



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **A. H.**  
zastoupený daňovou společností Rödl & Partner Tax, k. s.  
sídlem Platněřská 191/2, 110 00 Praha 1

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**  
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2021 č. j. 2606952/21/3216-50521-807042, ve věci prominutí příslušenství daně

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2021 č. j. 2606952/21/3216-50521-807042, kterým byla zamítnuta žádost žalobce o

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

prominutí příslušenství daně dle ust. § 259b a § 259c zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“).

2. Žalobce v podané žalobě nejprve uvedl, že dne 10. 3. 2020 podal dodatečná přiznání k dani z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) za zdaňovací období r. 2015 a r. 2016, na jejichž základě mu byly doměřeny daně ve výši 10 230 000 Kč a ve výši 3 860 052 Kč, které žalobce uhradil. Platebními výměry správce daně ze dne 6. 8. 2020 byly žalobci za obě zdaňovací období vyměřeny úroky z prodlení v celkové částce 7 851 468 Kč. Žalobce tvrdí, že úrok z prodlení nebyl způsoben porušením zákonných povinností ze strany žalobce. Žalobce toliko neuvedl správci daně svou daňovou povinnost v řádném daňovém přiznání, což však zákonem vyžadovaným způsobem napravil podáním dodatečného daňového přiznání. Žalobce pochybil tím, že nevytvořil rezervy na opravu hmotného majetku v souladu se zákonem. Zákonné podmínky pro tvorbu daňové rezervy jsou však velmi formalistické a striktní a finanční prostředky na tvorbu předmětné rezervy byly poukázány na účet žalobce, což bylo v souladu se zákonem. Jako diskutabilní se jeví následná dispozice s těmito finančními prostředky, nicméně žalobce se domnívá, že by mělo být oceněno to, že podnikl dobrovolnou nápravu, tj. podal dodatečná daňová přiznání a doměřenou daň zcela uhradil. Následně žalobce dne 21. 5. 2021 podal žádost o prominutí úroku z prodlení (dále jen „Žádost“). Žalovaný napadeným rozhodnutím Žádost zamítl, aniž by se dostatečným a přezkoumatelným způsobem vypořádal s argumentací žalobce uvedenou v Žádosti a aniž by řádně zhodnotil skutkový stav. Podle žalobce jsou v jeho případě splněny podmínky uvedené v pokynu GFŘ D-47 (dále jen „Pokyn“), podle kterého měl žalovaný postupovat. Podle žalobce existuje ospravedlnitelný důvod prodlení, který měl vzít žalovaný v úvahu a žalobci alespoň nějakou výši úroku z prodlení prominout. Jelikož tak žalovaný neučinil, postupoval nezákonně. Dále žalobce formuloval tyto žalobní body:

1) Žalovaný se přezkoumatelným způsobem nezabýval, zda je u žalobce dán ospravedlnitelný důvod prodlení, když v Pokynu jsou ospravedlnitelné důvody vymezeny toliko demonstrativně. Žalobce spatřuje ospravedlnitelný důvod ve skutečnosti, že podniká v mnoha oblastech, které byly bez výjimky postiženy pandemií viru SARS-CoV-2, což uvedl i v Žádosti. V důsledku ztížené ekonomické situace i z důvodu uzavření stadiónů, sportovišť a jiných sportovních zařízení ohrožuje žalovaným vypočtená sankce další působení žalobce v této oblasti. Zánik žalobcovy podnikatelské činnosti by se přímo dotkl nemalého počtu lidí. Podle žalobce u něj jde o výjimečný případ, který je také z lidského hlediska omluvitelný. Jedná se tedy o ospravedlnitelný důvod prodlení v souladu s Pokynem. Žalobce je přesvědčen, že by mu předepsaný úrok z prodlení měl být alespoň z části prominut i proto, že na straně státního rozpočtu nedošlo v konečném důsledku k žádné škodě. Žalobce plní své daňové povinnosti řádně a včas, je poctivým a spolehlivým daňovým subjektem. Rovněž v posledních třech letech nedošlo ze strany žalobce ani jeho zástupců k žádnému závažnému porušení daňových nebo účetních právních předpisů a není tak dán důvod podle § 259c odst. 2 daňového řádu znemožňující prominutí předepsaného úroku z prodlení, což potvrzuje sám žalovaný. Ze strany žalobce se jednalo o neúmyslné pochybení a daňový závazek byl v plné výši uhrazen. Podle žalobce se žalovaný neřídil zněním Pokynu, což je v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) vztahující se k otázce závaznosti metodických pokynů (rozsudky NSS sp. zn. 2 Afs 53/2010, sp. zn. 2 Ans 1/2005, sp. zn. 7 Afs 45/2007). Dále žalobce poukázal také na judikaturu vztahující se k otázkám správního uvážení (usnesení rozšířeného senátu NSS sp.

zn. 1 Afs 236/2019). Žalovaný v napadeném rozhodnutí po zohlednění podmínek dle § 259b a § 259c daňového řádu přistoupil k posouzení otázky naplnění ospravedlnitelného důvodu prodlení s úhradou daně podle § 259b odst. 2 daňového řádu a žádný ospravedlnitelný důvod vymezený v Pokynu neshledal. Dále žalovaný neshledal ani ospravedlnitelný důvod prodlení, který není Pokynem výslovně specifikován. Žalobce však výslovně na další ospravedlnitelné důvody prodlení sám upozornil, takže se ohrazuje proti přístupu správce daně, který pouze hypoteticky připustil existenci jiného ospravedlnitelného důvodu. Podle žalobce si žalovaný při rozhodování o Žádosti nebyl vědom přesného znění Pokynu, což zatěžuje napadené rozhodnutí nezákonností a nepřezkoumatelností. Žalovaný při posouzení existence ospravedlnitelného důvodu postupoval zkratkovitě a bez dostatečného a náležitého odůvodnění stroze konstatoval, že jiný důvod prodlení neshledal. Žalovaný se tak nevypořádal s veškerými argumenty žalobce. Napadené rozhodnutí je proto nezákonné a nepřezkoumatelné.

2) Žalobce namítl tvrdost úroku z prodlení zasahující do jeho ekonomických a sociálních poměrů. Žalovaný v rozporu s ust. § 259b odst. 3 daňového řádu nezohlednil ekonomické a sociální poměry žalobce z pohledu tvrdosti uplatněného úroku a nikterak se k nim nevyjádřil. Žalobce přitom v Žádosti upozornil na vícero objektivních skutečností svědčících o tom, že sankce je příliš tvrdá, čímž se žalovaný odmítl zabývat. Jedním z argumentů je samotná výše úroku z prodlení, která v případě, že žalobce je fyzickou osobou, zasahuje zcela jistě do jeho ekonomických a sociálních poměrů. Výše úroku z prodlení převyšuje celkovou výši čistého obrátu žalobce za r. 2019, jak uvádí sám žalovaný na str. 10 napadeného rozhodnutí. Žalobce poukázal na článek IV. 4. Pokynu, podle kterého i za předpokladu nulové částky prominutí má být žalobci jako fyzické osobě z důvodu ekonomických nebo sociálních poměrů zakládajících tvrdost sankce prominutí zvýšeno alespoň o 20 %. Žalobce proto také žalovaného žádal o prominutí ve výši nejméně 20 %. Žalovaný toto ustanovení Pokynu z velké části ignoroval a zatížil tak napadené rozhodnutí nezákonností. Žalobce podal dodatečná daňová přiznání v r. 2020, který byl zasažen ztíženou ekonomickou situací v souvislosti s virem SARS-CoV-2, a jeho snahou byla náprava dřívějšího pochybení. Z tohoto pohledu se uložená sankce jeví nepřiměřená okolnostem, její výše (bez mála 8 000 000 Kč) zakládá velkou tvrdost a zasahuje do sociálních a ekonomických poměrů žalobce. Podle žalobce neměly být toliko mechanicky aplikovány ospravedlnitelné důvody uvedené v příslušné tabulce Pokynu, jeho požadavek o vybočení z hranic tabulky Pokynu a o prominutí úroku z prodlení ve výši 50 % byl zcela legitimní. Pakliže se žalovaný rozhodl nevyhovět, měl být úrok z prodlení vzhledem k uvedenému a vzhledem k mimořádné pandemické situaci prominut nejméně ve výši 20 %.

3) Žalobce v Žádosti odkázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 283/2020 Sb., kterým se (s účinností od 1. 1. 2021) mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a další související zákony (dále jen „novela č. 283/2020 Sb.“), z níž vyplývá, že úrok z prodlení je zařazen mezi tzv. reparační úroky, jejichž výše by měla pokrývat standardní cenu peněz, jež by měla být v rámci právního řádu vnímána pokud možno jednotně. To byl také důvod, proč je výše úroku z prodlení dle daňového řádu navázána na úpravu občanského zákoníku, konkrétně na nařízení vlády č. 351/2013 Sb., které stanoví úrok z prodlení ve výši reposazby stanovené Českou národní bankou zvýšené o 8 procentních bodů. Žalobce je přesvědčen, že výše úroku z prodlení upravená v daňovém řádu ve znění platném do 31. 12. 2020 této ceně peněz neodpovídá a měla by být ponížena, což je v souladu s tím, že úrok z prodlení má mít reparační a nikoliv sankční charakter.

Žalovaný argumentaci důvodou zprávou k zákonu č. 283/2020 Sb. zcela pominul a nijak se k ní nevyjádřil.

4) Žalovaný se rovněž nijak nevyjádřil k žádosti žalobce, aby při rozhodování o prominutí úroku z prodlení vybočil z hranic Pokynu a rozhodl o prominutí úroku z prodlení v režimu podpory *de minimis*. Žalobce v Žádosti výslovně požádal o poskytnutí veřejné podpory v režimu *de minimis*, k čemuž zaslal i požadované čestné prohlášení. Žalovaný se s tímto návrhem nijak nevypořádal.

5) Žalovaný v řízení o prominutí úroku z prodlení porušil své zákonné povinnosti, což vyústilo ve zkrácení práv žalobce a ve vydání nezákonného napadeného rozhodnutí. Bylo rovněž porušeno právo žalobce vlastnit majetek garantované čl. 11 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“)

3. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že nesouhlasí s argumentací žalobce ohledně vypořádání otázky ospravedlnitelného důvodu z prodlení, neboť se v napadeném rozhodnutí zabýval nejen důvody uvedenými v Pokynu, ale i otázkou možné existence jiného důvodu, ale takový neshledal. Žalovaný rovněž vytyčil kritéria, která by ve smyslu ust. § 259b odst. 2 daňového řádu takový důvod musel splňovat. Konkrétně uvedl existenci skutečností, v jejichž důsledku nebylo možno uhradit daň v původní lhůtě splatnosti, což je povinností daňového subjektu, jejíž nedodržení je mu zásadně přičitatelné k tíži, ale přesto mu v daném případě toto klást k tíži nelze. Žalovaný dále zdůraznil, že dodatečná daňová přiznání žalobce byla podána až pod tíhou výzev správce daně vydaných podle § 145 odst. 2 daňového řádu, nikoliv tedy dobrovolně. V důsledku neuhrazení daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání stát doznal újmy, neboť s předmětnými finančními prostředky nemohl disponovat a lhůta splatnosti doměřené daně je pouze lhůtou náhradní. Pokud jde o argumentaci žalobce ohledně vlivu pandemie SARS-CoV-2 na jeho podnikání, která byla žalobcem primárně zmiňována ve vztahu k tvrdosti úroku a nikoliv k ospravedlnitelnému důvodu prodlení, žalovaný se navzdory bezpředmětnosti otázky tvrdosti úroku při neexistenci ospravedlnitelného důvodu k uvedenému vyjádřil, přičemž zásadní dopad na podnikání žalobce neshledal. K vlivu žalobcem namítaných skutečností ohledně tvrdosti uplatněného úroku žalovaný zdůranil, že zásadně nelze směřovat otázku existence ospravedlnitelného důvodu prodlení s úhradou daně s otázkou tvrdosti uplatněného úroku, protože vždy je nutno primárně zkoumat existenci ospravedlnitelného důvodu a teprve v kladném případě je k řešení otázka tvrdosti úroku podle § 259b odst. 3 daňového řádu, jejímž prostřednictvím lze modifikovat výši, v jaké bude úrok (při naplnění ospravedlnitelného důvodu) prominut. Jelikož žalovaný existenci ospravedlnitelného důvodu prodlení neshledal, nelze mu přičítat k tíži, že se nezabýval otázkou tvrdosti úroku. K významu pandemie SARS-CoV-2 žalovaný doplnil, že i pokud by toho času hypoteticky existoval její zásadní nepříznivý vliv na podnikání žalobce, s ohledem na zdaňovací období, jichž se úrok z prodlení týká, mělo dojít k úhradě daně ještě před propuknutím pandemie. Příčinná souvislost mezi pandemií a neuhrazením daně by tak byla přerušena závadným jednáním žalobce, který daň ve správné výši neuhradil a ani nepřiznal v původní lhůtě splatnosti, kdy žádný vliv pandemie existovat nemohl. K otázce, v jaké výši měla být daň správně přiznána a stanovena a navazující argumentaci žalobce, že vzhledem k nejednoznačnosti odpovědi by mu její neuhrazení v původní lhůtě splatnosti nemělo být přičítáno k tíži, žalovaný uvedl, že tato argumentace je pro prominutí úroku z prodlení irelevantní a žalobci nic nebránilo ji použít v nalézacím řízení, kdy mohl v reakci na výzvu správce daně

vydanou podle § 145 odst. 2 daňového řádu podat nulová daňová přiznání, tedy namísto dodatečných daňových přiznání učinit podání, v nichž by vyjevil svůj nesouhlas s argumentací správce daně ve prospěch doměření daně, případně se bránit odvoláním proti rozhodnutím o doměření daně z moci úřední. V situaci, kdy zde existují pravomocná rozhodnutí o stanovení daně, je nutno presumovat jejich zákonnost a tedy i závěr, že žalobce měl daň přiznat a uhradit v příslušné výši již v původní lhůtě splatnosti. Jakoukoliv polemiku pak nelze přenášet do řízení o prominutí příslušenství k dani.

4. Jelikož žalovaný neshledal ospravedlnitelný důvod prodlení, neměl ani důvod zkoumat otázku povahy úroku z prodlení, protože výsledek tohoto zkoumání by neměl žádnou vazbu na otázku, proč daň nebyla uhrazena řádně a včas, ale nanejvýš hypoteticky na případnou tvrdost uplatněného úroku, což by bylo ovšem bezpředmětné, jak již žalovaný výše uvedl. Odkazovaná důvodová zpráva k novele č 283/2020 Sb. popisuje smysl úroku a může sloužit toliko k překnutí kusosti právní úpravy a nikoliv k jejímu prolomení, když závaznost má toliko vlastní text právního předpisu, ať již jde o zákon či podzákonou právní úpravu. Vyplývá-li proto z právního předpisu jednoznačná výše úroku, neexistuje pro správce daně žádný manévrovací prostor. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
5. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 1. 2. 2022 setrval na své dosavadní argumentaci. V souvislosti se skutečností, že úrok z prodlení má svou příčinu v tom, že žalobcem nebyly vytvořeny rezervy na opravu hmotného majetku v souladu se zákonem, žalobce uvedl, že vyměření sankce ve výši bezmála 8 000 000 Kč se jeví naprosto nepřiměřená marginálnímu charakteru pochybení. Poukázal na judikaturu, z níž plyne, že sankce má být proporcionální (nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/14 a sp. zn. Pl. ÚS 37/11). Žalobce nesouhlasí s posouzením významu pandemie SARS-CoV-2 s ohledem na to, že k úhradě daně ve správné výši mělo dojít ještě před jejím propuknutím. Podle žalobce je pro prominutí příslušenství k dani rozhodná doba současná a nikoliv minulá, přičemž opět odkázal na judikaturu Ústavního soudu a dále také na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 83/2018, podle kterého nepřiměřeně tvrdý dopad právní úpravy lze zmírnit prostřednictvím nástrojů daňového řádu. Žalobce dále nesouhlasí s tím, že existují-li pravomocná rozhodnutí o stanovení daně, nelze jakoukoliv polemiku z nalézacího řízení přenášet do řízení o prominutí jejího příslušenství. Zde žalobce opětovně poukázal na judikaturu NSS a Ústavního soudu, podle které za situace, kdy moderace daně, resp. jejího příslušenství není prostřednictvím rozhodnutí soudu možná, lze využít prostředků daňového řádu, jimiž lze docílit zmírnění újmy spojené s neprodlenou úhradou daně. Podle žalobce je dokonce žádoucí zohlednit možná pochybení z nalézacího řízení při rozhodování o prominutí příslušenství daně.
6. Žalovaný v doplnění vyjádření doručeném krajskému soudu dne 10. 2. 2022 opětovně zdůraznil nutnost rozlišovat mezi existencí tvrdosti uplatněného úroku a existencí ospravedlnitelného důvodu prodlení s tím, že má-li určitá skutečnost zakládat důvod prodlení, je logické, že působí již v době původní lhůty splatnosti, protože důsledek (tj. absence úhrady v původní lhůtě splatnosti) nepředchází jeho příčině. V daném případě je tímto důvodem nesprávně stanovená daň, kdy žalobce nesplnil svou povinnost tvrdit daň správně již napoprvé, přičemž důsledek tohoto pochybení nezhojil, dokud se neocitl pod tíhou výzev vydaných podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Také argumentace výší úroků a jejich nepřiměřeností je podle žalovaného irelevantní, vyzdvihuje-li na jedné straně

celkovou částku úroků, aniž na druhé straně bere v potaz částku daní, které byly tvrzeny až dodatečně, a dobu prodlení, způsobenou jejich úhradou až v náhradní lhůtě splatnosti. Není proto zřejmé, z čeho žalobce dovozuje marginální charakter svého pochybení, jehož fiskální dopady odpovídaly výši doměřených daní a délce prodlení, jakož i likvidační charakter takto vzniklého úroku. Úrok z prodlení navzdory svému primárně reparačnímu a nikoliv represivnímu účelu musí být, má-li vůbec mít motivační charakter a stimulovat daňový subjekt k včasné úhradě daně, logicky vyšší než obvyklá výše úroku požadovaného poskytovateli úvěrů, což zákonodárce rovněž zohlednil konstrukcí obsaženou v ust. § 252 daňového řádu. Žalovaný setrval na své dosavadní právní argumentaci.

7. Žalobce v písemné reakci na vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 11. 3. 2022 opětovně zdůraznil, že v návaznosti na Pokyn vidí jako stěžejní ospravedlnitelný důvod prodlení skutečnost, že se v případě vyměřeného úroku z prodlení jedná o velmi tvrdou a nepřiměřenou sankci, a to zejména k osobním poměrům žalobce. Dále žalobce upozornil, že za jiné, v tabulce Pokynu neuvedené ospravedlnitelné důvody prodlení, je možno označit také důvody z lidského hlediska omluvitelné a z hlediska materiálního formalistické. V této souvislosti připomíná, že k prodlení došlo z důvodů z lidského hlediska omluvitelných a z hlediska materiálního se jedná o prohřešek spíše formalistický. Jeden z ospravedlnitelných důvodů podle žalobce je fakt, že se v případě vyměřeného úroku jedná o velmi tvrdou a nepřiměřenou sankci, která před 1. 1. 2021 neodpovídala ceně peněz. Tímto ospravedlnitelným důvodem prodlení se žalovaný odmítl zabývat. Žalobce rovněž nesouhlasí s vyhodnocením pandemie SARS-CoV-2, neboť ta zasáhla žalobce a jeho ekonomické a sociální poměry velmi tvrdě, a proto se za současné situace jeví výše úroku z prodlení jako naprosto nepřiměřená a měla být prominuta. Podle žalobce je nutné se soustředit na příčinnou souvislost mezi pandemií SARS-CoV-2 a nepřiměřenou výší úroku z prodlení. Zdůraznění negativního vlivu pandemie SARS-CoV-2 se navíc prolínalo celou argumentací žalobce v jeho Žádosti. Vliv pandemie v kombinaci s ospravedlnitelným důvodem prodlení spočívajícím v tvrdosti a nepřiměřenosti sankce, žalobce uváděl obecně a nikoliv pouze ve vztahu k ekonomickým a sociálním poměrům zakládajícím tvrdost sankce, jak nesprávně tvrdí žalovaný. Dále žalobce přdestřel polemiku s jednotlivými vyjádřeními i se závěry žalovaného v jeho doplnění vyjádření, přičemž setrval na svých dosavadních stanoviscích.
8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo a vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době jeho vydání, přičemž byl vázán obsahem žalobních tvrzení (§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s. ř. s.“).
9. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce byl výzvami žalovaného ze dne 19. 11. 2019 vyzván podle ust. § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečných daňových přiznání k DPFO za zdaňovací období r. 2015 a r. 2016 v náhradní lhůtě 15 dnů od doručení výzvy. Žalobce dne 10. 3. 2020 dodatečná daňová přiznání podal. Žalovaný dne 1. 4. 2020 vydal žalobci dodatečné platební výměry na DPFO za roky 2015 a 2016, proti nimž se žalobce neodvolal a doměřené daně uhradil. Následně dne 6. 8. 2020 vydal žalovaný platební výměry na úroky z prodlení z dodatečně doměřených daní, proti nimž se žalobce neodvolal. Dne 21. 5. 2021 podal žalobce žádost o prominutí úroku z prodlení, kterou doplnil podáním doručeným žalovanému dne 28. 6. 2021. O žádosti žalovaný

rozhodl napadeným rozhodnutím. Součástí správního spisu je také Pokyn č. GFŘ D-47 k promíjení příslušenství daně.

10. Dle § 259b odst. 2 daňového řádu může správce daně zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Přitom není vázán návrhem daňového subjektu.
11. Dle § 259b odst. 3 daňového řádu při posouzení rozsahu, v jakém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku.
12. V prvním žalobním bodě žalobce namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, pokud jde o existenci ospravedlnitelného důvodu.
13. Žalovaný se s ospravedlnitelnými důvody Žádosti žalobce vypořádal na str. 7 a násl. napadeného rozhodnutí. Předně konstatoval ospravedlnitelné důvody prodlení s úhradou daně specifikované čl. IV. 2. Pokynů a dále vyhodnotil, že žalobce žádný z uvedených důvodů nenaplní a žalovaný neshledal ani žádný jiný důvod Pokynem výslovně nspecifikovaný (str. 8, poslední odstavec napadeného rozhodnutí). Dále žalovaný konstatoval, že žalobci byly daně doměřeny až na základě výzev správce daně dle § 145 odst. 2 daňového řádu, takže nepřipadá v úvahu ospravedlnitelný důvod prodlení v podobě dodatečného daňového tvrzení bez výzvy správce daně a také, že veřejný rozpočet doznal újmy, neboť nemohl s finančními prostředky disponovat již v okamžiku původní lhůty splatnosti (str. 9 odst. 1-5 napadeného rozhodnutí). V následujícím textu napadeného rozhodnutí (str. 9 odst. 6 a násl.) se žalovaný výslovně zabýval otázkou vlivu pandemie viru SARS-CoV-2 na podnikání žalobce. Žalovaný zde mj. uvedl, že žalobce dle živnostenského rejstříku provozuje několikero živností, kdy *Poskytování tělovýchovných a sportovních služeb v oblasti ledního hokeje* je jen jedna z nich. Žalobce sám v daňových tvrzeních k DPH jako hlavní činnost vykazuje *NACE 682000 Pronájem a správa vlastních nemovitostí*. Dále žalovaný poukázal na skutečnost, že z pohledu pandemie v rozhodných letech 2020 a 2021 žalobce nepožádal o kompenzační bonus, ani nepodal oznámení, že je daňovým subjektem, jehož činnost byla zakázána nebo omezena usnesením Vlády ČR o přijetí krizového opatření. Žalovaný také poukázal na žalobcem uskutečněná zdanitelná plnění na DPH, z nichž vyplývá obrát žalobce v letech 2019 – 2021 a na jejichž základě správce daně u žalobce dopad opatření proti pandemii neshledal.
14. Krajský soud shrnuje, že žalovaný ve své správní úvaze primárně vyšel z demonstrativních situací představujících ospravedlnitelný důvod prominutí daně dle Pokynů a závěr, že žádnou z nich u žalobce neshledal, stejně jako neshledal jiný v Pokynů nspecifikovaný důvod, odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. Žalovaný ve svých úvahách vycházel z odůvodnění Žádosti, v níž dle jeho názoru žalobce otázku vlivu pandemie SARS-CoV-2 nastolil v souvislosti se zkoumáním tvrdosti stanoveného úroku z prodlení. Dle názoru soudu žalobce v Žádosti v rámci vymezení podmínek pro prominutí úroku z prodlení (bod III. Žádosti) implicitně tento důvod ospravedlnitelnosti nastolil, když uvedl, že podniká v mnoha oblastech, které byly postiženy pandemií a v důsledku ztížené ekonomické situace, jakož i uzavření stadionů, sportovišť a jiných sportovních zařízení ohrožuje uložena sankce jeho další působení v této oblasti, přičemž

svůj případ považuje za výjimečný, lidsky omluvitelný a explicitně jej pak uvedl v doplnění Žádosti na str. 2, druhý odstavec. Krajský soud má za to, že žalovaný se s tímto důvodem, který žalobce považuje za ospravedlnitelný ve smyslu ust. § 259b daňového řádu, vypořádal v napadeném rozhodnutí přezkoumatelně, srozumitelně a věcně správně, když předestřel úvahu, že žalobcovy poměry dle zjištění správce daně tvrdost a nepřiměřenost uplatněného úroku nepotvrzují. Není přitom z věcného hlediska podstatné, zda žalobcův argument žalovaný vnímal z pohledu ospravedlnitelného důvodu nebo z pohledu přílišné tvrdosti, podstatné je, že k tomuto tvrzení předestřel srozumitelnou a přezkoumatelnou správní úvahu. Nutno zdůraznit, že žalobce své opakující se tvrzení o tvrdosti a nepřiměřenosti uplatněného úroku vůči jeho ekonomickým a sociálním poměrům používá v obojím významu, tj. jako ospravedlnitelný důvod i jako přílišnou tvrdost. Současně však žalobce vždy setrval toliko ve zcela obecné rovině tohoto tvrzení, které nijak nekonkretizoval a ani neosvědčil. Důkazní břemeno ohledně žádostních tvrzení v řízení o prominutí příslušenství daně přitom leží na staně daňového subjektu. Úvaha žalovaného v napadeném rozhodnutí pak odpovídá obecné rovině žádostního tvrzení. Žalovaný proto napadené rozhodnutí nezatížil vadou nepřezkoumatelnosti, ani je neučinil nezákonným. Nelze rovněž dospět k závěru, že žalovaný nerespektoval Pokyn či nerespektoval pravidla přezkoumatelnosti správního uvážení. Napadené rozhodnutí proto není ani v rozporu s žalobcem odkazovanou judikaturou NSS k těmto otázkám. Pro úplnost krajský soud podotýká, že žalobcem zdůrazněná dosavadní spolehlivost v plnění povinností daňového poplatníka ve smyslu ust. § 259c odst. 1 a 2 daňového řádu představuje jen další podmínky, které musí být splněny, aby správce daně přistoupil k prominutí úroku, ve vztahu k existenci ospravedlnitelného důvodu jsou však tyto skutečnosti irelevantní.

15. Krajský soud považuje za nezbytné k výše uvedenému zdůraznit, že žalobcem uvedený důvod vlivu pandemie na jeho podnikání nemohl být ani z podstaty věci posouzen jako ospravedlnitelný důvod ve smyslu ust. § 259b daňového řádu. Účelem úpravy promíjení úroků z prodlení dle tohoto ustanovení je zabránění sankcionování daňových subjektů, které se do prodlení s úhradou dostaly vlivem skutečností, jež lze považovat za ospravedlnitelné. Jsou to tedy zejména situace, které jsou mimořádné a nezávislé na vůli daňových subjektů a jsou společensky pochopitelné a omluvitelné (příkladem důvody demonstrativně vymezené v čl. IV. 2. Pokynu). Z dikce ust. § 259b odst. 2 daňového řádu, jakož i z jeho logického výkladu vyplývá, že skutečnosti představující ospravedlnitelný důvod musí mít přímý vliv na prodlení daňového subjektu s úhradou daně. Nejčastěji to tedy budou skutečnosti, které prodlení dlužníka způsobily a které existovaly již v době vzniku prodlení s úhradou daně (srov. přiměřeně rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 1. 2022 č. j. 31 Af 72/2020-42). Nutno zdůraznit, že žalobce v žádosti ani v žalobě neuvedl žádné konkrétní důvody, které existovaly v okamžiku vzniku prodlení a byly jeho příčinou. Pokud žalobce v Žádosti uvedl, že toliko *neuvedl správně svou daňovou povinnost v řádném daňovém přiznání*, nejedná se o specifikaci důvodů prodlení, ale o pouhou konstataci žalobcova pochybení.

16. S ohledem na zjištěný skutkový stav, kdy dlužné daně se vztahují ke zdaňovacím obdobím r. 2015 a 2016, by se musel ospravedlnitelný důvod prodlení vztahovat k časovému úseku, kdy byl žalobce v prodlení s úhradou dlužných daní. Pokud tomuto tak není, nelze o důvodu prodlení hovořit a je nadbytečné zabývat se tím, nakolik se jedná o důvod ospravedlnitelný.

17. Z Žádosti žalobce neplyne, jakým způsobem mají následně vydaná mimořádná opatření proti pandemii a současná sociální a ekonomická situace žalobce, která rovněž nebyla nijak konkretizována, vliv na jeho prodlení s úhradou daně, které trvalo od r. 2015, resp. r. 2016 do r. 2020, kdy byly vydány platební výměry na úrok z prodlení. Jelikož ospravedlnitelný důvod musí alespoň zčásti zapříčinit prodlení s úhradou daně, je nutno konstatovat, že takové tvrzení v Žádosti žalobce chybí. Vliv mimořádných opatření proti pandemii SARS-CoV-2 na prodlení s úhradou daně je pak prakticky vyloučen, protože pandemie vypukla v České republice až v r. 2020 a žalobce byl v prodlení s úhradou dlužné částky již několik let předtím. Na základě uvedeného krajský soud první žalobní bod důvodným neshledal.
18. V dalším žalobním bodě žalobce namítl nevypořádání námitek nepřiměřené tvrdosti uplatněného úroku ve vztahu k ekonomickým a sociálním poměrům žalobce.
19. Krajský soud ani tento žalobní bod důvodným neshledal, když se zcela ztotožňuje s názorem žalovaného, že pokud není shledána existence ospravedlnitelného důvodu prodlení, je nadbytečné zkoumat otázku tvrdosti uplatněného úroku. Správnost tohoto závěru žalovaného je podložena jednoznačnou dikcí § 259b odst. 3 daňového řádu, který stanoví, že při posouzení rozsahu, v jakém bude úrok prominut, správce zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku. Z uvedeného tedy plyne, že nejprve musí existovat ospravedlnitelný důvod, který bude předpokladem částečného prominutí a až poté přistoupí správce daně k posouzení rozsahu tohoto prominutí a v rámci tohoto kroku zohlední ekonomické a sociální poměry daňového subjektu. Jelikož u žalobce nebyla existence ospravedlnitelného důvodu shledána, bylo v souladu se zněním zákona bezpředmětné zabývat se otázkou tvrdosti uplatněného úroku. Také žalobcův odkaz na čl. IV. 4 Pokynu je nepřijatelný, neboť jeho obsah se výslovně vztahuje k aplikaci ust. § 259b odst. 3 daňového řádu, k níž ale v souzené věci nedošlo.
20. V dalším žalobním bodě žalobce poukázal na důvodou zprávu k novele č. 283/2020 Sb., která se zabývala mj. revizí sankčního systému v daňovém řádu včetně reparačních úroků, a namítl, že žalovaný se touto jeho argumentací uvedenou v Žádosti nezabýval, a proto je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.
21. Krajský soud se i ohledně tohoto žalobního tvrzení ztotožňuje s názorem žalovaného, že žalobce jím směřuje do vlastního vyměření úroku z prodlení a nikoliv do jeho prominutí. Žalobní tvrzení jednoznačně směřuje proti výpočtu výše úroků, což je však v řízení o žádosti o jejich prominutí důvod zcela irelevantní, neboť řízení o prominutí příslušenství k dani vychází z pravomocného rozhodnutí o stanovení úroku z prodlení, které je nadáno presumpcí správnosti (§ 94 odst. 1 daňového řádu).
22. V dalším žalobním bodě žalobce namítl, že žalovaný vybočil z hranic Pokynu a nerozhodl o prominutí úroku z prodlení v režimu podpory *de minimis*.
23. Krajský soud je i v tomto případě nucen konstatovat, že pro postup podle čl. VI. Pokynu upravujícího vztah k veřejné podpoře ve smyslu evropských předpisů a obsahujícího podmínky pro režim podpory *de minimis* nebyly v souzené věci splněny zákonné předpoklady, neboť k takovému postupu by teoreticky mohlo dojít pouze za

situace, kdy by byl shledán ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení, což však v případě žalobce nenastalo. Pokud tedy žalovaný takový návrh žalobce učiněný v doplnění Žádosti nerefletoval, nepostupoval v rozporu s daňovým řádem, ani s Pokynem. V podrobnostech soud odkazuje na svou argumentaci k žalobním bodům 1) a 2).

24. V posledním žalobním tvrzení pak žalobce namítl, že postupem žalovného došlo k porušení článku 11 Listiny.
25. K tomu krajský soud uvádí, že jelikož neshledal žádné z předchozích žalobních tvrzení důvodným, nelze dospět ani k závěru, že by v souvislosti s napadeným rozhodnutím byl porušen čl. 11 Listiny.
26. K argumentaci žalobce uvedené v replice doručené krajskému soudu dne 1. 2. 2022 krajský soud uvádí, že žalobcův názor, že pro prominutí příslušenství k dani je rozhodná doba současná a nikoliv minulá, je mylný a nemá oporu v platné právní úpravě, jak krajský soud podrobně nastínil již v rámci vypořádání žalobního bodu 1). Ani žalobcem zmiňovanou judikaturu Ústavního soudu a NSS nepovažuje soud za přílehlavou. Princip proporcionality sankce lze vztáhnout toliko na případy, kdy její výše vychází ze správního uvážení rozhodujícího správního orgánu, nikoliv tehdy tehdy, je-li výše postihu pevně stanovena zákonem a správní orgán nemá prostor k jejímu ovlivnění, což je i nyní posuzovaný případ. Rovněž je nepochybné, že nepřiměřeně tvrdý dopad právní úpravy lze mírnit prostřednictvím nástrojů daňového řádu (rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 83/2018), avšak i tyto nástroje daňového řádu se vyznačují vlastními zákonnými podmínkami, které je nezbytné při jejich aplikaci respektovat, což žalovaný v posuzované věci dodržel, jak krajský soud posoudil výše.
27. V replice doručené krajskému soudu dne 11. 3. 2022 pak žalobce zdůraznil, že v jeho případě došlo k prodlení z důvodů z lidského hlediska omluvitelných, kdy šlo o formalistický prohřešek. K tomu krajský soud v návaznosti na svou argumentaci k žalobnímu bodu 1) opětovně zdůrazňuje, že žalobce v Žádosti, ani v podané žalobě důvody prodlení nikdy nespécifikoval, a proto nemůže po žalovaném, ani po krajském soudu požadovat jejich vyhodnocení.
28. Jelikož krajský soud neshledal žádný z žalobních bodů důvodným, žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
29. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly s tímto soudním řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

#### Poučení:

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

Ostrava 23. února 2023

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu