



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyně Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **COPY SERVIS TÁBOR s.r.o.**, IČO 26066939  
sídlem Roháčova 145/14, 130 00 Praha 3  
zastoupená advokátem Mgr. Michalem Šimkům  
sídlem Šítkova 233/1, 110 00 Praha 1

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**  
sídlem Štěpánská 619/28, 111 21 Praha 1

řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2021, č. j. 7876836/21/2000-11451-106794,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobkyně se u Městského soudu v Praze domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný zamítl žádost žalobkyně o prominutí úroku z prodlení s plněním dodatečně doměřené daně z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“ nebo „*daň*“). Úrok z prodlení ve výši 518 968 Kč byl žalobkyni vyměřen platebními výměry vydanými žalovaným pod č. j. 1723681/20, č. j. 1723415/20, č. j.

1723245/20, č. j. 1722552/20, č. j.1722466/20, č. j.1722353/20, č. j.1722198/20, č. j. 1722068/20, č. j. 1721967/20, č. j. 1721857/20 a č. j. 1721637/20 a vznikl v důsledku zapojení žalobkyně do obchodních transakcí zasažených podvodem na DPH v pozici subjektu čerpajícího nadměrný odpočet, na základě čehož byla žalobkyni Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 3, doměřena DPH spolu s penále ve výši 20% z částky doměřené daně (dodatečné platební výměry na DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 až 2. čtvrtletí 2015 byly potvrzeny Odvolacím finančním ředitelstvím a následně také rozsudkem Městského soudu v Praze č. j. 10 Af 1/2020-147 ze dne 24. 3. 2022). Žalobkyně doměřenou daň a její příslušenství zaplatila. Předmětnou žádost o prominutí úroku z prodlení podala žalobkyně dne 9. 4. 2020 (dále jen „žádost“). Žalovaný o žádosti rozhodl zamítavým rozhodnutím č. j. 51459/70/20/2003-52522-10988 ze dne 25. 6. 2020, které bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze č. j. 14 Af 30/2020- 38 ze dne 4. 8. 2021 pro nepřezkoumatelnost, neboť žalovaný neuvedl, jak dospěl k závěru, že nenalezl žádný ospravedlnitelný důvod pro prominutí příslušenství doměřené DPH. Žalovaný proto posuzoval žádost žalobkyně znovu a v napadeném rozhodnutí, které je nyní předmětem soudního přezkumu, dospěl ke stejnému závěru, tedy že není dán ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení, a žádost opět zamítl.

2. Námitky žalobkyně lze rozdělit do následujících žalobních bodů:
3. *V prvním žalobním bodu* žalobkyně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Podle jejího názoru se žalovaný omezil na obecná konstatování a citace zákonů či pokynů Generálního finančního ředitelství (dále jen „GFŘ“) a v odůvodnění napadeného rozhodnutí absentují konkrétní závěry, které vedly k jeho vydání. Žalobkyně k tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) č. j. 7 Afs 1/2010-53 ze dne 4. 2. 2010 a komentář daňového řádu.
4. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně namítá, že žalovaný nesprávně posoudil otázku existence ospravedlnitelného důvodu prodlení s úhradou daně. Žalobkyně poukazuje na to, že její jednání bylo nedbalostní, nikoli úmyslné, což shledal i správce daně provádějící daňovou kontrolu, a nemohla tak vědět a předpokládat, že jí řadu let nabíhají úroky z prodlení. Právě tato okolnost je podle názoru žalobkyně ospravedlnitelným důvodem, pro který došlo k prodlení s úhradou daně.
5. *Ve třetím žalobním bodu* žalobkyně namítá, že žalovaný se při svém rozhodování „mechanicky“ řídil pokynem GFŘ k promíjení příslušenství daně (dále jen „Pokyn GFŘ“), který však nesmí být nadřazován zákonným ustanovením a jeho aplikace nemůže nahradit vlastní úvahu správního orgánu. Žalobkyně je přesvědčena, že žalovaný mohl žalobkyni příslušenství daně odpustit i z jiných důvodů než těch, které jsou uvedeny v Pokynu GFŘ. Za takový důvod považuje v první řadě skutečnost, že po celou dobu trvání daňové kontroly se správcem daně aktivně spolupracovala, a nesouhlasí s tím, aby jí toto jednání bylo naopak kladeno k tíži, když žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, že spolupráce žalobkyně se správcem daně právě svědčí o tom, že byla tzv. brokerem v řetězci DPH. Dále žalobkyně namítá, že žalovaný nevzal v potaz situaci vzniklou v souvislosti se šířením onemocnění COVID-19, kdy žalobkyni v důsledku zavedených pandemických opatření klesly obraty a zvyšovaly se náklady. Pokud by žalovaný vyhověl její žádosti, mohl vyřešit situaci, kdy stát hledá řešení, jak pomoci postiženým ekonomickým subjektům. Posledním důvodem pro prominutí příslušenství daně, který žalobkyně uvádí, je výše úroku z prodlení, kterou považuje za nepřiměřeně tvrdou. Žalobkyně má za to, že doměřená daň a penále jsou v jejím případě dostačující k naplnění represivní i preventivní funkce.

6. Žalobkyně je přesvědčena, že splnila veškeré formální a materiální náležitosti k prominutí úroků z prodlení, když podala včas žádost, uhradila daň i její příslušenství, prominutí úroků z prodlení nebrání zákonná výluka ve smyslu § 259c odst. 2 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“), jelikož v uplynulých třech letech nedošlo k situaci definované jako závažné porušení daňových nebo účetních předpisů, a současně u žalobkyně není naplněna žádná z negativních skutečností vymezených v Pokynu GFŘ.
7. Závěrem své žaloby žalobkyně cituje nálezk Ústavního soudu sp. zn.: IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003: „*Za situace, kdy právo umožňuje dvojí výklad, nelze pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje; z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní dle zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny), tedy při de facto odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny ve smyslu čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod - tedy v případě pochybností postupovat mírněji (in dubio mitius).*“
8. Ve *vyjádření k žalobě* žalovaný uvedl, že napadené rozhodnutí nepovažuje za opětovně nepřezkoumatelné či nezákonné, a navrhl, aby byla žaloba zamítnuta.
9. Žalovaný nesouhlasí s tím, že žalobkyně splňuje podmínky pro prominutí úroku z prodlení stanovené v § 259b a § 259c daňového řádu a Pokynem GFŘ D-47. Ačkoli žalobkyně naplnila formální požadavek žádosti (úhradu daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl) a nenaplnila vylučující podmínku spočívající v porušení daňových a účetních předpisů, žalovaný nezjistil skutečnosti zakládající ospravedlnitelný důvod prodlení s úhradou daně. Žalovaný posuzoval všechny podmínky dané Pokynem GFŘ D-47 a nad rámec Pokynu GFŘ D-21 (účinného do 16. 3. 2020) zkoumal v souladu s Pokynem GFŘ D-44 (účinného do 14. 3. 2021) i další ospravedlnitelný důvod, totiž že prodlení s úhradou daně bylo důsledkem působení mimořádných opatření, ale dospěl k závěru, že takový důvod u žalobkyně dán nebyl, neboť úrok z prodlení vznikl doměřením daňových povinností na DPH za roky před mimořádnou covidovou situací a nedoplatky měly být uhrazeny k původním datům splatnosti dávno před počátkem pandemie. Příčinná souvislost nedoplatek s nouzovým stavem tedy neexistuje. Podle žalovaného není pravdou, že by při hodnocení žádosti nevezal v úvahu pandemickou situaci v ČR.
10. Žalovaný uvádí, že základním požadavkem pro možnost prominutí úroku je naplnění zákonného kritéria ospravedlnitelného důvodu prodlení s úhradou daně, který je blíže sjednocen Pokynem GFŘ. Následně posuzoval důvody uvedené žalobkyní nad rámec těch, které jsou vyjmenovány v Pokynu GFŘ. Teprve pokud by byl takový důvod zjištěn, lze uvažovat o procentuálním ohodnocení ospravedlnitelného důvodu prodlení. Jelikož však takový důvod zjištěn nebyl, žalovaný nehodnotil ekonomické či sociální poměry žalobkyně a rovněž neposuzoval četnost porušování povinností při správě daní.
11. Co se týče žalobkyní zmiňované zásady *in dubio mitius*, je žalovaný toho názoru, že v daném případě nenastala situace, kdy by daňový řád umožňoval dvojí právní výklad.
12. Dále žalovaný uvádí, že ani spolupráce daňového subjektu s žalovaným v průběhu kontroly není důvodem, který by bylo možno zahrnout pod pojem ospravedlnitelný důvod prodlení zakotvený v ust. § 259b odst. 2 daňového řádu.
13. K námitce mechanického uplatňování Pokynu GFŘ žalovaný uvádí, že ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení vyplývá princip vázanosti správního orgánu

vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení a taková praxe se vytvořila. Podle názoru žalovaného je jeho správní praxe založena právě interním předpisem ve formě metodického pokynu GFŘ řady D. Žalovaný nerezignoval na své správní uvážení a zásady správního řízení a neaplikoval pouze Pokyn GFŘ, ale hodnotil i nové ospravedlnitelné důvody prodlení uvedené v žádosti, a sice že se mělo jednat o nedbalostní jednání, nepřiměřeně vysoký úrok a mimořádnou situaci způsobenou COVIDEM-19. Těmito důvody se napadené rozhodnutí podrobně zabývalo, avšak žalovaný je neshledal relevantními.

14. Námitku, že žalobkyně nevěděla, že jí řadu let nabíhají úroky z prodlení, žalovaný odmítá s tím, že neznalost zákona neomlouvá.
15. K vyjádření žalovaného podala žalobkyně *repliku*. Nesouhlasí s tím, že její nedbalostní jednání bylo neznalostí zákona a toto tvrzení považuje nesrozumitelné a nesprávné, mj. proto, že podvod na DPH je judikatorní konstrukce. Žalobkyně tak i nadále trvá na tom, že její nevědomost o vznikajících úrocích je ospravedlnitelným důvodem prodlení.
16. V otázce covidové pandemie žalobkyně trvá na tom, že žalovaný měl v rámci svého správního uvážení zohlednit celospolečenskou situaci spojenou s opatřeními, která vláda přijala proti šíření nemoci COVID-19. Žalobkyně má za to, že z vyjádření žalovaného vyplývá, že tyto zvláštní okolnosti nejen nevzal v úvahu, ale ani nepochopil její argumentaci. Žalobkyně si je vědoma toho, jaké období bylo kontrolováno a za jaké období jí byla daň doměřena, je ale přesvědčena, že žalovaný měl vzít v úvahu těžkosti spojené s pandemickou situací, zásadní (téměř likvidační) propad příjmů, drtivý dopad na CASH FLOW, nejistou budoucnost a další okolnosti. Žalobkyně trvá na tom, že v situaci, kdy vláda ČR hledala možnosti (a finanční prostředky ve státní pokladně), jimiž by pomohla podnikatelům a podnikům, kteří se dostali až na hranu své existence, není přijatelné, aby jim jiné státní orgány ukládali sankce, které nejsou nezbytné.
17. Městský soud v Praze (dále též „soud“) rozhodl bez nařízení jednání, neboť s tím žalobkyně i žalovaný souhlasili (§ 51 odst. 1 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“) a přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
18. Soud posoudil věc následujícím způsobem:
19. Podle ust. § 259b daňového řádu
  - (1) Daňový subjekt je oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl.
  - (2) Správce daně může zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.
  - (3) Při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku.
20. Podle ust. § 259c daňového řádu

(1) Při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.

(2) 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.

(3) 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.

21. V první řadě se soud zabýval otázkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, k níž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a která je s ohledem na povahu správního rozhodnutí v nyní řešené věci zcela zásadní.
22. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí může dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. spočívat v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, přičemž nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek jeho důvodů, neboť důvody rozhodnutí lze zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelných (rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 4. 2006, č. j. 31Ca 39/2005-70, č. 1282/2007 Sb. NSS). Rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů je potom takové, z jehož odůvodnění není seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti tvrzené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí, jehož odůvodnění obsahuje toliko obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správními, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí (rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6A 48/92-23, publ. pod č. 27/1994 v SpP). K uvedenému však soud doplňuje, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 7 Afs 212/2006-76 ze dne 19. 2. 2008). Na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů nelze klást nepřiměřeně vysoké požadavky. Není přípustné institut nepřezkoumatelnosti rozšiřovat a vztáhnout jej i na případy, kdy se například správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka správnou, byť výslovně v odůvodnění rozhodnutí nereaguje na všechny myslitelné aspekty vznesené námitky a dopustí se dílčího nedostatku odůvodnění (viz například rozsudek NSS ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28).
23. Nepřezkoumatelností zamítavého rozhodnutí o prominutí příslušenství daně pro nedostatek důvodů se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010-53, podle něhož odůvodnění u rozhodnutí vydávaných podle ust. § 55a zákona o správě daní a poplatků není třeba toliko tam, kde je žádosti zcela vyhověno. Pokud by tomu tak nebylo (jako v této věci), je třeba "negativní" rozhodnutí odůvodnit. Z odůvodnění pak musí být zřejmé, jak rozhodující správní orgán věc uvážil, o jaké skutečnosti opřel svůj právní závěr, proč považuje důvody žádosti za liché, mylné nebo vyvrácené, aby daňovému subjektu nebylo znemožněno vůči tomuto rozhodnutí uplatnit relevantní žalobní body. Jakkoli se Nejvyšší správní soud zabýval výkladem staré úpravy zákona České národní rady č.

337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, lze jeho závěry použít i při interpretaci § 259b odst. 2 daňového řádu.

24. Při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí soud dospěl k závěru, že rozhodnutí není stíženo vadou nepřezkoumatelnosti, a to ani pro nesrozumitelnost ani nedostatek důvodů. V jeho odůvodnění žalovaný nejprve konstatoval, že žalobkyně splnila formální požadavek žádosti dle § 259b odst. 1 daňového řádu, kterým je úhrada daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl. Dále se žalovaný zabýval tím, zda v případě žalobkyně nedošlo k naplnění podmínky vylučující prominutí úroku z prodlení podle § 259c odst. 2 daňového řádu, a opíraje se o definování pojmu závažné porušení daňových nebo účetních předpisů Pokynem GFŘ došel k závěru, že tato překážka prominutí úroku z prodlení dána není. Následně žalovaný přistoupil k posuzování, zda v případě žalobkyně byl dán ospravedlnitelný důvod prodlení s úhradou daně ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu. V této části odůvodnění nejprve vyjmenoval 15 skutkově konkrétních případů zakládajících ospravedlnitelný důvod prodlení vymezených Pokynem GFŘ D-47 a uvedl, že po posouzení spisové dokumentace uzavřel, že v projednávané věci k žádnému z nich nedošlo, přičemž výslovně upozornil na to, že tyto případy jsou pouze demonstrativním výčtem důvodů ospravedlňujících prodlení a správce daně může přihlédnout ke specifickým okolnostem konkrétního případu.
25. Žalovaný se dále v odůvodnění svého rozhodnutí zabýval okolnostmi, které jako důvody ospravedlňující prodlení s úhradou daně uvedla žalobkyně ve své žádosti, a sice že prodlení bylo způsobeno nedbalostním, nikoli úmyslným jednáním, dále nepřiměřeností výše úroku a mimořádnou situací způsobenou pandemickou situací. Žalobkyně v žádosti rovněž namítala, že v průběhu daňové kontroly aktivně spolupracovala se správcem daně.
26. Žalovaný na str. 6 napadeného rozhodnutí uvedl: *„Správce daně uvádí, že daňový subjekt se dle spisového materiálu dopustil podvodu na DPH, když mu nebyl přiznán nárok na odpočet z důvodu zjištění objektivních okolností, které prokázaly, že daňový subjekt věděl nebo přinejmenším vědět mohl a měl, že se tohoto podvodu účastní, aniž by se své účasti na podvodu na DPH vyhnul. I když se jednalo pouze o nedbalostní jednání, kdy se daňový subjekt podvodného řetězce aktivně neúčastnil, ale přihlížel zjevné nestandardnosti obchodu, který byl pro něho nakonec výhodný: Nedbalostní forma zavinení v rámci podvodu na DPH nebraje význam pro naplnění kritéria ospravedlnitelného důvodu pro prominutí příslušenství daně. Účastníci daňových podvodů, byť spáchaných nedbalostně, nemohou už z principu naplnění definice podvodu podle zákona o DPH i evropské judikatury spatřovat ve svém nedbalostním jednání princip ospravedlnitelnosti svého chování. Daňový subjekt v daném případě neprošel tzv. vědomostním testem na DPH a byl mu proto odepřen nárok na odpočet DPH. Smyslem prominutí daně a příslušenství daně nemůže být ochrana daňových subjektů, kteří narušily princip neutrality DPH a zejména těch kteří vědomě napomáhají pachatelům podvodu s DPH. To, že daňový subjekt spolupracoval v průběhu kontroly se správcem daně, jen potvrzuje jeho postavení brokera v řetězci DPH. Názor daňového subjektu je tedy mylný a nelze ho označit za ospravedlnitelný důvod prodlení dle § 259b odst. 2 daňového řádu.“*
27. K tvrzené nepřiměřenosti výše úroku žalovaný uvedl: *„Rovněž tvrzená nepřiměřená výše úroku z prodlení v poměru k doměrku na dani není žádným ospravedlnitelným důvodem pro prominutí, neboť jde o zákonnou úpravu v ustanovení § 252 daňového řádu a správce daně nemá žádnou možnost jakkoliv výši úroku z prodlení modifikovat v okamžiku, kdy úrok z prodlení sděluje platebním výměrem ani v rámci posouzení podmínek prominutí. V daném případě tak nedošlo ani k žádné nepřiměřené tvrdosti zákona, jak v žádosti daňový subjekt namítal, jelikož*

*správce daně aplikoval podmínky nastavené zákonnou normou. K možnosti odstranění tvrdosti zákona lze obecně poznamenat, že ji může podle ustanovení §260 daňového řádu zohlednit ministr financí prostřednictvím institutu bromadného prominutí.“*

28. Pokud jde o mimořádnou situaci způsobenou celosvětovou pandemií, žalovaný uvedl: *„Toto tvrzení daňového subjektu by bylo možno podřadit pod naplnění kritéria dalšího ospravedlnitelné důvodu prodlení podle ustanovení § 259b odst. 2 daňového řádu definovaného pokynem GFŘ - D-44 účinným od 16.3.2020 k promíjení úroku z prodlení, úroku z posečkané částky a pokuty za nepodání kontrolního hlášení v souvislosti s mimořádnými opatřeními přijatými k prevenci nebezpečí vzniku a rozšíření onemocnění COVID – 19 způsobené novým koronavirem SARS-CoV-19. V pokynu D-44 byl definován s účinností od 16.3.2020 nový důvod pro prominutí úroku z prodlení ohodnocený procentuální výší 100% za situace, kdy daňový subjekt věrohodně prokáže, že prodlení s úhradou daně je důsledkem působení mimořádných opatření. Tato situace je v daném případě vyloučena, jelikož úroky vznikly z daňové povinnosti nepocházející za období koronaviru a doměřená daňová povinnost byla ubražena 22.11.2019 z přeplatku na dani. Daňový řád hovoří v ustanovení § 259b odst. 2 o tom, že správce daně může příslušenství daně prominout na základě důvodu, pro který došlo k prodlení s úhradou daně. Žadatelem uváděné mimořádné okolnosti rovněž neměly na prodlení s úhradou dotčené daně žádný vliv. Navíc správce daně kontroloval a hodnotil okolnosti za období hluboko před vznikem pandemické situace. Kontrolovaly se daňové povinnosti na DPH za zdaňovací období roku 2012 až r. 2015 a pandemická situace podnikání daňového subjektu nikterak nemohla ovlivnit, neboť v těchto zdaňovacích obdobích neexistovala.“*
29. Soud je toho názoru, že žalovaný v napadeném rozhodnutí popsal, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti tvrzené žalobkyní za nerozhodné či nesprávné, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se při svém rozhodování řídil. Odůvodnění závěru, proč žalovaný nenalezl žádný ospravedlnitelný důvod prodlení s úhradou daně ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu, považuje soud za dostatečné, když byl v napadeném rozhodnutí rozebrán nejen příkladný výčet ospravedlnitelných důvodů prodlení, jež nabízí Pokyn GFŘ, ale žalovaný se vypořádal i s tvrzeními a námitkami žalobkyně a též výslovně uvedl, že ve spisovém materiálu nenalezl ani jiné okolnosti, které by prominutí úroku z prodlení odůvodňovaly (ad str. 7: *„Ze žádosti daňového subjektu ani z příslušného daňového spisu nevyplývají žádné okolnosti, jež by naplňovaly ospravedlnitelný důvod dle § 259b odst. 2 daňového řádu.“*). Soud proto neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů.
30. Předmětem druhého žalobního bodu je námitka, že žalovaný nesprávně posoudil otázku existence ospravedlnitelného důvodu prodlení s platbou daně, za který žalobkyně považuje skutečnost, že její jednání (zapojení do podvodu na DPH) bylo nedbalostní, nikoli úmyslné, a nemohla tak vědět a předpokládat, že jí řadu let „nabíhají“ úroky z prodlení.
31. Soud předesílá, že rozhodnutí, zda správce daně vyhoví žádosti o prominutí úroku z prodlení, či nikoli, patří do sféry správního uvážení. Na prominutí úroku z prodlení, jak ostatně žalobkyně sama v žalobě připouští, v zásadě není právní nárok. Pokud jde o otázku ospravedlnitelného důvodu prodlení s úhradou daně, pro nějž je možné úrok prominout, je soud povolán toliko přezkoumat, zda se správní orgán dostatečně a přezkoumatelným způsobem zabýval okolnostmi konkrétního případu, které by mohly zakládat důvod ospravedlňující prodlení daňového subjektu s úhradou daně, a dále, zda neporušil zákaz zneužití správního uvážení či nevybočil z jeho mezí.

32. Jak bylo již citováno výše, žalovaný se ve svém rozhodnutí zabýval námitkou žalobkyně, že její jednání bylo nedbalostní, nikoli úmyslné, avšak dospěl k závěru, že i když se jednalo pouze o nedbalostní jednání, kdy se žalobkyně podvodného řetězce aktivně neúčastnila, ale přihlížela zjevné nestandardnosti obchodu, který byl pro ni nakonec výhodný, tak nedbalostní forma zavinění v rámci podvodu na DPH nehraje význam pro naplnění kritéria ospravedlnitelného důvodu pro prominutí příslušenství daně. Soud považuje za vhodné na tomto místě znovu citovat dotčenou pasáž napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvedl, že *účastníci daňových podvodů, byť spáchaných nedbalostně, nemohou už z principu naplnění definice podvodu podle zákona o DPH i evropské judikatury spatřovat ve svém nedbalostním jednání princip ospravedlnitelnosti svého chování. Daňový subjekt v daném případě neprošel tzv. vědomostním testem na DPH a byl mu proto odepřen nárok na odpočet DPH. Smyslem prominutí daně a příslušenství daně nemůže být ochrana daňových subjektů, kteří narušily princip neutrality DPH a zejména těch kteří vědomě napomáhají pachatelům podvodu s DPH.* Soud považuje takovou argumentaci za srozumitelnou, dostatečně podrobnou, neodporující zásadám logiky a rovněž nevybočující z rozhodovací praxe finančních úřadů, když tato skutečnost (nedbalostní zapojení do podvodu na DPH) nebyla Odvolacím finančním ředitelstvím zařazena do výčtu typických případů, které je možné považovat za důvody ospravedlnující prodlení s úhradou daně, přičemž lze podotknout, že nedbalostní zapojení do podvodu na DPH není případem natolik ojedinělým, aby jeho nezačlenění do tohoto výčtu bylo neúmyslné. Soud spíše na okraj podotýká, že se s argumentací žalovaného ztotožňuje, a pro úplnost doplňuje, že stejně tak, jako žalobkyně věděla nebo vědět mohla a měla, že je součástí podvodu na DPH, tak i přinejmenším měla a mohla vědět, že takové jednání s sebou nese zákonem stanovené důsledky v podobě dodatečného doměření daně s jejím příslušenstvím.
33. *Ve třetím žalobním bodu* žalobkyně namítá, „mechanické“ uplatňování Pokynu GFŘ a je přesvědčena, že žalovaný mohl příslušenství daně odpustit i z jiných důvodů než těch, které jsou v něm uvedeny. Za takové důvody pokládá svou aktivní spolupráci se správcem daně, situaci vzniklou v souvislosti se šířením onemocnění COVID-19 a nepřiměřenou výši úroku z prodlení.
34. Pokyn GFŘ je vnitřním předpisem, není pramenem práva a odkaz na něj nemůže nahradit konkrétní úvahu správního orgánu, která ho vede k rozhodnutí. Nicméně soud je toho názoru, že žalovaný se v nyní napadeném rozhodnutí neomezil pouze na aplikaci Pokynu GFŘ, neboť vzal v úvahu i námitky a návrhy uvedené žalobkyní v její žádosti. Žalovaný však z Pokynu GFŘ při hodnocení věci správně vycházel, aby tak mohlo být zaručeno co možná rovné, resp. spravedlivé a předvídatelné zacházení s žalobkyní jako adresátem veřejné správy.
35. Pokud jde o skutečnosti, které žalobkyně uvádí jako důvody k prominutí úroku z prodlení, je třeba poukázat na zákonnou úpravu obsaženou v ust. § 259b a § 259c daňového řádu, z níž vyplývá, že prominutí úroku z prodlení je možné v případě, že (1.) daňový subjekt zaplatí daň, s kterou byl v prodlení, dále (2.) pokud není dána překážka ve smyslu ust. § 259c odst. 2 nebo 3 (závažné porušení účetních nebo daňových právních předpisů v posledních třech letech) a (3.) pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit, což je třetí podmínka, při jejímž splnění teprve nastupuje prostor pro správní úvahu rozhodujícího správního orgánu o tom, zda úrok z prodlení promine, či nikoli, případně v jakém rozsahu. Nutno dodat, že již samotná tato podmínka obsahuje neurčitý právní pojem ponechávající prostor pro správní úvahu, avšak

důvody, které předkládá žalobkyně, lze jen těžko považovat za skutečnosti ospravedlňující její prodlení s úhradou daně. Ostatně sama žalobkyně je ve své žalobě nezahrnula do druhého žalobního bodu, v němž namítá existenci důvodu ospravedlňujícího její prodlení, neboť patrně správně vnímá, že ani spolupráci se správcem daně při daňové kontrole ani ekonomické důsledky pandemie vzniklé až po doměření (a rovněž po uhrazení) daňových povinností či tvrzenou nepřiměřenou výši úroku z prodlení není v žádném případě možné označit za ospravedlnitelné důvody vedoucí k samotnému prodlení s úhradou DPH. Žalobkyně je nabízí spíše jako určité polehčující okolnosti, které by jistě bylo na místě vzít v úvahu při rozhodování o tom, v jakém rozsahu bude úrok z prodlení prominut, avšak to jen v případě, že by žalovaný došel k závěru, že pro jeho prominutí jsou splněny zákonné podmínky, což v nyní projednávané věci nenastalo. Tento právní názor naznačil i žalovaný v napadeném rozhodnutí a soud se s ním plně ztotožňuje.

36. V této souvislosti považuje soud za vhodné poukázat na jeden eventuální nedostatek, který u napadeného rozhodnutí uvážil, a sice že žalovaný výslovně nepopsal, jak zohlednil četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem, což při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně požaduje ust. § 259c odst. 1 daňového řádu. Soud však vzal v úvahu právě předestřenu právní argumentaci a došel k závěru, že s ohledem na to, že žalovaný nenalezl důvod ospravedlňující prodlení žalobkyně s úhradou daně – jímž by jistě nemohla být skutečnost, že se žalobkyně kromě zapojení do podvodu na DPH jako zdrojového jednání v této věci nedopustila jiného porušení daňových povinností (je-li tomu tak) – nemohlo by takové zohlednění osoby žalobkyně a jejího chování na rozhodnutí žalovaného ničeho měnit. Až v případě, že by žalovaný zvažoval rozsah, v jakém úrok z prodlení promine, bylo by absentující zohlednění četnosti porušování povinností při správě daní nutné považovat za vadu, pro kterou je třeba rozhodnutí zrušit, neboť by bylo v tomto ohledu nepřezkoumatelné. To stejné ostatně platí i pro zohlednění ekonomických nebo sociálních poměrů daňového subjektu ve smyslu ust. § 259b odst. 3 daňového řádu, které rovněž přichází na řadu až ve chvíli, kdy správní orgán nazná, že prominutí úroku je možné. Lze snad namítat, že v právě zmíněném ustanovení je výslovně uvedeno, že ekonomické nebo sociální poměry jsou zohledňovány *při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut*, zatímco ust. § 259c odst. 1 daňového řádu takové výslovné upřesnění neobsahuje. Tento rozdíl ve formulaci je dle mínění soudu odůvodněn tím, že § 259c je ustanovením společným pro promíjení daně nebo příslušenství daně (tj. i penále či pokuty za opožděné tvrzení daně). Soud proto neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným ani z tohoto důvodu.
37. S ohledem na výše uvedené Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního

soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 12. června 2023

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.  
předsedkyně senátu