



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobkyně: **ALTENERG, s. r. o.**, IČO: 27281922
sídlem Tyršova stezka 190, Loučná, 435 11 Lom u Mostu
zastoupená Mgr. Janem Bendou, advokátem
sídlem U Císařských lázní 368/7, 415 01 Teplice

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**
sídlem Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2021, č. j. 1332752/21/2508-50522-506353,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 27. 5. 2021, č. j. 1332752/21/2508-50522-506353, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 5. 2023, č. j. 15 Af 11/2021-35, ve výši 24 456 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím své tehdejší zástupkyně domáhala zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 27. 5. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

2021, č. j. 1332752/21/2508-50522-506353, kterým žalovaný podle § 259b a § 259c zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítl žádost žalobkyně o prominutí úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2014 a říjen 2015 v úhrnné výši 490 392 Kč z titulu doměření daně z přidané hodnoty na základě podaných dodatečných daňových tvrzení.

Žaloba

2. Žalobkyně v podané žalobě nejprve popsala, že na základě výzvy žalovaného ze dne 12. 5. 2017 podala dne 30. 5. 2017 dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2015 a dne 14. 6. 2017 dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2014. Důvodem pro podání dodatečných daňových přiznání byla dle jejího tvrzení oprava chybné aplikace zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), u dodavatele žalobkyně, který vystavil daňové doklady s českým DIČ, zatížil je tedy českou daní z přidané hodnoty a tuto daň také zaplatil. Až na upozornění správce daně bylo zjištěno, že dodavatel žalobkyně nemá v České republice stálou provozovnu, a proto nemůže vystavovat daňové doklady s českým DIČ na předmětné plnění, a sám tak odvádět tuto daň České republice. Dodavatel žalobkyně proto vystavil daňové doklady s německým DIČ, přičemž žalobkyně v dodatečném daňovém přiznání uplatnila přenesenou daňovou povinnost. Žalobkyně dále uvedla, že daňovou povinnost vyplývající z dodatečných daňových přiznání uhradila dne 1. 6. 2017 ve výši 971 455 Kč a dále dne 14. 6. 2017 ve výši 835 989 Kč. Žalobkyně k tomu dále citovala obsah své žádosti o prominutí úroku z prodlení ze dne 16. 10. 2017 a připomněla, že tato byla žalovaným zamítnuta. Žalobkyně namítla, že byla rozhodnutím o zamítnutí žádosti o prominutí úroku z prodlení ze dne 31. 12. 2017, č. j. 2318663/17/2508-50523-506220, zkrácena na svých právech, neboť oprávněně očekávala, že žalovaný bude respektovat existující právní úpravu a zveřejněné principy pro správní úvahu v obdobných věcech, přičemž předmětný úrok promine.
3. Žalobkyně poukázala na to, že se žalobou u zdejšího soudu domáhala v řízení vedeném pod sp. zn. 15 Af 12/2018 nápravy. S odkazem na usnesení Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 103/06 a rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 101/2014 dále konstatovala, že správní praxe je v tomto případě nahrazena pokynem Generálního finančního ředitelství GFR-D-21 ze dne 12. 2. 2015, č. j. 4260/15/7100-40123 (dále jen „pokyn GFR-D-21“). Podle žalobkyně byl žalovaný povinen principy uvedené v tomto pokynu analogicky aplikovat i na jiné skutečnosti, které mohly zakládat důvod pro prominutí úroku. Dodala, že správní úvaha ohledně prominutí musí vycházet především z charakteru úroku z prodlení, který vedle ekonomické náhrady obsahuje i významnou sankční složku. Žalobkyně též poukázala na tabulku ospravedlnitelných důvodů prodlení uvedenou v pokynu GFR-D-21 s tím, že pokud je původní platba daně vykonána daňovým dlužníkem na jiný variabilní symbol nebo na jiný účet správce daně, aniž by se jednalo o nejasnou platbu, může být prominuto až 100 % úroku z prodlení. Tento důvod je podle přesvědčení žalobkyně příkladem toho, kdy není co nahrazovat ani sankcionovat, protože veřejný rozpočet dostal daňový nedoplatek ve lhůtě, kdy byl splatný, a nemusel peněžní prostředky získávat z jiných zdrojů. Dále žalobkyně poznamenala, že sankční složka je neoddělitelná od ekonomické náhrady, pokud tedy nenastala újma na straně veřejného rozpočtu, nelze nic nahrazovat ani sankcionovat. Žalobkyně měla za to, že v jejím případě veřejný rozpočet obdržel úhradu předmětného daňového nedoplatku v době jeho splatnosti a není podstatné, že se tak stalo od jiného subjektu než od ní. Zdůraznila přitom, že veřejný rozpočet nemusel získávat peněžní prostředky z jiných zdrojů, neboť je měl po určitou dobu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

k dispozici od plátců, které tato povinnost stíhá obecně, i od žalobkyně, na kterou měla být daňová povinnost přenesena, což se stalo až dodatečně. Tuto skutečnost, která dle žalobkyně sama o sobě zakládá ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku, ovšem žalovaný nezohlednil, tudíž nesprávně aplikoval pokyn GFŘ-D-21. Zmíněný pokyn zároveň neobsahuje taxativní výčet ospravedlnitelných důvodů pro prominutí úroku z prodlení. Žalobkyně proto shrnula, že by bylo absurdní, pokud by daňová správa požadovala náhradu zvýšenou o sankce za to, že veřejný rozpočet měl finanční prostředky k dispozici dvakrát a bezplatně.

4. Žalobkyně dále citovala zrušující rozsudek zdejšího soudu č. j. 15 Af 12/2018-35 a napadené rozhodnutí vydané žalovaným v novém řízení. Byla přesvědčena, že byla i tímto rozhodnutím zkrácena na svých právech, neboť oprávněně očekávala, že žalovaný bude ve svém správním uvažování respektovat existující právní úpravu, zveřejněné principy pro správní úvahu v obdobných věcech a že úrok bude prominut v plné výši. Žalobkyně uplatnila stejné žalobní argumenty, které použila v řízení o žalobě proti rozhodnutí č. j. 2318663/17/2508-50523-506220, který byl zrušen rozsudkem zdejšího soudu č. j. 15 Af 12/2018-35 a který se týkal stejné žádosti žalobkyně o prominutí úroku z prodlení, neboť se žalovaný opětovně v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevypořádal s povinností učinit a odůvodnit správní uvážení, jak mu ukládal zákon. Žalobkyně doplnila, že žalovaný překročil meze správního uvážení v tom smyslu, že se mu vyhnul. Omezil se totiž pouze na správní uvážení v otázce, zda důvod pro prominutí uváděný žalobkyní je shodný s důvody uvedenými v pokynu GFŘ-D-21. Žalovaný podle názoru žalobkyně správně dospěl k závěru, že důvod pro prominutí uvedený v pokynu GFŘ-D-21 doslovně naplněn nebyl. Žalobkyně však zdůraznila, že se žalovaný nezabýval tím, zda důvod pro prominutí uváděný žalobkyní byl výslovně neuvedeným ospravedlnitelným důvodem. Překročení správního uvážení žalovaným tedy spočívalo v tom, že bylo nezákonně úzké a omezené. Žalobkyně zdůraznila, že žalovaný měl ze zákona povinnost posoudit, zda byl konkrétní důvod ospravedlnitelný, a nikoli jen posoudit, zda se doslovně shodoval s důvody uvedenými v pokynu GFŘ-D-21. Nebylo by odchýlením, pokud by žalovaný svou individuální správní úvahou rozhodl o prominutí. Sjednací úloha pokynu by se podle názoru žalobkyně naplnila využitím analogie.
5. Žalobkyně dále upozornila na to, že účelem institutu přenesené daňové povinnosti je zajištění vybrání daně v případech, kdy hrozí riziko, že jeden daňový subjekt sice daň přizná, ale neodvede a druhý si uplatní nárok na odpočet. Jedná se o účinný nástroj zajištění daně. Žalobkyně uvedla, že výše popsané riziko hrozí, je-li dodavatel ze zahraničí. Podle zákona má daň za jiného zaplatit tuzemský odběratel, aby se nestalo, že zahraniční dodavatel, který by ji jinak měl zaplatit, ji nezaplatí. V případě, že zahraniční dodavatel zaplatí a nezaplatí ten, kdo měl tuto úhradu zajistit tím, že jí za zahraničního dodavatele zaplatí, právní úprava jde nad podstatu zajištění daně už tím, když nutí toho, jehož platbu měla přenesená daňová povinnost zajistit, aby si požádal o její vrácení, a toho, kdo měl zaplacením daň někoho jiného zajistit a neučinil tak, aby jí zajistil, místo aby došlo jen k upozornění, že je třeba napříště rovnou platit tím, komu to zákon ukládá. Kvůli této právní úpravě není podle přesvědčení žalobkyně možné úročit formální, a nikoli skutečné prodlení. Jednalo se o jedno plnění, z něhož měla být zaplacená nepřímá daň, ta zaplacená byla, jen ji zaplatil někdo jiný. Žalobkyně dále zdůraznila, že základním předpokladem pro vznik úroku coby náhrady škody je existence takové škody. Uvedla, že není možné nahrazovat škodu, která nevznikla. Žalobkyně závěrem připomněla, že zákon nebrání komukoli zaplatit daň za jiného, pokud ji správně identifikuje.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě shrnul dosavadní průběh řízení a zastával názor, že žalobkyně nebyla zkrácena na svých právech, neboť žalovaný respektoval platnou právní úpravu a zveřejněné principy pro správní úvahu v obdobných věcech. Žalovaný rovněž nesouhlasil se žalobkyní, že překročil meze správního uvážení, neboť v napadeném rozhodnutí posuzoval, zda se v řešeném případě jednalo o situaci, která odpovídala ospravedlnitelným důvodům nejen podle pokynu Generálního finančního ředitelství GŘŘ-D-47 ze dne 8. 3. 2021, č. j. 15921/21/7700-10123-050167 (dále jen „pokyn GŘŘ-D-47“), ale i nad jeho rámec. Dospěl k závěru, že situace žalobkyně ospravedlnitelným důvodem nebyla. Žalovaný dále uvedl, že ospravedlnitelný důvod uvedený v pokynu GŘŘ-D-47 je řešen v situaci, kdy daňový subjekt zaplatí správně stanovenou daň omylem nesprávně, protože ji zaplatí na jiný účet správce daně nebo uvede nesprávný variabilní symbol. V případě žalobkyně však nebyla daň prvotně správně stanovena, neboť předmětné plnění nebylo zdaněno v souladu se zákonem a daň nebyla v řádném termínu uhrazena žalobkyní. Žalovaný proto nemohl ve věci prominutí příslušenství daně rozhodnout kladně ve smyslu pokynu GŘŘ-D-47 ani ve smyslu zákona vzhledem k zákazu přenosu daňové povinnosti.
7. Žalovaný konstatoval, že Nejvyšší správní soud ve své judikatuře připouští výjimečné případy, kdy se od jednou vytvořené správní praxe lze odchýlit v individuálním případě, ovšem jen v případech zvláštních a atypických. Mezi ně případ žalobkyně nespadal, neboť se neodlišoval od situace ostatních plátců uskutečňujících plnění v režimu přenesené daňové povinnosti. Žalovaný v napadeném rozhodnutí vysvětlil, proč nepovažoval důvod uplatněný žalobkyní za natolik mimořádný, aby postupoval podle pokynu GŘŘ-D-47. Žalovaný dále uvedl, že daňové řízení je vedeno s každým daňovým subjektem individuálně, je neveřejné a nelze přistoupit na skupinové či jinak neutrální plnění daňových povinností. Je zřejmé, že zákonodárce nepředpokládal a v § 155 daňového řádu přímo vyloučil, aby docházelo k zaměňování daňových povinností a započítávání přeplatku mezi jednotlivými daňovými subjekty zpětně. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně při podání daňového přiznání porušila § 24 odst. 1 zákona o DPH, ve znění účinném do 28. 7. 2016, a § 108 odst. 1 písm. c) téhož zákona, ve znění účinném do 30. 6. 2017, a přiznala daň v nesprávné výši. Až na výzvu správce daně podala dodatečně daňové přiznání již na správnou výši daně a daň zaplatila. Žalovaný uvedl, že povinnost přiznat a uhradit daň má plátce, kterému je služba poskytnuta, nikoli plátce, který službu poskytl. Skutečnost úhrady daňové povinnosti dodavatele není podstatná, neboť se jedná o dva různé daňové subjekty, které si plní své daňové povinnosti svým jménem a na své daňové účty. Žalovaný zdůraznil, že daňová povinnost žalobkyně nebyla uhrazena včas na její účet ani na jiný účet pod nesprávným variabilním symbolem. Prvotně nebyla daňová povinnost ani žalobkyní přiznána. Žalobkyně daňovou povinnost přiznala až po výzvě správce daně a uhradila dodatečně. Žalobkyně sama přiznala ve své žádosti o prominutí úroků z prodlení, že výši původně přiznané daně přiznala na základě nesprávné informace od svého dodavatele o tom, že se na ni v daném případě nevztahuje přenesená daňová povinnost. Za správnost přiznané daně zodpovídá plátce nebo identifikovaná osoba, kterému je osobou neusazenou v tuzemsku poskytnuto plnění s místem plnění v tuzemsku a ten je povinen si veškeré informace ověřit a postupovat dle platných zákonů. Podle názoru žalovaného tedy situace, kdy daňový subjekt omylem uhradí správně stanovenou daň na jiný účet nebo pod jiným variabilním symbolem, v případě žalobkyně nenastala. Nelze přistoupit na tvrzení žalobkyně, že je lhotejno, kdo uvede daň ve správné výši do svého daňového přiznání a kdo ji včas uhradí. Na základě argumentace žalobkyně by mohly být prominuty úroky z prodlení tomu subjektu, jehož dodavatelé přiznanou daň včas zaplatili, ale za stejné situace by nemohly být Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

prominuty tomu daňovému subjektu, jehož dodavatelé priznanou daň nezaplatili, takže tato daň by ve státním rozpočtu chyběla. Takový výklad by podle názoru žalovaného byl v rozporu se zásadou rovnosti práv a povinností daňových subjektů. Podle názoru žalovaného na případ žalobkyně nelze analogicky vztáhnout ospravedlnitelný důvod platby vykonané daňovým dlužníkem omylem, pod jiným variabilním symbolem nebo jiný účet správce daně, a to právě pro absenci platby vykonané daňovým dlužníkem. Pokud byla z předmětného zdanitelného plnění odvedena daň, byla odvedena jiným daňovým subjektem, na jeho účet, pod jeho variabilním symbolem, k jím priznané daňové povinnosti.

8. K argumentu žalobkyně stran absence škody žalovaný namítl, že nelze chybějící daň na daňovém účtu konkrétního poplatníka nahradit z daní zaplacených jiným poplatníkem. Nepřenositelnost daňových povinností zapovídá daňový řád, protože do doby řádné úhrady daně je státní rozpočet krácen o částku odpovídající neodvedené dani. Pro vznik úroku z prodlení jsou dány konkrétní zákonné podmínky a ty byly v případě žalobkyně splněny beze zbytku. Úroky tedy podle názoru žalovaného vznikly ze zákona a nelze od jejich předepsání upustit. Žalovaný pokračoval, že ve věci případného prominutí proběhlo napadené šetření, a lze tedy zkoumat pouze podmínky relevantní pro jejich prominutí. Argumentace žalobkyně však nesměřovala k prominutí, ale k samotnému vzniku úroku, který však žalobkyně nezpochybňovala, a proto žalovaný její argumentaci nepovažoval za relevantní. Závěrem žalovaný navrhl soudu zamítnutí žaloby.

Replika žalobkyně k vyjádření žalovaného

9. Žalobkyně v replice zdůraznila, že žalovaný ve vyjádření nijak nevyvrací její žalobní argumenty a sám nepřináší žádný argument, proč v jejím případě šlo o jednu daňovou povinnost přenesenou na jiného plátce, a nikoli o daňové povinnosti různých plátců, a že tedy jde o důvod hodný zřetele, protože ke škodě nedošlo. Žalobkyně dále uvedla, že po žalovaném nežádala, aby se odchýlil od správní praxe, nýbrž se jednalo o případ správní praxi neřešený. Proto bylo potřeba využít správní uvážení v mezích obecných postupů, které lze ze správní praxe řešící jiné případy vyčíst. Podle názoru žalobkyně bylo v jejím případě správní praxí, že pokaždé, když někdo zaplatí na jiný bankovní účet, je mu v této souvislosti vyměřený úrok na jeho žádost zcela prominut, a nikoli naopak, že je tedy plné prominutí možné jen tehdy, pokud bylo zaplacené na jiný účet.

Posouzení věci soudem

10. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalobkyně s tímto postupem výslovně souhlasila a žalovaný se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.
11. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

12. Po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
13. Z obsahu předloženého správního spisu soud zjistil, že žalovaný výzvami ze dne 12. 5. 2017, č. j. 1397915/17/2508-50523-506220 a 1398490/17/2508-50523-506220, vyzval žalobkyni k podání dodatečných daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2014 a říjen 2015. Žalobkyně podala dne 30. 5. 2017 dodatečné daňové přiznání za říjen 2015 a dne 14. 6. 2017 dodatečné daňové přiznání za říjen 2014. Žalovaný následně dvěma platební výměry ze dne 3. 8. 2017, č. j. 1895364/17/2508-50523-506220 a č. j. 1895412/17/2508-50523-506220, vyrozuměl žalobkyni o předpisu úroku z prodlení úhrady daňových povinností za zdaňovací období října 2014 a října 2015. Žádostí ze dne 16. 10. 2017 se žalobkyně domáhala prominutí úroků z prodlení s odůvodněním, že byla nesprávně informována o tom, že se na ni v daném případě nevztahuje přenesená daňová povinnost, a její dodavatel proto nesprávně přenesenou daňovou povinnost neuplatnil, pak ale předmětnou daň sám uhradil v řádném termínu. Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 12. 2017, č. j. 2318663/17/2508-50523-506220, zamítl žádost žalobkyně o prominutí úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2014 a říjen 2015. Žalobkyně toto rozhodnutí napadla žalobou podanou u zdejšího soudu. Rozsudkem ze dne 17. 2. 2021, č. j. 15 Af 12/2018-35, zdejší soud výše specifikované rozhodnutí žalovaného pro nepřezkoumatelnost zrušil, neboť žalovaný dostatečně neobjasnil konkrétní úvahy, které jej vedly k závěru, že argumenty uváděné žalobkyní v žádosti ze dne 16. 10. 2017 jsou liché, mylné nebo vyvrácené. Žalovaný v dalším řízení opětovně posoudil žádost žalobkyně a napadeným rozhodnutím ji opětovně zamítl.
14. Žalobkyně namítala, že bylo zasaženo do jejího legitimního očekávání, že jí úrok z prodlení bude prominut v plné výši pro ospravedlnitelný důvod analogický k těm, které jsou uvedeny v pokynu GFR-D-21. Podle názoru žalobkyně žalovaný překročil meze správního uvážení tím, že se mu vyhnul. Žalobkyně argumentovala, že u ní ospravedlnitelný důvod byl dán.
15. Podle § 259 odst. 1 daňového řádu platí, že příslušenství daně lze prominout na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední.
16. Podle § 259b odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok vznikl.
17. Podle § 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. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.
18. Soud nejprve opětovně připomíná základní charakteristiku institutu prominutí úroku z prodlení podle § 259 daňového řádu. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu byl institut prominutí daně a jejího příslušenství vždy vnímán jako zcela výjimečné osvobození konkrétního případu od daňové povinnosti. Úprava prominutí úroku z prodlení v § 259b odst. 2 daňového řádu kombinuje správní uvážení (správce daně může prominout) a neurčitý právní pojem (důvody prodlení musí být ospravedlnitelné s ohledem na konkrétní případ).

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

19. Soud si je vědom skutečnosti, že v případě správního uvážení zákon poskytuje správnímu orgánu ve stanovených hranicích volný prostor k úvaze a následnému rozhodnutí (srov. zejména rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2019, č. j. 4 Afs 342/2018-35, ze dne 29. 4. 2014, č. j. 8 Afs 63/2013-30, ze dne 30. 10. 2013, č. j. 8 Afs 80/2012-49, nebo ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013-47). Prostor pro uvážení správního orgánu (zde žalovaného) přitom není neomezený, ale má vždy své limity. Ty jsou stanoveny zákonem, nebo si je správní orgán musí vymezit ve své rozhodovací praxi sám, a následně je také musí dodržovat. Předem stanovená kritéria pro rozhodování nesmí být excesivní, tj. nesmí například stanovit pro rozhodnutí diskriminační podmínky. Je nutné také zohlednit konkrétní okolnosti daného případu a dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Tato popsaná povaha rozhodnutí vydaného na základě správního uvážení se pak odráží také v omezeném rozsahu soudního přezkumu. Soud může přezkoumat správní uvážení pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování, zda správní orgán správního uvážení nezneužil či nepřekročil jeho meze a zda premisy úsudku správního orgánu byly zjištěny řádným procesním postupem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2021, č. j. 7 Afs 314/2019-21, bod 43 až 45). Za tímto účelem pak soud posuzuje, zda správní rozhodnutí bylo vydáno v řádném řízení vedeném v souladu se zákonem a zda nebylo zatíženo svévolí rozhodujícího orgánu nebo nepřípustnou diskriminací (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 15/2007-106, a ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013-47, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 22. 7. 2009, sp. zn. III. ÚS 2556/07). Z těchto úvah plyne, že důvody správního orgánu pro zvolený postup musí být transparentní a jednoznačně seznatelné. I rozhodnutí vydaná podle § 259b daňového řádu tedy musí být odůvodněna tak, aby bylo zřejmé, o jaké skutečnosti správní orgán opřel svůj právní závěr. Jen v takovém případě má daňový subjekt možnost efektivní obrany svých práv, tj. možnost uplatnit žalobní body, které by mohly zpochybnit nebo vyvrátit závěry rozhodujícího orgánu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010-53).
20. Oproti správnímu uvážení výklad neurčitých právních pojmů a jejich aplikace na konkrétní případ podléhá soudnímu přezkumu v plném rozsahu (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2014, č. j. 8 As 37/2011-154). Výklad neurčitých právních pojmů mohou správní orgány v rámci své hierarchie cizelovat a usměrňovat formou interních normativních aktů. Tento postup je v jistém ohledu i žádoucí, neboť tím správní orgány za účelem jednotné rozhodovací praxe vymezují, jaké situace obecně naplňují neurčitý právní pojem a jaké ne. Zveřejněním interních pokynů pak zpřístupňují svůj náhled veřejnosti (zde daňovým subjektům), která může legitimně očekávat, že budou jejich případy posuzovány v souladu s metodikou vyjádřenou v interním normativním aktu.
21. V řízení o žádosti o prominutí úroku z prodlení podle § 259b daňového řádu jsou vstupními podmínkami formální povahy podání příslušné žádosti o prominutí příslušenství daně v zákonem stanovené lhůtě a uhrazení daně. Tyto podmínky musí být splněny, aby mohla být žádost o prominutí způsobila k věcnému posouzení (srov. viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2021, č. j. 1 Afs 236/2019-83).
22. Mezi účastníky není sporu o tom, že žalobkyně daň uhradila a žádost o prominutí úroku z prodlení podala včas. U žalobkyně rovněž nenastala negativní podmínka stanovená v § 259c odst. 2 daňového řádu, tj. situace, kdy penále nelze prominout, pokud daňový subjekt v posledních třech letech porušil daňové nebo účetní předpisy.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

23. Soud považuje za nutné zdůraznit, že rozhodnutí o prominutí úroku z prodlení podle § 259b daňového řádu je rozhodnutím, na které není právní nárok, a to i po splnění výše uvedených základních vstupních či formálních předpokladů. Daňový řád neupravuje promíjení příslušenství daně jako nárok daňového subjektu odrážející jistotu, že za splnění určitých podmínek mu musí být příslušenství daně prominuto. V případě žádosti podle § 259b daňového řádu má tedy správce daně možnost i při naplnění zákonných předpokladů daň nebo její příslušenství neprominout, nemusí tedy žádosti vyhovět. Limitem však je, že správce daně nesmí rozhodnout libovolně a nesmí porušit principy platící v právním státě, zejména princip legitimního očekávání (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007-54). Materiálním kritériem, na jehož základě správce daně o prominutí meritorně rozhodne, pokud daňový subjekt naplní formální podmínky pro prominutí úroku, 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.
24. V projednávané věci spor mezi účastníky spočíval v otázce existence ospravedlnitelných důvodů prodlení vzhledem k okolnostem daného případu. Soud považuje za potřebné upozornit na to, že žalobkyně v podané žalobě odkazovala na pokyn GFŘ-D-21, konkrétně na tabulku ospravedlnitelných důvodů prodlení, která je jeho součástí. Tento pokyn nicméně pozbyl platnosti a - jak vyplývá z napadeného rozhodnutí - správce daně ve věci postupoval podle § 259b a § 259c daňového řádu a řídil se přitom v době rozhodování platným pokynem GFŘ-D-47, který nahradil mj. i pokyn GFŘ-D-21. Soud proto považuje za potřebné zabývat se charakterem těchto pokynů a jejich rolí při rozhodování správce daně. K charakteru obdobných pokynů Ministerstva financí se Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 30. 10. 2013, č. j. 8 Afs 80/2012-49, nebo ze dne 27. 6. 2013, č. j. 1 Afs 1/2013-47, vyslovil tak, že jsou obecně pro správní orgány závazné s ohledem na zákaz libovůle a zákaz neodůvodněné nerovného zacházení, přičemž jejich použití je vyloučeno pouze v případech, kdy odporují zákonu. Podle názoru zdejšího soudu pokyn GFŘ-D-47 neodporuje zákonu, nýbrž toliko v mezích zákona konkretizuje okruhy skutečností, které má správce daně při rozhodování o žádosti o prominutí úroku z prodlení zkoumat a hodnotit, a skutečnosti, v jejichž faktickém naplnění lze spatřovat důvody, pro které je podle zákonné úpravy možné prominout příslušenství daně. Dále soud konstatuje, že cílem pokynu GFŘ-D-47 je zabezpečit v maximální možné míře jednotné a objektivizované rozhodování o žádostech o prominutí příslušenství daně. Byť není pokyn GFŘ-D-47 obecně závazným právním předpisem a správce daně by se od něj mohl v odůvodněných případech odchýlit, nelze mu vytýkat, že se tímto pokynem řídil a postupoval podle instrukcí v něm uvedených, pokud tento pokyn nebyl v rozporu se zákonem (srov. rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 3. 12. 2019, č. j. 15 Af 74/2016-45, či ze dne 17. 2. 2021, č. j. 15 Af 12/2018-35).
25. Soud dává žalobkyni za pravdu v tom, že výčet ospravedlnitelných důvodů pro prominutí úroku z prodlení uvedený v pokynu GFŘ-D-47 nelze chápat jako taxativní, tj. konečný. V pokynu GFŘ-D-47 je tabulka ospravedlnitelných důvodů prodlení uvozena slovy „*Generální finanční ředitelství uvádí skutečnosti zakládající ospravedlnitelný důvod prodlení a stanoví jejich procentuální vyjádření*“. Z tohoto znění jednoznačně vyplývá, které důvody jsou podle pokynu GFŘ-D-47 považovány vždy za ospravedlnitelné. Dochází tedy ke zjednodušení výkonu státní správy tak, že v případě těchto důvodů bude správce daně vycházet z toho, že se jedná o ospravedlnitelný důvod. Na druhou stranu není vyloučeno, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

aby ospravedlnitelným důvodem mohl být i jiný, v tabulce neuvedený, důvod. Z aktuální judikatury správních soudů odrážející činnost správců daně totiž vyplývá, že se správci daně zabývají i namítanými (ospravedlnitelnými) důvody nad rámec tabulky ospravedlnitelných důvodů v pokynech, a tedy v souladu s právní úpravou daňového řádu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2021, č. j. 4 Afs 180/2020-30, a rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočka Pardubice, ze dne 15. 12. 2021, č. j. 52 Af 26/2021-75). Pokud daňový subjekt uplatňuje jiné důvody, než jsou uvedeny v pokynech, musí je správce daně rovněž posoudit. Skutečnost, zda správce daně bude postupovat podle pokynů, nebo vyhodnotí uplatněné důvody jako natolik mimořádné, že opodstatňují postup nad jejich rámec, tvoří součást správního uvážení správce daně a musí být náležitě odůvodněna. V každém jednotlivém případě je třeba zvážit konkrétní skutkovou situaci. Daňovým subjektem uplatněné důvody nelze odmítnout s pouhým konstatováním, že nejsou v pokynu uvedeny (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 1. 2023, č. j. 29 Af 107/2019-39).

26. Soud dále připomíná, že rozhodnutí správce daně má být v souladu s § 102 odst. 3 daňového řádu odůvodněno tak, že v něm správce daně uvede důvody výroku a způsob, jakým se vypořádal s námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. V posuzované věci byl tudíž žalovaný povinen posoudit jednotlivé okolnosti uváděné žalobkyní a poté přezkoumatelným způsobem v odůvodnění napadeného rozhodnutí vysvětlit, z jakých důvodů měl za to, zda se jednalo, či nejednalo o takové důvody, kterými lze prodlení s úhradou daně v případě žalobkyně ospravedlnit ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu. Podle ustálené judikatury soudů je za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považováno takové rozhodnutí zamítající žádost o prominutí příslušenství daně, ve kterém správce daně v rámci svého posouzení konkrétní žádosti o prominutí úroků z prodlení zcela mechanicky a bez vlastního uvážení pouze přejímá uzavřený (taxativní) výčet situací obsažených v interním pokynu finanční správy vykládajícím neurčitý právní pojem obsažený v zákoně. Soud zdůrazňuje, že sám nijak nehodnotil, zda důvody uváděné žalobkyní byly, či nebyly ospravedlnitelnými důvody ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu. Soud mohl pouze zkoumat, zda žalovaný dostal výše uvedené povinnosti přesvědčivě zdůvodnit, proč u žalobkyně neshledal ospravedlnitelné důvody prodlení.
27. Žalobkyně argumentovala tím, že na její případ analogicky dopadá ospravedlnitelný důvod č. 1 uvedený v tabulce ospravedlnitelných důvodů plnění: „*Původní platba daně je daňovým dlužníkem vykonána omylem na jiný variabilní symbol nebo jiný účet správce daně, přičemž se současně nejedná o nejasnou platbu*“. Žalobkyně uvedla, že úrok vznikl za situace, kdy byla nesprávně informována svým dodavatelem o tom, že se na ni nevztahuje přenesená daňová povinnost, a její dodavatel ENERCOM GmbH. proto neuplatnil přenesenou daňovou povinnost a předmětnou daň v řádném termínu sám uhradil. Po zjištění tohoto pochybení (na základě výzvy žalovaného jako správce daně) žalobkyně podala dodatečná daňová přiznání, přenesenou daňovou povinnost uhradila a její dodavatel jí peněžní prostředky vrátil. Žalobkyně rovněž argumentovala tím, že veřejný rozpočet peněžní prostředky získal, a proto škoda nevznikla.
28. Žalovaný jako správce daně konstatoval, že zkoumal ospravedlnitelné důvody uvedené v čl. IV. 2. pokynu GŘ-D-47 za obě předmětná zdaňovací období zvlášť a žádný z ospravedlnitelných důvodů nebyl naplněn. Vysvětlil, že případ žalobkyně se odlišuje od situace, kdy je původní platba vykonána daňovým dlužníkem pod jiným variabilním symbolem nebo na jiný účet správce daně, neboť žalobkyně podala daňová přiznání a daň uhradila až na výzvu správce daně. Ostatně i žalobkyně v žalobě přiznává, že žalovaný

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

správně dospěl k závěru, že ospravedlnitelný důvod uvedený v pokynu GFŘ-D-21 nebyl v jejím případě naplněn. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zdůraznil, že žalobkyně při podání daňového přiznání postupovala v rozporu s § 24 odst. 1 zákona o DPH a § 108 odst. 1 písm. c) téhož zákona, neboť přiznala daň v nesprávné výši. Dodatečná daňová přiznání za zdaňovací období říjen 2014 a říjen 2015 na správnou výši daně podala žalobkyně až na základě výzvy správce daně (zde žalovaného) a až poté daň také zaplatila. Žalovaný dále akcentoval skutečnost, že z uvedených ustanovení zákona o DPH je zřejmé, že povinnost přiznat a uhradit daň má plátce, kterému byla služba poskytnuta, nikoli plátce, který službu poskytl. Poznamenal, že i když lze předpokládat, že do veřejného rozpočtu byly peněžní prostředky odvedeny dodavatelem, který je uhradil na svůj účet vedený u správce daně, nelze souhlasit s tím, že nezáleží na tom, kým a na jaký účet byly zaplacený. Jedná se o dva různé daňové subjekty, kteří plní své daňové povinnosti svým jménem a na své daňové účty. V posuzovaném případě žalobkyně zaplatila daň na správný účet s prodlením.

29. Soud zdůrazňuje, že v této věci již jednou rozhodoval rozsudkem ze dne 30. 5. 2023, č. j. 15 Af 11/2021-35, kterým zamítl žalobu žalobkyně a v němž dospěl k závěru, že hodnocení žalovaného popsané v předchozím odstavci považuje za dostatečné, neboť žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně odůvodnil svůj závěr o zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně, a napravil tak své předchozí pochybení spočívající v nedostatečném odůvodnění soudem zrušeného rozhodnutí ze dne 21. 12. 2017, č. j. 2318663/17/2508-50523-506220. Soud ve zmíněném rozsudku dále konstatoval, že žalovaný se zabýval posouzením tvrzené ospravedlnitelnosti důvodů prodlení uvedených v žádosti žalobkyně ze dne 16. 10. 2017 a popsal své úvahy vycházející z jednotlivých okolností projednávané věci. Žalovaný se podle názoru soudu pohyboval v mezích správního uvážení a vyložil i neurčitý právní pojem - důvody prodlení musí být ospravedlnitelné s ohledem na konkrétní případ. Zdejší soud byl názoru, že se žalovaný rovněž vypořádal s argumentací žalobkyně, že vzhledem k řádnému uhrazení daně dodavateli žalobkyně nenastalo prodlení s úhradou a veřejný rozpočet nebyl nijak poškozen. Napadené rozhodnutí žalovaného tak dle zdejšího soudu netrpělo nezákonností a bylo plně přezkoumatelné, neboť jsou z něj seznatelné úvahy, na jejichž základě žalovaný neprominul žalobkyni úrok z prodlení a které soud považuje za logické.
30. Proti uvedenému rozsudku podala žalobkyně kasační stížnost, které Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 28. 6. 2024, č. j. 5 Afs 122/2023-52, vyhověl a rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 5. 2023, č. j. 15 Af 11/2021-35, zrušil a věc vrátil zdejšímu soudu k dalšímu řízení. V odstavci 17 rozsudku č. j. 5 Afs 122/2023-52 Nejvyšší správní soud konstatoval, že žalovaný „v odůvodnění rozhodnutí na str. 4 uvedl, že „rozhodoval v souladu s Pokynem a zároveň zvážil všechny okolnosti, které by mohly mít vliv na případné prominutí daně. Tuto větu krajský soud bez dalšího převzal a dovodil, že je z rozhodnutí žalovaného zřejmé, že si byl žalovaný vědom toho, že je možné se ve zvláštních případech od Pokynu GFŘ odchýlit, avšak v případě stěžovatele důvod pro takový postup neshledal. Nejvyšší správní soud však v odůvodnění rozhodnutí žalovaného neshledal pro takový závěr sebemenší oporu. Není zřejmé, jaké jiné skutečnosti (nad rámec pokynu) z hlediska „ospravedlnitelnosti“ žalovaný zvažoval a na jejich základě důvod pro odchýlení se od pokynu neshledal. V odůvodnění rozhodnutí žalovaného se pouze konstatuje že žalovaný zkoumal důvody dle čl. IV. 2 Pokynu GFŘ, přičemž žádný z nich nebyl naplněn; dále se v odůvodnění uvádí, že a proč nelze případ stěžovatele podřadit pod případ v Pokynu GFŘ uvedený (omylem uhrazenou daň pod jiným variabilním symbolem či na jiný účet), dále zde žalovaný uvádí, která ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty při stanovení daně, resp. podání daňového přiznání stěžovatel porušil a poukazuje na zákonný zákaz přenosu daňové povinnosti a na důvody vydávání interních pokynů GFŘ k promíjení příslušenství. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Jinými slovy, žalovaný se věnoval případu stěžovatele výhradně z hlediska možné aplikace Pokynu GFŘ a dále zmiňuje porušení zákona z hlediska samotné daňové povinnosti a vzniku úroku z prodlení. Žádné úvahy, z nichž by vyplynulo individuální posouzení jiných skutečností a okolností nad rámec Pokynu GFŘ rozhodnutí žalovaného neobsahuje.“

31. V odstavci 20 rozsudku č. j. 5 Afs 122/2023-52 Nejvyšší správní soud rovněž uvedl, že „nezpochybňuje, že na prominutí příslušenství daně není právní nárok. V případě rozhodnutí vydaných na základě správního uvážení, či aplikaci neurčitěho právního pojmu, mezi která lze zařadit rovněž rozhodnutí ve věcech prominutí daňového příslušenství, neexistuje „právo na právo“ ale jen „právo na řádný proces“, jehož součástí je i „právo na správní uvážení v zákonných mezích“ či „právo na nezneužití správního uvážení“ (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 7. 2009, č. j. 8 Afs 85/2007-54). Správní soud při přezkumu takového rozhodnutí zkoumá, zda bylo vydáno v řádném řízení vymezeném normami hmotného i procesního daňového práva s vyloučením případné svévole rozhodujícího orgánu a v zákonných mezích. Jinými slovy, krajskému soudu nepřísluší dovozovat, zda důvody, které předestřel stěžovatel, lze, či nelze považovat za ospravedlnitelné ve smyslu § 259, resp. § 259b daňového řádu, jeho úkolem je však posoudit, zda žalovaný přesvědčivě zdůvodnil, proč u stěžovatele neshledal ospravedlnitelné důvody pro prominutí úroku z prodlení.“
32. Nejvyšší správní soud dále v odstavci 21 rozsudku č. j. 5 Afs 122/2023-52 poukázal na to, že zdejší „soud konstatoval, že žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně odůvodnil svůj závěr o zamítnutí žádosti o prominutí příslušenství daně, přičemž se zabýval posouzením tvrzené ospravedlnitelnosti důvodů prodlení uvedených v žádosti a popsal své úvahy vycházející z jednotlivých okolností projednávané věci a rovněž se vypořádal s argumentací, že vzhledem k řádnému uhrazení daně dodavateli stěžovatele nenastalo prodlení s úhradou a veřejný rozpočet nebyl nijak poškozen. Pro takový závěr však není opora v napadeném správním rozhodnutí.“
33. Zdejší soud výše citované závěry Nejvyššího správního soudu vyslovené v rozsudku č. j. 5 Afs 122/2023-52 plně respektuje, neboť je jimi dle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán. Soud tak konstatuje, že z rozhodnutí žalovaného není zřejmé, jaké jiné skutečnosti (nad rámec pokynu) z hlediska „ospravedlnitelnosti“ žalovaný zvažoval a na jejich základě důvod pro odchýlení se od pokynu neshledal. V odůvodnění rozhodnutí žalovaného se pouze konstatuje, že žalovaný zkoumal důvody dle čl. IV. 2 pokynu GFŘ-D-47, přičemž žádný z nich nebyl naplněn; dále se v odůvodnění uvádí, že a proč nelze případ žalobkyně podřadit pod případ v pokynu GFŘ-D-47 uvedený (omylem uhrazenou daň pod jiným variabilním symbolem či na jiný účet), dále zde žalovaný uvádí, která ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty při stanovení daně, resp. podání daňového přiznání žalobkyně porušila a poukazuje na zákonný zákaz přenosu daňové povinnosti a na důvody vydávání interních pokynů GFŘ k promíjení příslušenství. Žalovaný se tak věnoval případu žalobkyně výhradně z hlediska možné aplikace pokynu GFŘ-D-47 a dále zmiňuje porušení zákona z hlediska samotné daňové povinnosti a vzniku úroku z prodlení. Žádné úvahy, z nichž by vyplynulo individuální posouzení jiných skutečností a okolností nad rámec pokynu GFŘ-D-47, rozhodnutí žalovaného neobsahuje. Rozhodnutí žalovaného je tudíž nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
34. S ohledem na zjištěnou nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů napadeného rozhodnutí se soud nezabýval zbylými námitkami žalobkyně, neboť je úlohou žalovaného jako správce daně, aby přesvědčivě zdůvodnil, proč u žalobkyně neshledal ospravedlnitelné důvody pro prominutí úroku z prodlení. Tuto úvahu za žalovaného nemůže jako první učinit zdejší soud.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

35. Soud s ohledem na výše uvedené shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí žalovaného podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro vadu řízení zrušil. Zároveň soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
36. V dalším řízení žalovaný znovu posoudí žádost žalobkyně o prominutí úroku z prodlení ze dne 16. 10. 2017 a v případě, že této žádosti zcela nevyhoví, přesvědčivě zdůvodní, proč u žalobkyně neshledal ospravedlnitelné důvody pro prominutí úroku z prodlení. Musí se přitom věnovat případu žalobkyně nejen z hlediska pokynu GFŘ-D-47 (či jiného aktuálního pokynu), ale též musí posoudit jiné skutečnosti a okolnosti, které uvádí žalobkyně v žádosti o prominutí úroku z prodlení, nad rámec uvedeného pokynu GFŘ-D-47. Žalovaný je rovněž v dalším řízení při vážení okolností, které u žalobkyně nastaly, povinen vycházet z toho, že úrok z prodlení je stanoven jako ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů. Jedná se v podstatě o cenu finančních prostředků v čase, která je daná úrokovou mírou. Cílem této „sankce“ je ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků, to je reparace škody, kterou daňový subjekt způsobil tím, že uhradil svoji daňovou povinnost pozdě, případně ji nezaplatil vůbec. Z výše uvedeného vyplývá, že funkce odpovědnosti této sankce je jednoznačně reparační.
37. Žalovaný je v dalším řízení rovněž, jak zdůraznil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 122/2023-52, povinen zohlednit i to, že argumentace žalobkyně týkající se okolností vzniku úroku z prodlení a faktickými důsledky prodlení žalobkyně za situace, kdy daň z konkrétního zdanitelného plnění byla do státního rozpočtu uhrazena, nejsou pro posouzení ospravedlnitelnosti důvodu prodlení zcela bez významu. Žalovaný při hodnocení uvedené argumentace žalobkyně musí vzít v potaz, že úrok z prodlení vzniká *ex lege*, a pokud tedy skutečnosti rozhodné pro jeho předpis nastanou, nemá správce daně možnost jej nepředepsat, nemá ani možnost přihlídnout k okolnostem jeho vzniku a jeho výši při předepsání jakkoli moderovat. To může pouze a jen v rámci rozhodování o prominutí úroku z prodlení. Tímto právním názorem je žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán.
38. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první a podle § 110 odst. 3 s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit žalobkyni do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 5. 2023, č. j. 15 Af 11/2021-35, v celkové výši 24 456 Kč. Náhrada se skládá ze zaplacených soudních poplatků ve výši 3 000 Kč za podání žaloby a ve výši 5 000 Kč za podanou kasační stížnost a z odměny za zastupování žalobkyně. Odměna za jeden úkon právní služby činí 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Odměna za čtyři úkony právní služby podle § 11 advokátního tarifu [převzetí a příprava zastoupení – písm. a); žaloba, replika k vyjádření žalovaného a kasační stížnost – písm. d)] je v tomto případě 12 400 Kč. Právnímu zástupci žalobkyně dále náleží částka 1 200 Kč jako náhrada hotových výdajů advokáta [čtyři režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu]. Jelikož je právní zástupce žalobkyně plátcem DPH, zvyšuje se jeho odměna o částku 2 856 Kč představující 21 % DPH, kterou je advokát podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů.

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 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 27. srpna 2024

JUDr. Petr Černý, Ph.D. v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.