



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., soudkyně Mgr. Lenky Oulíkové a soudce Mgr. Miroslava Makajeva ve věci

žalobkyně: **Desperado House, s. r. o., člen koncernu, IČO: 288 76 121,**
se sídlem Fr. Černého 9, Lhota, okres Kladno,
zastoupená advokátem Mgr. Jiřím Mašlejem,
se sídlem V Podhoří 28, Praha,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj,**
se sídlem Na Pankráci 17 a 19, Praha,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2022, č. j. 1013480/22/2110-52522-201209,

takto:

Žaloba se zamítá.

Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její žádost o prominutí úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období od 1. 10. 2016 do 31. 12. 2016 a za zdaňovací období od 1. 10. 2017 do 31. 10. 2017.
2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný stručně shrnul průběh řízení o žádosti o prominutí úroku z prodlení a relevantní právní úpravu, přičemž uvedl, že mimo na věc

dopadajících právních předpisů se řídí též veřejně dostupným pokynem Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-47 (dále jen „pokyn GFŘ-D-47“). Žalovaný dále konstatoval, že procesní

podmínky pro meritorní rozhodnutí o podané žádosti byly splněny, neboť žalobkyně dne 29. 11. 2021 a dne 30. 11. 2021 uhradila vlastní daň, k níž se úrok z prodlení vztahuje, a současně ještě neuplynula lhůta pro placení daně, k čemuž dojde až 1. 12. 2027. V souladu s pokynem GFŘ-D-47 žalovaný zkoumal, zda žalobkyně nebo člen jejího statutárního orgánu v posledních 3 letech závažně neporušili daňové nebo účetní předpisy, a dospěl k závěru, že nikoli. Následně se žalovaný zabýval tím, zda je pro prominutí úroku z prodlení důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit (dále jen „ospravedlnitelný důvod“). Pokyn GFŘ-D-47 obsahuje demonstrativní výčet 15 případů, které jsou pokládány za ospravedlnitelný důvod, přičemž jde o demonstrativní výčet. Shrnutí, že žalobkyně v žádosti uvedla, že se do prodlení nedostala vlastní liknavostí, nezodpovědností, ani úmyslným jednáním. Daňová tvrzení za období, k nimž se úrok z prodlení vztahuje, podala včas a v nich tvrzenou daňovou povinnost uhradila. V následně vedených vytykácích řízeních se správcem daně spolupracovala. S přesnou výší nedoplatku se mohla seznámit, teprve když nabylo právní moci rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství; do té doby ani neměla možnost nedoplatek zaplatit.

3. Úroky z prodlení, o jejichž prominutí žalobkyně žádala, vznikly na základě úhrady daňových povinností na DPH, které byly vyměřeny platebními výměry na základě výsledků daňové kontroly. Úrok z prodlení podle § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), běží, dokud nedojde k úhradě nedoplatku. Nezávisí na vůli správce daně. Žalovaný nemůže nijak zohlednit délku daňové kontroly, která k vyměření nedoplateků vedla. Ostatně probíhající řízení není překážkou pro úhradu daně.
4. Ve vztahu k žádosti o prominutí úroků za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí roku 2016 žalovaný uvedl, že dne 16. 2. 2017 zahájil postup k odstranění pochybností a následně dne 10. 10. 2017 daňovou kontrolu, která skončila dne 23. 11. 2020, kdy byla vydána zpráva o daňové kontrole. Žalovaný v podrobnostech popsal postup správce daně a odvolacího orgánu a uvedl, že se jednalo o rozsáhlou daňovou kontrolu. U jednotlivých přijatých a uskutečněných plnění ověřoval správnost a průkaznost dokladů, jakož i to, zda se přijatá zdanitelná plnění opravdu uskutečnila. Prověřoval také žalobkyní předložené důkazy a prováděl výslechy svědků. Popsal také procesní aktivitu žalobkyně, která podala jednu částečně důvodnou stížnost a správní žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správce daně, která byla zamítnuta (věc byla u krajského soudu vedena pod sp. zn. 46 Af 32/2017), stejně jako následně podaná kasační stížnost. K délce daňové kontroly přispěla i sama žalobkyně, která třikrát požádala o prodloužení lhůty pro svá vyjádření. Ve vztahu k žádosti o prominutí úroků za zdaňovací období říjen roku 2017 žalovaný uvedl, že dne 12. 1. 2018 zahájil daňovou kontrolu, jež skončila dne 23. 11. 2020 vydáním zprávy o daňové kontrole. I v tomto případě přispěla žalobkyně k délce daňové kontroly, protože čtyřikrát požádala o prodloužení lhůty pro svá vyjádření. Obě daňové kontroly byly prováděny souběžně. Žalovaný závěrem konstatoval, že správce daně postupoval bez průtahů a nebyl nečinný. Žalobkyně měla možnost kdykoli podat podnět na nečinnost, což učinila pouze jednou, přičemž podle závěrů odvolacího orgánu nebyl důvodný.
5. Žalovaný uzavřel, že důvody, které žalobkyně uvedla v žádosti, nejsou ospravedlnitelnými důvody. Nelze je podřadit pod žádný z důvodů uvedených v pokynu GFŘ-D-47, ani se

nejedná o důvod lidsky omluvitelný, resp. jen formalistický prohrěšek. Podmínky pro prominutí úroku z prodlení nebyly naplněny, a proto žalovaný žádost zamítl.

Obsah žaloby a dalších vyjádření účastníků

6. Žalobkyně v žalobě namítla, že je napadené rozhodnutí zčásti nepřezkoumatelné, zčásti stojí na nesprávném právním posouzení. V podané žádosti uvedla žalobkyně tři důvody, pro které jí měl být úrok z prodlení alespoň zčásti prominut. Poukázala na to, že (1) se do prodlení s úhradou nedoplatku na DPH nedostala v důsledku své liknavosti, nezodpovědnosti, ani úmyslného jednání, (2) že byli správce daně a odvolací orgán v řízení nečinní a došlo k průtahům a (3) že výše úroku z prodlení vzniklého před 31. 12. 2020 obsahovala mimo složky kompenzační též složku sankční a žalobkyně je přesvědčena, že by úrok z prodlení neměl být trestem. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí nevypořádal s prvním a třetím důvodem, takže je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Pokud jde o druhý důvod, tj. tvrzenou nečinnost a průtahy ze strany správce daně a odvolacího orgánu, žalovaný se jím zabýval. Žalobkyně nicméně nesouhlasí s jeho závěrem, že k žádnému pochybení nedošlo. Sám žalovaný přiznává, že daňové kontroly byly skončeny těsně před tím, než uplynula prekluzivní lhůta pro první z nich, přestože si byl vědom, že je třeba provést ještě další výslechy svědků. Rozhodnutí o stanovení daně vydal správce daně ještě před tím, než byl zjištěn skutkový stav v potřebném rozsahu, a byl srozuměn s tím, že jej odvolací orgán pověří provedením těchto důkazů v odvolacím řízení. Žalobkyně nesouhlasí ani s názorem žalovaného, že délka daňové kontroly je limitována jen délkou lhůty pro stanovení daně; daňová kontrola má trvat jen po dobu nezbytně nutnou. Závěr žalovaného, že v řízení nebyly průtahy, je v rozporu se skutečností.
7. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že podle jeho přesvědčení netrpí napadené rozhodnutí žádnou z vytýkaných vad. Žalobkyni nemohl prominout úrok z prodlení, protože pro to nebyl ospravedlnitelný důvod. Podle pokynu GFŘ-D-47 může takovým důvodem být nad rámec tam uvedeného výčtu i situace, kdy se daňový subjekt nedostal do prodlení vlastní liknavostí, nezodpovědností, nebo svým úmyslným jednáním. To však není případ žalobkyně. Ta v žádosti uvedla, že řádně plnila své povinnosti v oblasti správy daní a spolupracovala se správcem daně; důvod vzniku úroku a jeho výši vesměs přisuzovala pochybením na straně žalovaného. Pomíjí však, že svým povinnostem nedostála již svými daňovými tvrzeními na DPH za předmětná zdaňovací období, neboť v obou případech tvrdila nižší daň, než jaká následně vyplynula z daňové kontroly. Zodpovědné plnění svých povinností by ostatně mělo být standardem, nelze očekávat, že z něj poplynou nějaké výhody. Žalovaný je přesvědčen, že v napadeném rozhodnutí podrobně popsal, jak nedoplatek na DPH žalobkyni vznikl a jak probíhalo jeho doměření během postupu k odstranění pochybností a daňové kontroly, čímž reagoval na první dva argumenty, tedy tvrzenou existenci ospravedlnitelného důvodu a nečinnost. Nesprávného právního posouzení se nedopustil. V případě žalobkyně žalovaný neshledal žádný ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Z toho důvodu se už nezabýval třetím argumentem žalobkyně, tedy návrhem na prominutí sankční části úroku z prodlení, protože jde o argument vztahující se k výši případného prominutí úroku z prodlení. Tyto úvahy by tudíž byly nadbytečné.
8. V replice žalobkyně podotkla, že vyjádření žalovaného jen potvrzuje důvodnost jejich tvrzení o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.

Skutková zjištění učiněná z obsahu daňového spisu

9. Z daňového spisu zjistil soud následující podstatné skutečnosti. Dne 4. 2. 2022 požádala žalobkyně o prominutí úroku z prodlení s úhradou DPH za zdaňovací období do 1. 10. 2016 do 31. 12. 2016 a od 1. 10. 2017 do 31. 12. 2017. V žádosti argumentovala shodně jako v žalobě. Konstatovala, že nenaplnila vylučující podmínku a že je zde ospravedlnitelný důvod prodlení. Do prodlení se žalobkyně nedostala vlastní liknavostí, nezodpovědností nebo úmyslným jednáním, její případ je z lidského hlediska omluvitelný a jde o prohřešek v zásadě formalistický. Žalobkyně podala k oběma zdaňovacími obdobími daňové tvrzení včas a tvrzenou daňovou povinnost uhradila ještě před datem její splatnosti, následně se správcem daně ve vytykáacím řízení spolupracovala. Jakmile jí byl doplatek na DPH pravomocně uložen, zaplatila jej, ač se závěry orgánů správy daní nesouhlasí. I z napadeného rozhodnutí však vyplývá, že k žalobkyní tvrzeným plněním nesporně došlo, jen panují určité pochybnosti o jeho předmětu, rozsahu a způsobu plnění. Navíc dokud rozhodnutí odvolacího správního orgánu nenabylo právní moci, nemohla žalobkyně nedoplatek zaplatit dobrovolně, a tím pádem se ani dostat do prodlení tím, že jej nezaplatila dříve. Žalobkyně dále poukázala na to, že daňová kontrola trvala více než 3 roky a odvolací řízení téměř rok. Za období, kdy byly orgány správy daní nečinné a činily průtahy, by měl žalovaný úrok z prodlení prominout. Stejně tak by jej měl zčásti prominout u úroků vzniklých do 31. 12. 2020, protože do té doby podle § 252 odst. 2 daňového řádu měl úrok z prodlení nejen kompenzační složku, nýbrž také složku sankční; úrok z prodlení by přitom sankcí být neměl.
10. Dne 6. 4. 2022 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, jímž žádosti zamítl; jeho odůvodnění soud rekapituloval v bodě 2 tohoto rozsudku.
11. Součástí daňového spisu jsou dále zprávy o daňové kontrole za čtvrté čtvrtletí roku 2016 a za říjen roku 2017, zamítavé rozhodnutí o odvolání proti dvěma platebním výměrům vydaným na základě zpráv o daňové kontrole, jimiž byla žalobkyni vyměřena DPH za čtvrté čtvrtletí roku 2016 ve výši 745 451 Kč a za říjen roku 2017 ve výši 831 310 Kč, dvě vyrozumění o úroku z prodlení, který činil 474 115 Kč, resp. 435 083 Kč, dvě námitky podané proti těmto vyrozuměním a dvě rozhodnutí o námitkách, jimiž žalovaný změnil výši úroku z prodlení na 459 517 Kč, resp. 435 079 Kč.

Podmínky řízení

12. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a má všechny zákonem požadované formální náležitosti. Proto ji věcně projednal. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž je přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). O žalobě rozhodl soud podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť s tím účastníci vyjádřili souhlas – žalobkyně výslovný, žalovaný implicitní (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). Dokazování soud neprováděl.

Posouzení věci soudem

13. Žalobkyně namítla, že je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Ve svých námitkách vznesla tři ospravedlnitelné důvody, tedy důvody, proč se domnívá, že by jí měl žalovaný alespoň z části prominout úrok z prodlení. Tvrdí, že se žalovaný dvěma z nich vůbec nezabýval.

14. Za prvé se podle žalobkyně žalovaný nezabýval jejím tvrzením, že se do prodlení s úhradou nedoplatku na DPH dostala z ospravedlnitelného důvodu, resp. nedostala se do něj v důsledku své liknavosti, nezodpovědnosti, ani úmyslného jednání, což představuje ospravedlnitelný důvod prodlení.
15. Nepřezkoumatelné je takové rozhodnutí, z jehož odůvodnění nelze ani v kontextu daňového spisu seznat, proč správní orgán rozhodl tak, jak rozhodl. V právě posuzované věci nelze závěr o přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí učinit, aniž by soud vysvětlil, co je to ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení.
16. Podle § 259b odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl.

Podle § 259b odst. 2 daňového řádu může správce daně zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení, 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.

17. Daňový řád v § 259b odst. 2 zavádí neurčitý právní pojem *důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit* (ospravedlnitelný důvod). K jednotnému výkladu tohoto pojmu napříč daňovou správou přispívá pokyn GFŘ-D-47 (k jeho povaze srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2022, č. j. 10 Afs 48/2022-50, body 13 a 14 a judikaturu tam uvedenou), který obsahuje na str. 12 výčet patnácti typových ospravedlnitelných důvodů. Jelikož se jedná o neurčitý právní pojem, jde o výčet demonstrativní. Pokyn proto na str. 13 obsahuje i vodítko, jakým způsobem si má správce daně odpovědět na otázku, zda může být určitá životní situace neuvedená ve zmíněném výčtu, která podle tvrzení daňového subjektu prodlení zapříčinila, pokládána za ospravedlnitelný důvod. Musí se jednat o výjimečný případ, z lidského hlediska omluvitelný a o prohřešek spíše formalistický. Dále se uvádí, že tento institut nesmí sloužit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku své liknavosti, nezodpovědnosti, nebo úmyslného jednání.
18. Jak zákon, tak pokyn GFŘ-D-47 tedy předpokládají, že daňový subjekt, který žádá o prominutí úroků z prodlení, v žádosti uvede, proč se do prodlení dostal, a uvede určité individuální okolnosti svého případu, které odůvodní aplikaci tohoto ze své povahy výjimečného institutu, případně k tomu předloží vhodné důkazy. Tento „příběh“, a tyto „polehčující okolnosti“, podrobí správce daně zkoumání a odůvodní, zda naplňují neurčitý právní pojem *ospravedlnitelný důvod*, nebo nikoli a proč. Příkladem lze uvést některé ze situací, které mohly být podle správních soudů ospravedlnitelným důvodem (v intencích pravidla, že vykládat neurčité právní pojmy není úkolem soudu, nýbrž správního orgánu, srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2015, č. j. 9 As 12/2014-86). Takovým důvodem mohla být situace daňového subjektu, který z nevědomosti platil daň v Německu, namísto v České republice; jakmile své pochybení nazřel, sám kontaktoval českého správce daně a nechal si daň doměřit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 5. 2022, č. j. 4 Afs 311/2021-33). Nebo situace daňového subjektu, kterému jeho dlouholetý dodavatel dodal kazový obalový materiál na výrobu doutníků, které se v důsledku této technologické výrobní vady rozsypany na tabák a nebyly bez dalšího kouřitelné, což mělo za následek změnu daňového zařazení a výše daňové povinnosti (srov. rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 6. 10. 2020, č. j. 57 Af 9/2019-

- 54). Případně situace daňového subjektu, jehož daňový nedoplatek a s ním související úrok z prodlení vznikl proto, že jeho registrace k DPH trvala správci daně 5 měsíců namísto zákonných 30 dnů, v důsledku čehož neměl po celé období možnost svým obchodním partnerům účtovat DPH (rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 11. 2019, č. j. 8 Af 28/2016-64).
19. Žalobkyně nicméně v podané žádosti žádný individualizovaný důvod, proč se do prodlení dostala, neuvádí. Uvádí jen, že plnění související s daňovým odpočtem, který uplatnila v předemtných zdaňovacích obdobích, nesporně existovala, pouze se nepovedlo rozptýlit určité pochybnosti správce daně o jeho předmětu, rozsahu a způsobu plnění. Ve vytýkacím řízení žalobkyně se správcem daně spolupracovala a ihned po vydání platebního výměru doměřenou daň zaplatila. To však není podle soudu důvod, proč se žalobkyně dostala do prodlení, nýbrž jen prostý popis toho, že se do něj dostala, který v napadeném rozhodnutí uvádí i žalovaný. Že mají daňový subjekt a správce daně odlišný názor na oprávněnost uplatněného daňového odpočtu, resp. jeho výši, je typická situace nastávající při správě DPH. Žalobkyně však neuvedla, v čem onen rozpor spočíval, a tedy ani neprezentovala důvody, které by podpořily její tvrzení, že jde o záležitost lidsky pochopitelnou. Neuvedla ani žádné individuální okolnosti, které by její případ odlišovaly od jiných podobných situací (naopak, z tvrzení samotné žalobkyně a obsahu daňového spisu vyplývá, že daně byly vyměřeny ve vyšší výši, než jakou deklarovala v řádných daňových tvrzeních, z důvodu, že neunesla ve vyměřovacím řízení své důkazní břemeno). Uplatnění nároku na odpočet v řádném daňovém tvrzení, aniž by byla žalobkyně schopna prokázat oprávněnost tohoto nároku, nelze považovat za chybu formalistického charakteru.
20. Obecně platí, že pokud je ve správním (daňovém) řízení vznesená námitka jen obecná, nelze správnímu orgánu (orgánu správy daní) zazlívat, jestliže se s ní vypořádá také jen obecně. V právě posuzované věci žalovaný toto obecné vypořádání provedl tím, že na straně 9 napadeného rozhodnutí uzavřel, že důvody uváděné žalobkyní neposoudil jako z lidského hlediska omluvitelné a z hlediska materiálního jako prohřešky pouze formalistické. To je velmi stručné a zkratkovité, ovšem vyplývá z toho, že žalovaný neshledal, že by z tvrzení žalobkyně bylo možné dovodit ospravedlnitelný důvod, který by mohl odůvodnit prominutí úroku z prodlení. Taková úvaha je přezkoumatelná. Soud souhlasí s žalobkyní, že se žalovaný mohl s její obecnou argumentací vypořádat i lépe – třeba tak, jak to učinil ve vyjádření k žalobě (což je ovšem bez vlivu na posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí, srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č. j. 8 Afs 66/2008-71). Při kvalitě tvrzení žalobkyně však soud po žalovaném nemůže spravedlivě požadovat více. Zrušení napadeného rozhodnutí by představovalo přepjatý formalismus, který je judikaturou správních soudů a Ústavního soudu dlouhodobě kritizován.
21. Ospravedlnitelný důvod neobsahuje ani další tvrzení žalobkyně, že se do prodlení nedostala v důsledku své liknavosti, nezodpovědnosti, nebo úmyslného jednání. To je totiž jen doslovná citace z pokynu GFŘ-D-47. Navíc žalobkyně cituje pouze korektiv, který má správce daně vzít v úvahu až tehdy, pokud existenci ospravedlnitelného důvodu shledá, ovšem z prominutí úroků z prodlení by v dané situaci těžil daňový subjekt, který si to nezaslouží. K tomuto kroku se však žalovaný vzhledem ke kvalitě tvrzení žalobkyně vůbec nedostal.
22. Podle žalobkyně žalovaný pochybil také tím, že se nezabýval jejím požadavkem, aby jí odpustil alespoň tu část úroku z prodlení vzniklého před dnem 31. 12. 2020, která

představuje sankční složku. Tím měl způsobit nepřekoumatelnost napadeného rozhodnutí.

23. Na vysvětlenou soud uvádí, že do konce roku 2020 odpovídala výše úroku z prodlení podle § 252 odst. 2 daňového řádu ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Zákonem č. 283/2020 Sb. se to změnilo, podle § 252 odst. 4 daňového řádu odpovídá úrok z prodlení výši úroku z prodlení podle občanského zákoníku. To lépe odpovídá teoretickým východiskům, podle nichž má být funkce úroku z prodlení reparační (tj. napravit, že v důsledku prodlení chyběly ve státním rozpočtu peníze, které tam být měly a které musel stát opatřit jinak), nikoli sankční. Odpovídá to také požadavkům judikatury Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie (srov. str. 69 a násl. [důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb.](#), sněmovní tisk č. 841/0, 8. volební období, dostupná z www.psp.cz).
24. Žalobkyně se mylí, pokud se domnívá, že tato její argumentace je dalším ospravedlnitelným důvodem, který měl žalovaný vzít v úvahu. Je naopak evidentní, že změna na věc dopadající právní úpravy (účinná od 1. 1. 2021) není důvodem, proč se žalobkyně dostala do prodlení – ostatně žalobkyně ani nic takového netvrdí.
25. Žalobkyně má pravdu v tom, že se žalovaný touto argumentací v napadeném rozhodnutí výslovně nezabýval. V samotném závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí ovšem vysvětlil, že jelikož neshledal žádný ospravedlnitelný důvod, nezabýval se rozsahem možného prominutí. Soud připomíná, že úvahy správce daně při rozhodování o žádosti o prominutí úroku z prodlení musí mít určitou logickou posloupnost vyplývající ze zákona i z pokynu GFŘ-D-47. Ta je patrná i z napadeného rozhodnutí. Poté, co správce daně ověří, zda jsou naplněny základní formální podmínky podle § 259b daňového řádu, jakož i podmínka daňové a účetní bezúhonnosti stanovená v § 259c daňového řádu, zkoumá existenci ospravedlnitelného důvodu. Jestliže jej shledá, zabývá se otázkou, v jaké výši má úrok prominout. Jak ale vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalovaný neshledal, že by byl v případě žalobkyně dán ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Proto úrok prominout nelze. Žalovaný tedy postupoval správně, pokud své úvahy ukončil, jakmile dospěl k tomuto závěru. Bylo by to totiž nadbytečné. Jestliže totiž úrok z prodlení nelze prominout, nemá smysl zabývat se tím, jakou jeho část by bylo možné prominout, pokud by to bylo možné. Žalovaný nepochybil, pokud se touto argumentací v napadeném rozhodnutí nezabýval. Postačí, že vyložil důvod, pro nějž se nemohl zabývat rozsahem možného prominutí úroku z prodlení, s nímž argumentace žalobkyně souvisí. Nepřekoumatelnost napadeného rozhodnutí tím nezpůsobil.
26. Napadené rozhodnutí je přezkoumatelné. Soud se proto dále zabýval námitkou, že žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že správce daně i odvolací orgán nebyli v řízení nečinní a nedopustili se průtahů, a proto nebyl naplněn ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroků z prodlení.
27. Ani zde nemá žalobkyně pravdu, pokud tvrdí, že by nepřiměřená délka daňových kontrol mohla představovat ospravedlnitelný důvod. Daňové kontroly nebyly důvodem, proč se žalobkyně dostala do prodlení. Dostala se do něj proto, že tvrdila vznik nižší daňové povinnosti, než jaké jí ve skutečnosti vznikla. Ostatně, daňová kontrola mohla proběhnout rovněž tak, že s jejím výsledkem nemuselo být spojené vyměření daně ve vyšší výši, a tedy ani vznik prodlení. Obecně délka prodlení (ať už se odvíjí od délky daňové kontroly, nebo

od čehokoli jiného) nemůže představovat ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích ze dne 17. 3. 2021, č. j. 52 Af 45/2020-38, bod 16 a násl.). Zkoumání opodstatněnosti délky vyměřovacího řízení, resp. délky daňových kontrol, jež byly jeho součástí, pak není předmětem řízení o žádosti o prominutí příslušenství daně. Žalovaný přesto v odůvodnění napadeného rozhodnutí zevrubně popsal průběh daňových kontrol a podrobně zdůvodnil, proč se podle svého přesvědčení nedopustil průtahů. Soud se však námitkami směřujícími k délce vyměřovacího řízení v právě posuzované věci nemůže zabývat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2022, č. j. 7 Afs 292/2020-23). Svou povahou směřují tyto námitky do řízení, v jejichž rámci byla žalobkyni vyměřena DPH (rozhodnutí, jimiž byla tato řízení zakončena, napadla žalobkyně správní žalobou; řízení o ní je u krajského soudu vedeno pod sp. zn. 43 Af 1/2022).

28. Ostatně, správným okamžikem pro artikulaci výhrad k postupu správce daně během daňových kontrol bylo právě období, kdy mělo podle žalobkyně k průtahům docházet. Žalobkyně měla možnost podat podnět nejbližší nadřízenému správci daně (§ 38 daňového řádu) s žádostí o to, aby byl podnět prověřen, a pokud by byl shledán důvodným, aby bylo správci daně přikázáno zjednat ve stanovené lhůtě nápravu, popř. aby v případě neuspokojivého vyřízení takového podnětu podala žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 2. 2015, č. j. 9 Afs 279/2014-29). Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobkyně podala pouze jeden podnět v jedné z daňových kontrol, z něhož vyplynulo, že správce daně nebyl nečinný. Žalobu na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v nepřiměřené délce daňové kontroly žalobkyně nepodala.
29. Pro úplnost soud poznamenává, že se neztotožňuje s náhledem žalobkyně, podle něhož nemohla uhradit svůj nedoplatek dříve, než nabyla právní moci rozhodnutí o odvolání proti platebním výměřům. Žalobkyně měla možnosti se prodlení s úhradou daně vyhnout. Daňové předpisy umožňují i legální postupy, jak efektivně uplatňovat různé daňové názory či daňové pojetí jednotlivých transakcí (účetních případů) výhodnější pro daňový subjekt, a to bez rizika vzniku úroku z prodlení. Je možné např. podat daňové přiznání na daňovou povinnost vyšší a následně sníženou povinnost podloženou odlišným názorem uplatnit v dodatečném daňovém přiznání. Nebo je možné provést úhradu odpovídající výši částky, která může být v případě negativního vyústění daňového řízení daňovému subjektu vyměřena, ještě v průběhu daňového řízení, a to bez ohledu na to, že formálně je vyměřená daň splatná v náhradní lhůtě splatnosti dle § 139 odst. 3 daňového řádu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 292/2020-23).

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

30. Protože soud neshledal žalobní body důvodnými, a ani nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout i bez námítky, žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
31. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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). 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.

Praha 22. listopadu 2022

Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.
předseda senátu