



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Lenky Havlíčkové a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **P. N.**, narozen X,
bytem X,
zastoupen daňovým poradcem Ing. Janem Matějkou,
sídlem Straky 1, 417 71 Zabušany,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**,
sídlem Dlouhá 3359, 400 21 Ústí nad Labem 1,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 10. 2021, č. j. 2113512/21/2514-50521-507470,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 10. 2021, č. j. 2113512/21/2514-50521-507470, jímž byla zamítnuta žádost žalobce o prominutí úroku z prodlení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, 2011, 2013 a 2014.

Žaloba

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

2. Žalobce ve své žalobě konstatoval, že několika vyrozuměními mu byl sdělen úrok z prodlení na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, 2011, 2012 a 2014 v celkové výši 634 301 Kč. Žalobce požádal žádostí ze dne 4. 8. 2021 o prominutí úroku z prodlení. O této žádosti bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím, které žalobce považuje za nezákonné, neboť žalovaný dle jeho názoru aplikoval zákonná ustanovení v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu a v rozporu s metodickým pokynem Generálního finančního ředitelství č. GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně (dále jen „Pokyn“).
3. Následně žalobce rekapituloval platnou právní úpravu obsaženou § 259 až 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen „daňový řád“) a úpravu obsaženou v Pokynu.
4. Žalobce pak s poukazem na obsah žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že argumentace žalovaného neobstojí, neboť žalovaný nerespektoval závazná pravidla aplikace neurčitého pojmu „ospravedlnitelný důvod“. Pojem „ospravedlnitelný důvod“ zmiňovaný v § 259b odst. 2 daňového řádu je dle žalobce nepochybně neurčitým pojmem, jehož aplikace podléhá pravidlům normovaným právní naukou a judikaturou. Pravomoc k nalezení obsahu neurčitého pojmu je svěřena výhradně správci daně coby správnímu orgánu aplikujícímu dotčenou právní úpravu na konkrétní skutkový stav. Při interpretaci neurčitého právního pojmu je správce daně povinen se zaměřit na logické hodnocení konkrétní skutkové podstaty. Dle žalobce je úvaha žalovaného stran hodnocení skutkové podstaty dané věci chatrná a nelogická. Žalovaný sice tvrdí, že při svém rozhodování vycházel z podkladů shromážděných v daňovém spise žalobce a z informací uvedených v Automatizovaném informačním systému, avšak dle žalobce neuvádí, jakými úvahami se při tomto svém rozhodování řídil. Proto považuje úvahu žalovaného za nepřezkoumatelnou.
5. Dále žalovaný uvedl, že „při tvorbě Pokynu Generální finanční ředitelství nedošlo k závěru, že je potřeba ve větší míře chránit subjekty postižené stejným způsobem jako žadatel“. Z uvedeného dle žalobce vyplývá, že žalovaný si je vědom toho, že v nalézacím řízení vedeném s žalobcem ohledně daňové povinnosti žalobce doznal postižení, resp. újmu ze strany daňových orgánů. Dále žalobce poukázal na skutečnost, že žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl, že z Pokynu nevyplývá závěr, že by subjekty postižené stejně jako žadatel měly být ve větší míře chráněny. Z uvedeného žalobce dovodil, že se žalovaný hodnocení konkrétní skutkové podstaty dané věci vyhnul. Namísto toho se pouze vymlouval na to, že ve výčtu situací zakládajících ospravedlnitelný důvod prodlení v Pokynu okolnosti odpovídající příčinám postižení žalobce nejsou zahrnuty. Přitom žalovaný ignoroval fakt, že výčet situací uvedený v Pokynu je pouze demonstrativní.
6. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Afs 245/2019-28, žalobce trval na tom, že výčet skutkových okolností uváděný v Pokynu je nerozhodný a podstatné je pouze znění zákona. Zásadní je tedy dle žalobce pouze to, zda skutečnosti tvrzené žalobcem, bylo možné považovat za důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu považovat za ospravedlnitelný.
7. Žalobce trval na tom, že se daňové orgány v jeho případě dopustily dvojí nezákonnosti, která zapříčinila délku prodlení s úhradou daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok z prodlení vznikl.
8. První pochybení daňových orgánů spočívalo v tom, že žalovaný po velmi dlouhou dobu u žalobce prováděl nezákonné daňové kontroly. Pokud by žalobce postupoval zákonným způsobem a namísto provádění daňových kontrol vyzval žalobce k podání dodatečných daňových přiznání, je dle žalobce jisté, že by splatnost doměřené daně nastala mnohem dříve.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Poukázal na skutečnost, že daňová kontrola za zdaňovací období roku 2010 a 2011 trvala 591 dnů a den splatnosti doměřené daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok z prodlení vznikl, nastal 1050 dnů po zahájení daňové kontroly v případě zdaňovacího období roku 2010 a 1048 dnů po zahájení daňové kontroly v případě zdaňovacího období roku 2011. Daňová kontrola za zdaňovací období roku 2013 a 2014 trvala 471 dnů a den splatnosti doměřené daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok z prodlení vznikl, nastal 928 dnů po zahájení daňové kontroly za uvedená období. Připomněl, že daňová kontrola za zdaňovací období roku 2010 a 2011 byla prohlášena soudem za nezákonnou. Daňová kontrola za období roku 2013 a 2014 sice za nezákonnou soudem prohlášena nebyla, ale dle žalobce okolnosti provázející zahájení této daňové kontroly byly zcela identické jako v případě kontroly zdaňovacích období roku 2010 a 2011. Uvedené dle názoru žalobce bylo možné posoudit jako ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu a čl. IV Pokynu.

9. Druhá nezákonnost měla dle žalobce spočívat v tom, že žalovaný v dodatečném platebním výměru za zdaňovací období roku 2010 stanovil doměrek daně v nesprávné výši. Nápravy nesprávného stanovení daně se musel žalobce domáhat v odvolacím řízení, ve kterém byla daňová povinnost snížena o částku 377 925 Kč. V důsledku nesprávného stanovení výše doměřené daně dodatečným platební výměrem došlo dle žalobce k oddálení splatnosti daně o 440 dnů. Dle žalobce lze důvodně předpokládat, že k tomuto prodlení by dojít nemuselo, pokud by žalovaný postupoval zákonným způsobem a namísto zahájení daňové kontroly by vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Uvedená skutečnost dle žalobce rovněž představuje ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu a čl. IV Pokynu.
10. Žalobce trval na tom, že žalovaný pochybil tím, že ačkoliv si byl nepochybně vědom existence uvedených důvodů, což dle jeho názoru dokládá odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, při rozhodování o žádosti žalobce o prominutí příslušenství daně k těmto důvodům nepřihlédl.

Vyjádření žalovaného k žalobě

11. Žalovaný ve vyjádření k žalobě popsal průběh daňového řízení, v rámci kterého došlo k doměření daňových povinností. Dále popsal průběh řízení o žádosti o prominutí úroku z prodlení. Žalovaný zdůraznil, že dle § 38g odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je povinností daňového subjektu podat přiznání k dani z příjmů a uvést v něm všechny zdanitelné příjmy, což žalobce v době, kdy svá přiznání podával, neučinil. Žalovaný dále uvedl, že žalobce o dalších příjmech, které v daňovém přiznání neuvedl, věděl. Měl je tudíž povinnost přiznat buď v rámci řádného přiznání, případně dodatečného daňového přiznání, a to kdykoli do uplynutí prekluze pro vyměření daně. Stejně tak přístup zástupce žalobce v daňovém řízení dle žalovaného nenasvědčoval tomu, že by chtěl zástupce věcně řešit, zda se jednalo o zdanitelné příjmy a zda tyto příjmy byly řádně přiznány, ale soustředil se pouze na procesní úkony, které sice byly zákonné, ale musely mít vliv na délku daňové kontroly (stížnosti, opakované nahlížení do spisu, pořizování kopií, pokládání dotazů a žádostí). Nutnost reagovat ze strany daňových orgánů na postup zástupce žalobce ve svém důsledku protahovala dle žalovaného daňové řízení.
12. Ke snížení daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2010 o 377 925 Kč žalovaný uvedl, že se nejednalo o pochybení žalovaného ve smyslu snížení zdanitelných příjmů, ale o to, že bylo nutné v souladu s novou judikaturou přihlídnout k tzv. „esenciálním výdajům“. Daňová povinnost byla v důsledku toho stanovena podle pomůcek.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

13. S ohledem na výše uvedené žalovaný trval na tom, že délku daňového řízení, ve kterém byla doměřena daň, nelze považovat za ospravedlnitelný důvod prodlení s úhradou daně, protože je to daňový subjekt, který je povinen přiznat a zaplatit daň ve správné výši. V případě žalobce byly důvodem doměření daně nepřiznané příjmy, o jejichž existenci musel žalobce vědět.
14. Ke skutečnosti, že bylo soudem určeno, že daňová kontrola byla nezákonná z důvodu nevydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu, žalovaný uvedl, že žalobce netvrdil v žalobě nic konkrétního, z čeho by bylo možné dovodit, že by dodatečné daňové přiznání podal a daň zaplatil v případě, že by byl k podání dodatečného daňového přiznání vyzván. Přestože se doměřené daně staly splatnými nabytím právní moci rozhodnutí odvolacího orgánu dne 16. 6. 2019, resp. 18. 6. 2019, žalobce zaplatil doměřené daně až dne 4. 12. 2020.
15. K námitce týkající se nepřezkoumatelnosti žalovaný uvedl, že žalobce v žádosti o prominutí úroku z prodlení tvrdil jediný důvod pro prominutí úroku z prodlení, a to že ve věci doměření daně probíhá soudní řízení. Své tvrzení ničím nedoložil. Žalovaný trval na tom, že se v odůvodnění rozhodnutí tímto tvrzeným důvodem zabýval a odůvodnil, že vedení soudního řízení proti rozhodnutím o doměření daně není důvodem pro prominutí úroku z prodlení. Žádné další konkrétní důvody, které by bylo třeba posuzovat, žalobce ve své žádosti neuvedl. Vzhledem k tomu, že žalobce ke své žádosti nic nedoložil, vycházel žalovaný při posuzování existence ospravedlnitelného důvodu prodlení z podkladů shromážděných ve spise a z informací uvedených v Automatizovaném informačním systému.
16. Možnost prominutí je třeba dle žalovaného hodnotit především na podkladě důvodu, respektive příčiny vzniku prodlení s placením daně. V případě žalobce vzniklo prodlení s úhradou daně ze dvou důvodů. Jedním z důvodů bylo doměření daně z úřední povinnosti, když tuto daň byl žalobce povinen sám přiznat a zaplatit ve správné výši. Dalším důvodem bylo nezaplacení splatné daně po nabytí právní moci rozhodnutí o odvolání, kdy daň byla zaplacená až za 17 měsíců po náhradní lhůtě splatnosti. Skutečnost, že žalobce s doměřenou daní nesouhlasí a podal správní žaloby, není důvodem pro to, aby daň v náhradní lhůtě splatnosti nezaplatil.
17. Dále žalovaný uvedl, že dle jeho názoru z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by žalobci v nalézacím řízení byla způsobena žalovaným újma, které by si žalovaný byl vědom. Záměrem žalovaného bylo sdělit, že při tvorbě Pokynu Generální finanční ředitelství nedospělo k závěru, že je potřeba chránit daňové subjekty, kterým byla daňová povinnost doměřena z úřední povinnosti na základě daňové kontroly a kterým z tohoto důvodu vznikla povinnost zaplatit úrok z prodlení.

Replika žalobce

18. Dle žalobce se žalovanému jeho žalobní argumentaci vyvrátit nepodařilo. Žalovaný se pouze uchýlil k sofistikované argumentaci, která se však míjí s argumenty žalobce. Pokud má vyjádření žalovaného naznačit, že si délku nalézacího řízení způsobil žalobce sám, považuje žalobce takové tvrzení za nestoudné. Trval na tom, že pokud by žalobce svá práva nebránil, byla by mu stanovena daňová povinnost za rok 2010 mnohem vyšší až likvidační.
19. K tvrzení, že žalobce mohl uhradit domnělou daňovou povinnost dříve než 17 měsíců po náhradní lhůtě splatnosti, žalovaný uvedl, že vzhledem k tomu, že se domnělá daňová povinnost ukázala jako nezákonná, je podle jeho názoru tato argumentace žalovaného rovněž nestoudná. V právním státě přece ze zásady nelze nikomu klást k tíži, že se nepodrobil nezákonnému rozhodnutí.
Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Jednání soudu

20. Zástupce žalobce při jednání soudu odkázal na písemná podání soudu. Trval na tom, že průtahy v daňovém řízení lze podřadit pod ospravedlnitelný důvod pro přiznání prominutí úroku z prodlení. V důsledku nesprávného úředního postupu došlo dle zástupce žalobce k průtahům v daňovém řízení, ve kterém došlo k vyměření daně. Vyslovil domněnku, že institut prominutí příslušenství daně je jedním ze způsobů, kterým je možné daňovému subjektu nahradit škodu, která mu vznikla v důsledku nesprávného úředního postupu správce daně.
21. Dále namítal, že Pokyn je nezákonný, neboť obsahuje ustanovení, že správce daně posuzuje rozhodné okolnosti ke dni okamžiku úhrady daně. Dále vyslovil názor, že Pokyn je neústavní, neboť neexistuje zákonné zmocnění k jeho vydání, a proto jej nelze použít.
22. Považoval za nepřipadnou argumentaci daňových orgánů, že daňový subjekt mohl zaplatit daň dřív, neboť trval na tom, že daň je splatná až v okamžiku právní moci dodatečného platebního výměru.
23. Pověřená pracovnice žalovaného při jednání soudu odkázala na písemné vyjádření k žalobě. Zdůraznila, že břemeno tvrzení a břemeno důkazní v řízení o prominutí příslušenství daně leží na daňovém subjektu. V podané žádosti o prominutí příslušenství daně kromě skutečnosti, že byly podány žaloby proti rozhodnutí o doměření daně v rámci správního soudnictví, nebyly uvedeny žádné relevantní důvody, pro které by měl být prominut úrok z prodlení. Poukázala také na skutečnost, že samotná daň nebyla uhrazena dobrovolně.

Posouzení věci soudem

24. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny, a to ani ve vztahu k prekluzi lhůty pro stanovení daně, jak bude uvedeno níže.
25. K námitce žalobce, že Pokyn je nezákonný, neboť obsahuje ustanovení, že správce daně posuzuje rozhodné okolnosti ke dni okamžiku úhrady daně, soud konstatuje, že tato námitka nebyla uplatněna žalobcem ve lhůtě pro podání žaloby stanovené v § 72 odst. 1 s. ř. s., která uplynula dne 21. 12. 2021. Žalobce tuto námitku uplatnil až v rámci jednání soudu, které se konalo dne 26. 3. 2024. Tuto námitku tak soud vyhodnotil jako opožděnou, a nemohl se jí tedy zabývat.
26. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce ve své žádosti o prominutí úroku z prodlení uvedl, na základě jakých rozhodnutí a skutečností mu vznikla povinnost uhradit dodatečně doměřenou daň. Dále uvedl, jakými rozhodnutími mu byla sdělena výše úroku z prodlení související s včasně neuhrazenou daní. Dále pak bylo v žádosti již uvedeno pouze: „*Ačkoliv daňový subjekt s doměřením daně výše uvedenými dodatečnými platebními výměry nesouhlasí a*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

podrobil je přezkumu ve správním soudnictví, doměřenou daň daňový subjekt uhradil. Daňový subjekt je přesvědčen o tom, že splňuje podmínky pro prominutí příslušenství daně stanovené v § 259c d. ř., a proto tímto na základě ust. § 259b d. ř. žádá správce daně o prominutí úroku z prodlení s úhradou daně z příjmů fyzických osob vzniklých od dne 1. ledna 2015 do dne zaplacení daně.“

27. Primárně se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Na tomto místě soud musí zdůraznit, že kvalita a rozsah odůvodnění rozhodnutí o žádosti nutně odpovídá kvalitě argumentů a tvrzení předložených v žádosti, o které je rozhodnutím rozhodováno. Daňový orgán je v řízení o žádosti o prominutí úroku z prodlení povinen zvážit ty okolnosti, které daňový subjekt ve své žádosti uvede. V žádném případě nepřísluší daňovému orgánu, aby aktivně vyhledával v dostupných podkladech všechny možné či myslitelné důvody pro prominutí příslušenství daně z vlastní iniciativy a následně se vypořádával s tím, zda se jedná o ospravedlnitelné důvody pro prominutí úroku z prodlení. Žalobce se ve své žádosti omezil na pouhou konstataci skutečnosti, že s doměřenou daní nesouhlasí a podrobil dodatečné platební výměry soudnímu přezkumu. Žalobou napadené rozhodnutí se tedy muselo ve svém odůvodnění vypořádat pouze s tímto velice vágně, obecně a stručně formulovaným důvodem, pro který se žalobce domníval, že mu má být prominut úrok z prodlení z pravomocně vyměřené daňové povinnosti.
28. V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný na straně 3 konstatoval, že *„rozhoduje-li správce daně o žádosti o prominutí, vychází zejména z podkladů, které má shromážděny v daňovém spise daňového subjektu a tvrzení uvedených v žádosti.“* Na straně 4 žalobou napadeného rozhodnutí pak žalobce konstatoval, že protože součástí podané žádosti *„nebyly žádné přílohy a ani nebylo podáno doplnění žádosti, vycházel správce daně při rozhodování o žádosti z podkladů shromážděných v daňovém spise žadatele a z informací uvedených v Automatizovaném daňovém informačním systému“*. Vzhledem k důvodu pro prominutí, který žalobce uvedl ve své žádosti, pak dle soudu zcela postačovalo, že žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí konstatoval, že soudní přezkum dodatečných platebních výměrů není jako důvod prominutí uveden v Pokynu a ani žalovaný tento důvod nepovažuje za zvláštní a atypický v tom směru, aby ospravedlňoval prominutí úroku z prodlení. Dle soudu se tedy žalovaný přezkoumatelným způsobem vyjádřil, proč skutečnost, že rozhodnutí o doměření daně jsou napadena v rámci soudního přezkumu správních rozhodnutí, nepovažuje za ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Z obsahu spisové dokumentace a informačního systému vycházel žalovaný v tom směru, že nezpochybňoval, že byly podány žaloby ve správním soudnictví ve vztahu k rozhodnutím o doměření daně. Ač to nebylo výslovně v rozhodnutí uvedeno, implicitně to z odůvodnění vyplývá, neboť žalovaný skutečnost, že byly podány žaloby má ve svém informačním systému a spisových podkladech, nepochybně zachycenu. Tuto skutečnost nijak nezpochybňoval, tvrzení žalobce o soudním přezkumu doměření daně akceptoval a jako důvod jeho žádosti i posuzoval, a to přesto, že tuto skutečnost žalobce nijak nedoložil. Dle soudu tedy žalobou napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné a námitku nepřezkoumatelnosti považuje soud za nedůvodnou.
29. Dále žalobce namítal, že žalovaný postupoval nezákonně při posouzení důvodu pro prominutí úroku z prodlení. V § 259b odst. 2 daňového řádu je uvedeno, že správce daně může zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

30. Úprava individuálního prominutí příslušenství daně byla do daňového řádu vložena novelou na základě zákona č. 267/2014 Sb. účinnou od 1. 1. 2015. Důvodová zpráva k tomuto zákonu ve vztahu k prominutí úroku z prodlení dle § 259b uvádí: „[o]dstavec 2 upravuje materiální kritérium, na základě jehož posouzení správce daně o prominutí meritorně rozhodne, pokud daňový subjekt naplní formální podmínky pro prominutí úroku podle odstavce 1. Tímto kritériem je existence zjevně ospravedlnitelného důvodu pro prodlení s úhradou daně. Mělo by jít o výjimečný případ, který je z lidského hlediska omluvitelný a z hlediska materiálního představuje prohřešek spíše formalistický. Možnost docílit prominutí úroku by tak neměla svědčit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku vlastní liknavosti, nezodpovědnosti či dokonce úmyslného jednání. Prominutí úroku by nemělo s ohledem na zásadu legitimního očekávání způsobit, že na pozdní úhradu daně nebude nahlíženo jako na prohřešek. I nadále musí být zachováno pravidlo, že za neplnění zákonné povinnosti musí být udělena adekvátní sankce. Prominutí úroku proto nemůže sloužit k setření rozdílu mezi těmi, kteří své povinnosti plní řádně a včas, a těmi, kteří je neplní. Posouzení ospravedlnitelnosti daného důvodu ze strany správce daně nesmí vytvořit stav, kdy by daňové subjekty mohly dopředu spoléhat na to, že jim nesplnění určité povinnosti bude prominuto.“ K takto předestřenému obecnému pojetí ospravedlnitelných důvodů soud nemá výhrady. Na uvedené pojetí navázal Pokyn, který vymezil typové důvody, které lze shledat jako ospravedlnitelné.
31. V daném konkrétním případě je mezi účastníky nesporné, že formální podmínka prominutí daně zakotvená v § 259b odst. 1 daňového řádu, tedy podmínka uhrazení daně, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vnikl, byla splněna.
32. Soud konstatuje, že účelem Pokynu je zejména jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně, jak ostatně plyne i ze samotného pokynu. Předmětný Pokyn je třeba především vnímat jako určitou pomůcku, jejímž účelem je zamezit případným excesivním individuálním rozhodnutím (tento přístup je v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2023, č. j. 2 Afs 395/2020–55, či žalobcem citovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Afs 245/2019–28). K vydání takové metodické pomůcky na rozdíl od podzákoného právního předpisu nemusí existovat zákonné zmocnění. V neexistenci takového zákonného zmocnění tedy není možné dovozovat nezákonnost předmětného pokynu. Soud dále poukazuje na to, že důvody pro prominutí úroku z prodlení uvedené v Pokynu jsou pouze demonstrativním výčtem a daňový orgán musí vždy zvažovat i to, zda důvody uplatněné poplatníkem v jeho žádosti v daném individuálním případě nejsou ospravedlnitelnými důvody pro prominutí úroku z prodlení.
33. V daném konkrétním případě žalovaný v první řadě porovnal důvod uplatněný žalobcem v žádosti, tedy skutečnost, že ve věci doměření daně probíhá soudní řízení v rámci správního soudnictví, s důvody obsaženými v Pokynu a dospěl k závěru, že „při tvorbě Pokynu Generální finanční ředitelství nedošlo k závěru, že je potřeba ve větší míře chránit subjekty postižené stejným způsobem jako žadatel, takže žádná zvláštní pravidla pro promíjení příslušenství daně takovým subjektům stanovena nebyla.“ Dále se žalovaný důvodem uplatněným žalobcem v podané žádosti zabýval i nad rámec důvodů obsažených v Pokynu a konstatoval: „Správce daně však případ žadatele za zvláštní a atypický nepovažuje.“ Dále žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí konstatoval: „Naplnění kritéria v čl. IV. 2. Pokynu a § 259b odst. 2 daňového řádu je základním požadavkem pro možnost prominutí úroku z prodlení. Jelikož nebyl správcem daně zjištěn žádný z ospravedlnitelných důvodů prodlení, a ani z žádosti daňového subjektu žádný nevyplyvá, nelze posoudit další kritéria, která v případě jejich naplnění mohou modifikovat procentuální ohodnocení ospravedlnitelných důvodů jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

zvýšením nebo naopak snížením.“ Z uvedeného dle soudu jednoznačně vyplývá, že žalovaný neposuzoval důvod uplatněný žalobcem v jeho žádosti výhradně z hlediska naplnění kritérií uvedených v Pokynu, ale přihlédl i k povinnosti poměřit jej s neurčitým právním pojmem „ospravedlnitelný důvod“ obsaženým v § 259b odst. 2 daňového řádu. Konstatování žalovaného, že případ žalobce nepovažuje za zvláštní a atypický, je sice velice stručné a lakonické, ovšem na tomto místě musí soud opět zdůraznit, že žalobce ve své žádosti jako jediný důvod pro prominutí úroku z prodlení uvedl, že podrobil dodatečné platební výměry přezkumu ve správním soudnictví a nic dalšího neuvedl ani nedoložil. Za takové situace považuje soud odůvodnění závěru žalovaného v otázce ospravedlnitelnosti důvodu uplatněného v žádosti za přiměřenou.

34. Pro úplnost soud podotýká, že větu poslední § 259b odst. 2 daňového řádu, kde je uvedeno: *„Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.“*, je nutno vztáhnout k tomu, že správce daně není vázán návrhem v otázce, zda promine úrok z prodlení zcela nebo zčásti. Nelze vykládat tuto větu tak, že by měl správce zvažovat i jiné důvody pro prominutí, než které daňový subjekt uvede v žádosti, a sám z úřední povinnosti zkoumat, zda náhodou neexistují u žalobce ospravedlnitelné důvody, pro které by mohl žádosti daňového subjektu o prominutí úroku z prodlení vyhovět.
35. K argumentaci žalobce, že ze spojení *„při tvorbě Pokynu Generální finanční ředitelství nedošlo k závěru, že je potřeba ve větší míře chránit subjekty postižené stejným způsobem jako žadatel“* má vyplývat, že si byl žalovaný vědom toho, že žalobci v rámci daňového řízení byla přivozena újma ze strany daňových orgánů, soud uvádí, že jde o výklad založený na vytržení tohoto spojení z kontextu celého odůvodnění. Uvedené spojení bylo použito žalovaným v odstavci, kdy hodnotil, zda některý z důvodů pro prominutí uvedených v Pokynu odpovídá důvodu, který ve své žádosti uplatnil žalobce. Uvedenému spojení je třeba rozumět tak, že z Pokynu nevyplývá, že by subjekty, které byly postiženy vyměřením úroku z prodlení a napadly v rámci správního soudnictví dodatečné platební výměry žalobou, bylo nutno chránit ve větší míře než jiné daňové subjekty, které byly postiženy úrokem z prodlení. Soud nerozporuje, že žalobci vznikne zaplacením úroku z prodlení finanční újma, ovšem jedná se o újmu, která vznikne žalobci v souladu se zákonem v důsledku jeho předchozího jednání.
36. Dále žalobce ve své žalobě a při jednání soudu uvedl řadu důvodů, které dle jeho názoru jsou ospravedlnitelnými důvody pro prominutí úroku z prodlení a které žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí nezohlednil. K tomu musí soud podotknout, jak již uvedl výše, že daňový orgán je v řízení o žádosti o prominutí úroku z prodlení povinen zvážit pouze ty okolnosti, které daňový subjekt ve své žádosti uvede. Kromě skutečnosti, že dodatečné platební výměry žalobce podrobil přezkumu ve správním soudnictví, žalobce ve své žádosti žádné další důvody neuvedl. Žalovaný tedy ani žádné další důvody přezkoumávat nemohl. Žalobce nemůže „dohánět“ stručnost své žádosti tím, že v žalobě proti pravomocnému rozhodnutí uvede další důvody, které měl žalovaný zohlednit. S důvody, které nebyly uvedeny v žádosti o prominutí úroku z prodlení, se nemohl žalovaný ve svém rozhodnutí vypořádat, a nemůže se jimi tedy zabývat v souladu se zásadou subsidiarity soudního přezkumu ve správním soudnictví ani soud v rámci přezkumu rozhodnutí žalovaného.
37. Vzhledem ke všemu výše uvedenému soud žalobu v mezích řádně uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný, jemuž nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

ani jejich náhradu nepožadoval. Proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 nejblíže 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.

Ústí nad Labem 26. března 2024

Mgr. Václav Trajer v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.