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že ve lhůtě pro podání žaloby musí uplatnit žalobce alespoň jeden žalobní bod, aby jeho žaloba byla projednatelná, jinak má být odmítnuta podle § 37 odst. 5 s. ř. s. O další žalobní body lze podanou žalobu rozšířit jen ve lhůtě pro její podání (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). K žalobním bodům uplatněným po uplynutí lhůty pro podání žaloby soud nesmí přihlídnout. Takto upravená koncentrace řízení není samoučelná: jejím smyslem je postavit najisto rozsah důvodů, na jejichž základě bude soud přezkoumávat napadené rozhodnutí, čímž má být zajištěna patřičná míra právní jistoty účastníků řízení a rychlosti řízení. Současně platí, že prostřednictvím následného „doplňování“ žaloby nelze „do věci přinášet nic zásadně nového ve smyslu dalších důvodů pro zrušení napadeného rozhodnutí. V opačném případě by totiž byl naopak na místě závěr, že se jedná o rozšíření o další žalobní bod“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2013, č. j. 7 As 10/2013-30). I kdyby žalobce tvrdil, že v žalobě uplatnil námitky jen v obecné rovině a doplňujícím podáním je jen rozvedl a konkretizoval, tak by musel toto doplnění učinit ve zmíněné zákonné lhůtě (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Jak totiž výstižně v minulosti konstatoval desátý senát Nejvyššího správního soudu, „uplatnění obecné žalobní námitky není otevřením bezedné nádoby možných pochybení správního orgánu, ze kterých žalobce může libovolně vytahovat další a další konkrétní námitky

až do rozhodnutí soudu, ale pouze zastřešující typovou kvalifikací konkrétních námitek, které nicméně žalobce musí uplatnit ve lhůtě pro podání žaloby“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017-91, bod 21).

11. Soud je tedy vymezením žalobních bodů vázán (žalobní body však musí být uplatněny ve lhůtě pro podání žaloby) a rozhodnutí nemůže (až na výjimky) přezkoumat z důvodů, které nebyly uplatněny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63). Soud v žádném případě nemůže za žalobce domýšlet jeho žalobní body, fantazijně o nich spekulovat, resp. konstruovat namísto žalobce všechny možné zásahy do jeho veřejných subjektivních práv (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2015, č. j. 6 Ads 5/2015 – 20, bod 10, nebo rozsudek téhož soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017 – 91, bod 19). Jinými slovy řečeno, soud za žalobce nesmí domýšlet další argumenty či vybírat z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Jinak by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2019, č. j. 7 Afs 161/2018 – 28, bod 16). Přezkoumá-li soud žalobou napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů, překročí rámec přezkumné činnosti vymezený v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63).
12. Obsah a kvalita žaloby tedy předurčuje podobu rozhodnutí soudu, protože míra podrobnosti odezvy správního soudu je závislá na tom, jak detailně své námítky žalobce v žalobě formuluje. Omezí-li se žalobce na pouhá obecná konstatování, nemůže na ně správní soud reagovat jinak než srovnatelně obecně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 9. 2018, č. j. 8 Afs 170/2018 – 36, bod 20).
13. Podle § 259b odst. 1, 2, 3 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl (odst. 1). 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. 2). Při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku (odst. 3).
14. Podle § 259c odst. 1, 2, 3 daňového řádu při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem (odst. 1). Prominutí daně nebo příslušenství daně není možné, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních 3 letech závažným způsobem porušil daňové nebo účetní právní předpisy (odst. 2). Pokud právnická osoba závažným způsobem poruší daňové nebo účetní právní předpisy, hledí se pro účely posouzení splnění podmínky podle odstavce 2 na osobu, která byla v době

tohoto porušení v této právnické osobě členem statutárního orgánu, jako by je také porušila (odst. 3).

15. Institut prominutí daně a jejího příslušenství (tzn. promíjení daňových dluhů) byl vždy vnímán jako milost ze strany státu, jako výjimečné osvobození konkrétního případu od daňové povinnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2014, č. j. 8 Afs 63/2013 – 30). Již v rozsudku ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007 – 54, Nejvyšší správní soud vyslovil, že „pokud (...) jde o smysl institutu prominutí daně a jejího příslušenství, vychází soud z toho, že promíjení daňových dluhů bylo vždy vnímáno jako milost, jako výjimečné osvobození konkrétního případu z všeobecné daňové povinnosti. Je to ostatně pozůstatek královských milostí a pardonů, kdy se stát vzdává daňové pohledávky, na kterou má dle zákona nárok. Tento charakter si přitom promíjení daní dochovalo i do dnešní doby, a lze uzavřít, že rozhodnutí o prominutí daně podle § 55a d. ř. je rozhodnutím vydávaným ve sféře volného uvážení, přičemž správní orgán i při naplnění zákonných předpokladů daň prominout může, ale také nemusí.“
16. Jedná se o výjimku z pravidla, že povinnosti uložené pravomocnými a vykonatelnými individuálními správními akty je nutno splnit, a proto je nutno ji interpretovat restriktivně (zásada *exceptiones sunt striktissime interpretandae*, popř. *singularia non sunt extendenda*).
17. Vzhledem k výše uvedenému není též pochyb o tom, že na prominutí daně či příslušenství daně není právní nárok (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007 – 54, ze dne 29. 12. 2009, č. j. 8 Afs 27/2008 – 51, ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013 – 47, bod 16, ze dne 19. 9. 2014, č. j. 4 Afs 97/2014 – 56, ze dne 5. 5. 2016, č. j. 9 Afs 300/2015 – 34, bod 23, ze dne 17. 1. 2017, č. j. 5 Afs 99/2016-28, či ze dne 7. 6. 2017, č. j. 3 Afs 107/2016 - 32; srov. též důvodovou zprávu k daňovému řádu, kde se u § 259 uvádí „na prominutí není právní nárok“).
18. Právem, které daňovému subjektu v této souvislosti přísluší, je krom běžných procesních práv účastníka takového řízení nanejvýš právo na to, aby se správní uvážení dělo v zákonných mezích a nedošlo k jeho zneužití [srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2017, č. j. 5 Afs 138/2016 – 74, bod 39, či rozsudek téhož soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007 – 54, který se zabývá problematikou soudního přezkumu obdobného institutu (prominutí daně podle § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů)]. Obdobně např. v odůvodnění rozsudku ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013 – 47 (bod 19), Nejvyšší správní soud konstatoval, že v rámci soudního přezkumu rozhodnutí o prominutí daně či jejího příslušenství je třeba posuzovat dva aspekty, tj. zda bylo takové rozhodnutí vydáno v řádném řízení vedeném v souladu se zákonem a zda toto rozhodnutí nebylo zatíženo případnou svévolí rozhodujícího orgánu.
19. V nyní projednávané věci není mezi stranami sporu o tom, že žalobce splnil formální předpoklady pro případné prominutí úroků z prodlení [byl zaplacen správní poplatek a byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl (§ 259b odst. 1 daňového řádu)]. Sporným je naplnění negativní podmínky stanovené v § 259c odst. 2 daňového řádu, tj. zda žalobce nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu, v posledních třech letech závažným způsobem porušila daňové nebo účetní právní předpisy.

20. Při výkladu neurčitého právního pojmu se uvážení správce daně, na rozdíl od realizace diskreční pravomoci, zaměřuje na konkrétní skutkovou podstatu a její vyhodnocení, tzn., že je nutno nejprve objasnit neurčitý právní pojem a poté hodnotit, zda skutečnosti konkrétního případu lze zařadit do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého právního pojmu. Správní soud pak posuzuje otázku, zda určitý jev reálného života byl správním orgánem správně podřazen pod neurčitý právní pojem. Soudu však „nepřísluší, aby nahradil správní orgán a vlastní úvahou obsah neurčitého právního pojmu vymezil a aplikoval na skutkový stav“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2019, č. j. 9 As 309/2017 – 50, bod 31), neboť by tak nepřipustným způsobem zasáhl do činnosti správce daně.
21. Žalovaný nejprve objasnil obsah neurčitého právního pojmu „závažné porušení daňových nebo účetních předpisů“ užitého v § 259c odst. 2 daňového řádu tím, že odkazem na ustanovení III. 1. odst. 1 až 9 pokynu GFŘ - D - 47 vymezil závažné porušení daňových a účetních předpisů. Dále žalovaný uvedl (viz strana 2 a 3 rozhodnutí žalovaného), že se žalobce konkrétně dopustil závažného porušení daňových předpisů, když opakovaně včas nepodal daňové přiznání a ke splnění této své ze zákona plynoucí povinnosti byl proto vyzván správcem daně (viz bod 2 tohoto rozsudku), jak je uvedeno v ustanovení III. 1. odst. 5 pokynu GFŘ - D - 47. Za naplnění opakovanosti se přitom považuje, pokud tato situace nastala alespoň dvakrát v období 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. V dané věci přitom žalobce nepodal dvakrát, tj. opakovaně řádné daňové přiznání, a to k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2018, když výzva správce daně mu byla doručena dne 9. 8. 2019, a k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen roku 2019, když výzva správce daně mu byla doručena dne 3. 10. 2019. Nadto žalobce nepodal řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2019, ač mu byla výzva správce daně doručena 19. 10. 2020, přičemž tak neučinil ani ke dni 13. 1. 2022. Žalobci přitom byla pravomocně uložena opakovaně v posledních třech letech před vydáním rozhodnutí pokuta za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že k porušením daňových předpisů žalobcem s výjimkou nepodání řádného daňového přiznání za rok 2019 došlo v roce 2019, tedy před pandemií COVID – 19, nelze je považovat za důsledek přijatých krizových opatření Vlády České republiky, která byla přijata až v roce 2020.
22. Nelze tak souhlasit s tvrzením žalobce, že „s ohledem na daňovou morálku je obecně spolehlivou osobou, pročež se i v současné době aktivně snaží své daňové povinnosti a odvodové povinnosti řádně a včas plnit.“ Na základě takto zjištěného skutkového stavu proto žalovaný správně uzavřel, že žalobce závažně porušil daňové předpisy. Nad rámec odůvodnění soud doplňuje, že žalobce nepodal včas ani řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2020.
23. Pokud jde o možnost prominout úrok z prodlení s ohledem na pandemii COVID – 19, žalovaný správně poukázal na Pokyn č. GFŘ – 44, kde podmínkou promíjení úroků z prodlení je to, že daňový subjekt věrohodně prokáže, že prodlení je důsledkem působení mimořádných opatření orgánů veřejné moci v souvislosti s pandemií COVID – 19. Žalobce však v tomto směru nic neprokázal, což ani nepopíral v žalobě. Je přitom vhodné naopak připomenout, že žalobce se zabýval prodejem ochranných pomůcek proti šíření pandemie COVID – 19.

24. Pokud jde o námitku chybného uvedení data úhrady daně z přidané hodnoty, úhrada daně je podle § 259b odst. 1 daňového řádu podmínkou oprávnění požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení. V této souvislosti proto správce daně informoval žalobce o úhradě předmětné daně ke dni 26. 4. 2021, kdy žalobce podal řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2021. Na základě toho byl předepsán nadměrný odpočet na osobní daňový účet žalobce, tedy stalo se tak až po odeslání vyrozumění o nedoplatku ve výši 325 029 Kč ze dne 21. 4. 2021. Nedoplatek ve výši 2 818 Kč byl pak uhrazen pomocí nadměrného odpočtu za zdaňovací období duben 2021. O zohlednění nadměrného na osobním daňovém účtu odpočtu byl žalobce informován v rozhodnutí o námitce ze dne 16. 6. 2021 č. j. X. Námitka žalobce o tom, že při správném vedení jeho daňového účtu správcem daně by k nedoplatku nedošlo, není pro posouzení žaloby relevantní. Podstatné pro posouzení žaloby je to, že žalobce nepodal v roce 2019 opakovaně řádná daňová přiznání a byl k tomu správcem daně vyzván, jak uvedeno v bodě 2 tohoto rozsudku. Okolnosti související s úhradou daně pomocí nadměrného odpočtu nastaly až poté, co žalobce opakovaně porušil svoje povinnosti vyplývající z daňových předpisů. Důvodná není ani námitka nepřezkoumatelnosti žalovaného rozhodnutí s tím související, neboť žalovaný byl povinen vyhodnotit splnění podmínek pro prominutí příslušenství daně, nikoliv žalobci opakovaně vysvětlovat, jak došlo k úhradě nedoplatku, když toto mu již sdělil v rozhodnutí o námitce ze dne 16. 6. 2021.
25. Jelikož se správou daní rozumí postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2 daňového řádu), přičemž základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání podané daňovým subjektem (§ 1 odst. 3 daňového řádu), posoudil žalovaný shora popsané jednání žalobce jako závažné porušení daňových předpisů ve smyslu § 259c odst. 2 daňového řádu, které brání tomu, aby bylo žádosti žalobce o prominutí úroku z prodlení vyhověno.
26. Nad rámec nutného odůvodnění soud dodává, že základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání podané daňovým subjektem (§ 1 odst. 3 daňového řádu). Daňové přiznání je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to ukládá zákon (§ 135 odst. 1 daňového řádu), přičemž je povinen daň sám vyčíslit, uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně (§ 135 odst. 2 daňového řádu). Daný princip tedy předpokládá, že daňový subjekt tvrdí daň ve správné výši a na podkladě daňového přiznání správce daně vyměří daň správně. Toto se ve většině případů děje. Případy, kdy se tak neděje, lze rozdělit do několika oblastí. Do první oblasti lze zařadit omyly. Tyto omyly jsou způsobeny lidským faktorem (obyčejná lidská chybovost, např. při vedení účetnictví apod.), chybným nastavením systému (chybné předávání informací, neaktualizovaný účetní program apod.). Omyly mohou vést k nesprávnému tvrzení daně, jejich intenzita však většinou nedosahuje takové míry, aby je bylo možné považovat za závažné. Do druhé oblasti lze zařadit chybné tvrzení daně v důsledku neznalosti právních předpisů nebo v důsledku nesprávného výkladu právních předpisů. Vzhledem ke složitosti daňového systému není překvapivé, že nejen daňové subjekty, ale i profesionálové zabývající se daňovou problematikou neznají detailně veškeré předpisy nebo jejich výklady (které se nadto mění). Porušení daňových nebo účetních předpisů v důsledku neznalosti právních předpisů nebo v důsledku nesprávného výkladu právních předpisů mohou mít pro daňový subjekt poměrně vážné následky, nicméně charakter těchto porušení by neměl vést k odepření prominutí, neboť chybné tvrzení daně v daňovém přiznání není úmyslné.

Do třetí oblasti lze zařadit situace, kdy daňový subjekt porušuje daňové nebo účetní předpisy svou zcela zjevnou nedbalostí (nevedení účetnictví, nevedení evidence pro účely DPH, nevedení záznamní povinnosti, nepodávání daňového přiznání apod.) nebo záměrně (zná právní předpisy, ale záměrně je porušuje či obchází). Taková porušení daňových nebo účetních předpisů je třeba - jak to učinil žalovaný - hodnotit jako závažná, tedy dosahující takové intenzity, která brání tomu, aby těmto subjektům bylo prominuto příslušenství daně.

27. Pro úplnost je možno dodat, že žalovaný postupoval správně, pokud při rozhodování užil pokyn GFŘ - D - 47. Generální finanční ředitelství v zájmu eliminace nedůvodných rozdílů při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů vydalo pokyn D - 47, jenž - mimo jiné - vymezuje typová jednání, která jsou správcem daně dlouhodobě hodnocena jako závažné porušení daňových nebo účetních předpisů. Byť tento pokyn není obecně závazným právním předpisem a správce daně by se od něho v odůvodněných případech mohl odchýlit, správci daně nelze vytýkat, že se tímto pokynem řídil a postupoval podle instrukcí v něm uvedených, pokud tento pokyn nebyl v rozporu se zákonem (což v daném případě nebylo žalobcem v žalobě tvrzeno a ani soud k takovému závěru nedospěl). Pokyny řady D jsou totiž obecně pro správní orgány závazné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2013, č. j. 8 Afs 80/2012 - 49, bod 40, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57, publikovaný pod č. 605/2005 Sb. NSS; srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2006, č. j. 2 As 7/2005 - 86, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7 Afs 45/2007 - 251, publikovaný pod č. 1383/2007 Sb. NSS). Za těchto okolností proto nemůže obstát námitka žalobce, že postup žalovaného byl nepředvídatelný, resp. že zasáhl do legitimního očekávání žalobce (námitka porušení § 8 odst. 2 daňového řádu). Opak je pravdou, žalovaný postupoval předvídatelně, v souladu s ustálenou rozhodovací praxí, která byla kodifikována ve veřejnosti přístupném pokynu GFŘ - D - 47, jehož obsah byl i žalobci znám, jak plyne ze žaloby.
28. Lichá je i námitka žalobce, že došlo k porušení zásady rovnosti (6 odst. 1 daňového řádu). Postup žalovaného v žádném případě nelze označit za diskriminační. Diskriminací se rozumí rozdílné zacházení s osobami nacházejícími se ve srovnatelné situaci, které nemá objektivní a rozumné odůvodnění (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02, č. 40/2003 Sb., a ze dne 6. 6. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 42/04, č. 405/2006 Sb.). Žalobce však v žalobě nepoukázal na žádný konkrétní subjekt, který by se nacházel ve srovnatelné situaci jako on a s nímž by žalovaný bez objektivního a rozumného odůvodnění zacházel odlišně.
29. Žalobce se konečně v žalobě domáhal hromadného prominutí příslušenství k dani podle § 260 daňového řádu na základě rozhodnutí ministryně financí. K tomu je třeba zdůraznit, že žalované rozhodnutí bylo vydáno ve věci individuální žádosti podle § 259c daňového řádu. Již z tohoto důvodu nemůže tato žalobní námitka obstát, neboť se jedná o dvě různá řízení. Nadto je třeba připomenout, že účelem hromadného prominutí příslušenství k dani na základě rozhodnutí ministryně financí č. j. 34159/2020/3901-2 bylo ulevit postiženým podnikatelským i nepodnikatelským subjektům, u nichž nadpoloviční část příjmů pocházela v rozhodném období ze zakázaných nebo omezených činností (provozovatelé restauračních zařízení a barů, wellness zařízení, muzeí, galerií, apod.). Žalobce zjevně mezi takové subjekty nepatřil, neboť se zabýval prodejem ochranných

pomůcek proti šíření pandemie COVID – 19 (internetový prodej zdravotních pomůcek), naopak dle sdělení žalovaného patřil mezi dobře prosperující obchodní společnosti v tomto období. S tím koresponduje rovněž ta skutečnost, že žalobce neučinil žádné oznámení o příjmech v uvedeném smyslu. Samotné rozhodnutí ministryně financí č. j. 34159/2020/3901-2 pak předmětem soudního přezkumu v této věci není, nicméně obecně je možno uvést, že rovnost není vnímána jako právo samo o sobě, nýbrž jako relativní kategorie vztahující se vždy ke konkrétnímu právu. Nepochybně je přitom možno určité skupině poskytnout méně výhod než jiné, pokud se tak děje z racionálních důvodů (srov. – *mutatis mutandis* - např. náleží Ústavního soudu České a Slovenské Federativní Republiky sp. zn. Pl. ÚS 22/92).

30. Lze tedy shrnout, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v řádném řízení vedeném v souladu se zákonem a nebylo zatíženo svévolí rozhodujícího orgánu (blíže viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 15/2007 – 106, č. 2066/2010 Sb. NSS, a ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013 - 47, popř. náleží Ústavního soudu ze dne 22. 7. 2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07). Jelikož žalovaný, jehož rozhodnutí bylo plně přezkoumatelné, nepřekročil meze správního uvážení ani toto uvážení nezneužil, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I). Rozhodl přitom bez jednání, když zákonem stanovené podmínky pro takový postup byly splněny (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.)
31. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. *a contrario*). Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o žalobě příslušelo, žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo (výrok II).

Poučení:

Rozsudek nabývá právní moci doručením účastníků řízení.

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) 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.

Pardubice 24. května 2021

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předsedu senátu

USNESENÍ

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl předsedou senátu JUDr. Janem Dvořákem v právní věci

žalobkyně: **PHARMAWEX s.r.o.**, IČ 04491891
sídlem Novoměstská 960, 537 01 Chrudim
zastoupená advokátem Mgr. Danielem Bartošem
sídlem Bílinská 1147/1, 400 01 Ústí nad Labem

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Pardubický kraj**, IČ 72080043
sídlem Boženy Němcové 2625, 530 02 Pardubice

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2021, č. j. X,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 24. 5. 2022, č. j. 52 Af 59/2021-46, se v uvedení data vyhlášení rozsudku **opravuje** tak, že správně zní: „24. května 2022“.

Odůvodnění:

1. Dne 24. 5. 2022 bylo vyhlášeno vyvěšením na úřední desce soudu zkrácené písemné vyhotovení rozsudku bez odůvodnění, č. j. 52 Af 59/2021-44, v souladu s faktickým stavem, tedy se správným datem vyhlášení rozsudku. V písemném vyhotovení rozsudku uvedeného ve výroku tohoto usnesení však došlo ke zřejmé nesprávnosti spočívající v chybném označení data vyhlášení rozsudku, konkrétně v chybném označení roku.
2. Podle § 54 odst. 4 s. ř. s. *[p]ředseda senátu opraví v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti.*
3. Podle ust. § 64 s. ř. s. ve spojení s ust. § 164 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, *[t]ýká-li se oprava výroku rozhodnutí nebo není-li možné provést opravu ve stejnopisech rozhodnutí, vydá o tom opravné usnesení, které doručí účastníkům.* Krajský soud tak přihlédl k tomu, že opravovaný rozsudek již byl v elektronické podobě účastníkům doručen do datové schránky.
4. Krajský soud proto podle § 54 s. ř. s. tímto opravným usnesením provedl opravu zjevné nesprávnosti týkající se chybného označení data vyhlášení rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto usnesení nejsou opravné prostředky přípustné.

Pardubice 29. června 2022

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu