



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Břidlicový vrch s.r.o., v likvidaci**  
sídlem Na Sídlišti 690, 747 87 Budišov nad Budišovkou  
zastoupený Mgr. Radanou Bužkovou, advokátkou  
sídlem Údolní 406/48, 602 00 Brno

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 10. 2021, č. j. 3676367/21/3216-50521-806256, ve věci prominutí pokuty za opožděné tvrzení daně

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou došlou zdejšímu soudu dne 8. 11. 2021 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 10. 2021, č. j. 3676367/21/3216-50521-806256 (dále „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta žádost žalobce o prominutí pokuty uložené podle §

250 odst. 1 písm. c) zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále „daňový řád“) za opožděné tvrzení daně z příjmu právnických osob za rok 2019.

#### *Shrnutí žaloby a vyjádření žalovaného*

2. Žalobce v žalobě uvedl, že se cítí zkrácen na svých právech napadeným rozhodnutím, podle kterého v případě žalobce nejsou splněny důvody pro prominutí pokuty za opožděné daňové tvrzení, která byla žalobci vyměřena platebním výměrem ze dne 9. 8. 2021, č. j. 3161849/21/3216-50521-806256. Podle žalobce naplněny veškeré zákonem předvídané požadavky byly. Zejména pak byl naplněn ospravedlnitelný důvod předvídaný ustanovením § 259aa odst. 2 daňového řádu. Žalobce namítal, že žalovaný při rozhodování vycházel pouze z pokynu GFŘ-D-47 (dále „pokyn GFŘ“), který ale není obecně závazným právním předpisem, a v napadeném rozhodnutí se měl vypořádat se zákonným vymezením ospravedlnitelného důvodu.
3. K prodlení podle žalobce došlo tím, že jeho tehdejší jednatel Josef Oriško, coby osoba neznalá práce se systémem datových schránek, nahrál dne 11. 8. 2020 datovou zprávu do datového úložiště datové schránky obsahující přiznání k dani z příjmu právnických osob, avšak už ji neodeslal. Pro nedostatek zkušeností nebyl ani schopen získat doručenkou datové zprávy, o jejíž zaslání byl požádán účetním žalobce. K nápravě doručení daňového přiznání došlo až v červenci roku 2021. Tuto skutečnost doložil i žalovanému. Žalobce je přesvědčen, že důvod, pro který došlo k opožděnému tvrzení daně, je lidsky omluvitelný, k prodlení nedošlo z důvodu liknavosti, nezodpovědnosti ani úmyslného jednání. Podle žalobce se žalovaný důvody uváděnými žalobcem v žádosti nezabýval. Pro absenci úvah o naplnění ospravedlnitelného důvodu považoval žalobce napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalobce závěrem uvedl, že nesouhlasí s konstatováním žalovaného, podle kterého lze ospravedlnit jen takový důvod, který nelze přičítat k tíži daňového subjektu. Podle žalobce je totiž jakékoliv pochybení vždy přičitatelné osobě porušitele. Přesto může být omluvitelné.
4. Žalovaný s žalobou nesouhlasil. Ve vyjádření k žalobě zrekapituloval předchozí průběh řízení o žádosti o prominutí pokuty, jakož i řízení, která tomuto předcházela. Uvedl, že v napadeném rozhodnutí posoudil skutečnosti uvedené v žádosti žalobce a v související spisové dokumentaci. Při promíjení pokuty za opožděné tvrzení daně postupoval v souladu s ustanoveními § 259, § 259aa a § 259c daňového řádu. Žalovaný připomněl, že existence ospravedlnitelného důvodu je základním předpokladem samotného prominutí pokuty za opožděné tvrzení daně. Z toho důvodu žalovaný posuzoval, zda důvody uváděné žalobcem v žádosti o prominutí pokuty lze shledat ospravedlnitelnými, tyto však ospravedlnitelnými neshledal. Ve zbytku zopakoval svou argumentaci, na které je vystavěno napadené rozhodnutí.
5. Oba účastníci se ještě následně vyjádřili ve formě repliky a dupliky. Navzdory svým vyjádřením oba setrvali na výše uvedené argumentaci.

#### *Zjištění z daňového spisu*

6. Krajský soud by nejprve shrnul předchozí průběh řízení, jakož i řízení předcházející vyměření pokuty za opožděné tvrzení daně. Z daňového spisu vyplývá, že žalobce podal daňové tvrzení k dani z příjmu právnických osob za rok 2019 dne 23. 7. 2021.

7. Žalobce shodně jako v projednávané žalobě svou žádost o prominutí pokuty odůvodňoval tím, že jeho tehdejší jednatel (Mgr. Josef Oriško, Ph.D., ve funkci od 15. 3. 2017 do 27. 5. 2021), coby osoba neznalá práce se systémem datových schránek, nahrál dne 11. 8. 2020 datovou zprávu do datového úložiště datové schránky obsahující přiznání k dani z příjmu právnických osob, avšak už ji neodeslal. To dokládal žalobce kopií mailové korespondence a snímkem ze dne 11. 8. 2020 zachycující prostředí datové schránky s nahranou datovou zprávou.
8. Na tomto místě krajský soud připomíná, že vlivem pandemie koronaviru docházelo k paušálnímu promíjení pokut za opožděné tvrzení daně na základě rozhodnutí ministryně financí o prominutí daně, příslušenství daně a správního poplatku z důvodu mimořádné události č. j. 15195/2020/3901-4, a to v případě, kdy daňový subjekt svou povinnost splnil v termínu do 18. 8. 2020. To se v případě žalobce nestalo.
9. Nedostatek doručení žalobce zjistil patrně až v průběhu roku 2021, kdy provedl nápravu podáním daňového tvrzení k dani z příjmu právnických osob za rok 2019 právě až dne 23. 7. 2021. V tomto tvrzení vykázal daňovou ztrátu ve výši 918 010 Kč, tu potvrdil správce daně konkludentním platebním výměrem ze dne 2. 8. 2021, č. j. 3161832/21/3216-50521-806256. V návaznosti na tuto skutečnost byla žalobci platebním výměrem ze dne 9. 8. 2021, č. j. 3161849/21/3216-50521-806256, uložena pokuta ve výši 42 239 Kč.
10. Dne 6. 9. 2021 požádal žalobce žalovaného o prominutí uložené pokuty s ohledem na ospravedlnitelný důvod, který zapříčinil prodlení a vznik pokuty. Žalobce uváděl, že se jedná o lidsky omluvitelný omyl, ke kterému došlo neúmyslně pouze z důvodu neznalosti fungování datových schránek. V odůvodnění žádosti o prominutí pokuty žalobce důkladně popsal, co předcházelo nahrání daňového tvrzení do datové schránky. Soud tak zjistil, že mezi tehdejším jednatelem a účetní společností M. F. proběhla ve dnech 4. a 5. srpna 2020 vzájemná mailová komunikace. V jejím rámci zaslala účetní jednateli příslušné daňové přiznání s pokynem k jeho podání prostřednictvím datové schránky správci daně, přijetí mailu jí jednatel potvrdil 5. 8. 2020. Následně dne 11. 8. 2020 zaslal jednatel žalobce mailovou zprávu s tzv. printscreenem z prostředí datové schránky, ze kterého je patrné, že ve složce „ÚLOŽIŠTĚ SOUBORŮ“ je nahrán soubor „Přiznání k dani z příjmů právnických osob – Břidlicový vrch – 2019.xml.“ Zde soud poznamenává, že kromě složky „ÚLOŽIŠTĚ SOUBORŮ“, jsou v náhledu patrné mimo jiné i složky „PŘIJATÉ ZPRÁVY“ nebo „ODESLANÉ ZPRÁVY“.
11. O této žádosti rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, kterým zamítl žádost s poukazem na nesplnění kritérií pro prominutí pokuty podle § 259aa daňového řádu, a to konkrétně kritéria ospravedlnitelného důvodu prodlení s podáním daňového tvrzení.

#### *Posouzení krajským soudem*

12. Krajský soud poté, co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalované, tedy ke dni 18. 10. 2021 (ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

13. Podle § 259aa odst. 2 daňového řádu, *správce daně může zcela, nebo zčásti prominout pokutu za opožděné tvrzení daně, pokud k prodlení s podáním daňového tvrzení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem daňového subjektu.* Podle odstavce třetího, *při posouzení rozsahu, ve kterém bude pokuta za opožděné tvrzení daně prominuta, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost vzniklé pokuty.*
14. Podle § 259c odst. 1 daňového řádu, *při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem.* Podle odstavce druhého, *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.*
15. Z citovaných ustanovení vyplývá, že formálním předpokladem prominutí pokuty za opožděné daňové tvrzení daně je žádost daňového subjektu a opožděné daňové tvrzení, v jehož důsledku vznikla pokuta. Materiálním předpokladem pro prominutí je nepřítomnost závažného porušení daňových nebo účetních předpisů v posledních třech letech a existence takového důvodu prodlení s podáním daňového tvrzení, který lze s přihlédnutím k okolnostem případu ospravedlnit.
16. Protože žalobce vymezil rozsah soudního přezkumu žalobním bodem dotýkajícím se toliko naplnění podmínky ospravedlnitelného důvodu a jeho přezkoumatelností, soud se dalšími předpoklady prominutí nezabýval.
17. Ustanovení § 259aa daňového řádu umožňující daňovým subjektům individuálně žádat o dobrodiní prominutí pokut za opožděná podání daňových tvrzení přinesla teprve novela zákona č. 283/2020 Sb. I s ohledem na skutečnost, že dotčené ustanovení daňového řádu je v účinnosti poměrně krátce, se nevytvořila judikatura správních soudů k otázce ospravedlnitelného důvodu ve vztahu k prominutí pokuty za opožděné tvrzení daně. Podle názoru krajského soudu je však využitelná dosavadní judikatura v otázce promíjení jiného příslušenství daně, neboť i ona počítá s prominutím z *důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit* (srov. § 259b odst. 2 daňového řádu).
18. Správní soudy se takto v minulosti vyjádřily ke koncepci ustanovení o prominutí úroku z prodlení, která v sobě spojuje kombinaci neurčitého právního pojmu (tj. *důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*) a správního uvážení (tj. *může zcela, nebo zčásti prominout*) shodně jako nynější úprava ustanovení § 259aa daňového řádu. K rozdílu mezi neurčitým právním pojmem a správním uvážením se vyjádřil Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 22. 4. 2014, č. j. 8 As 37/2011-154, publ. pod č. 3073/2014 Sb. NSS, nebo rozsudku ze dne 31. 7. 2020, č. j. 5 Afs 245/2019-28.
19. Z uvedeného je zřejmé, že správce daně je povinen při aplikaci dotčeného ustanovení postupovat ve dvou krocích. V prvním kroku je povinen nejprve definovat neurčitý právní pojem, v navazujícím druhém kroku následně provede správní uvážení.
20. K tomu soud uvádí, že o dostatečném vymezení neurčitého právního pojmu v konkrétní věci nemůže svědčit pouze rozsah takového vymezení. Při interpretaci neurčitého právního pojmu se správní orgán musí zabývat konkrétní skutkovou podstatou, jakož i ostatními okolnostmi případu, přičemž sám musí alespoň rámcově obsah a význam užitého neurčitého pojmu objasnit, a to z toho hlediska, zda posuzovanou věc lze do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého pojmu zařadit (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2005, č.

j. 5 Afs 151/2004-73).

21. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný podřazení žalobcovy situace pod rozsah neurčitého právního pojmu shledal problematické. Dospěl k závěru, že žalobce nenaplnuje žádný z důvodů uvedených v pokynu GFŘ, které by prodlení s podáním daňového přiznání ospravedlňovaly. Připustil však hypotetickou možnost pokynem GFŘ nespecifikovaného ospravedlnitelného důvodu prodlení s podáním daňového tvrzení. Výslovně pak uvedl: „*Aby se o takový důvod mohlo jednat, musí zde být dány takové skutečnosti, v jejichž důsledku nebylo daňové tvrzení včas podáno, ovšem nelze tuto skutečnost přičítat daňovému subjektu k tíži.*“
22. Krajský soud s žalobcem nesdílí jeho námitku o nedostatečném vypořádání se s pojmem ospravedlnitelný důvod, naopak se ztotožňuje s názorem žalovaného, který byť stručně, ale bez dalších pochybností, vymezil okruh hypotetických důvodů, které by mohly vést k prominutí uložené pokuty. Přitom soud považuje za žádoucí připomenout, že historicky byla shledána nedostatečná rozhodnutí správců daně, která se omezila na pouhou subsumpci namítaných důvodů pod důvody stanovené příslušným pokynem GFŘ (srov. rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 19. 12. 2019, č. j. 64 Af 10/2019-28). To však není případ právě projednávané věci. Žalovaný vymezil důvody, které je možné ospravedlnit ve vazbě na účast okolností, které nelze přičítat žalobci k tíži. Při srovnání s důvody stanovenými pokynem GFŘ dospěl krajský soud k závěru, že pro tyto důvody je pojícím prvkem právě absence přitěžujících okolností na straně daňového subjektu. V tomto ohledu se podle názoru soudu žalovaný dostatečně a přezkoumatelně vypořádal s vymezením neurčitého právního pojmu.
23. Krajský soud se rovněž ztotožňuje s důvody, které vedly žalovaného k závěru, že se v posuzované věci o ospravedlnitelný důvod nejedná. Krajský soud vyšel z důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb., která „*Mělo by jít o výjimečný případ, který je z lidského hlediska omluvitelný a z hlediska materiálního představuje prohřešek spíše formalistický.*“ Důvodová zpráva na druhé straně přichází taktéž s určitých korektivem. „*Možnost docílit prominutí pokuty za opožděné tvrzení daně by tak neměla svědčit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku vlastní liknavosti, nezodpovědnosti či dokonce úmyslného jednání. Prominutí pokuty by nemělo s ohledem na zásadu legitimního očekávání způsobit, že na pozdní podání daňového tvrzení nebude nablíženo jako na prohřešek. I nadále musí být zachováno pravidlo, že za neplnění zákonné povinnosti musí být udělena adekvátní sankce.*“
24. Krajský soud má shodně s žalovaným za to, že v projednávané věci k prodlení došlo z velké míry právě z důvodu nezodpovědného přístupu k plnění zákonných povinností na straně žalobce, resp. jeho tehdejšího jednatele, které lze klást žalobci k tíži. Jednatel právnické osoby má obecnou povinnost jednat s vyšším standardem odborné péče a toto lze od něj i legitimně očekávat (srov. § 5 odst. 1 zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník). Pod tuto odbornou péči lze nepochybně podřadit i znalost komunikace s orgány veřejné zprávy prostřednictvím datových zpráv, a to buď osobně, nebo prostřednictvím dalších (zmocněných) osob. Nadto, ze samotného žalobcem přiloženého printscreenu z prostředí datové schránky je patrné, že kromě složky „ÚLOŽIŠTĚ SOUBORŮ“ je v náhledu patrná i složka „ODESLANÉ ZPRÁVY“, kde mohl jednatel žalobce – nebyl – li si jistý při používání datových schránek- odeslání zprávy ověřit, což lze považovat za běžnou opatrnost. Lidská omluvitelnost této chyby tak zde není na místě. Soud proto souhlasí s žalovaným, že důvod ospravedlnitelnosti prodlení v projednávané věci naplněn nebyl.

25. Soud z výše uvedených důvodů seznal všechny v žalobě vznesené námitky proti žalovanému rozhodnutí za nedůvodné. Pro tyto důvody je i žaloba jako celek rovněž nedůvodná. Jako takovou pak zdejší soud žalobu výrokem I. tohoto rozsudku zamítl podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s.
26. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nebyla přiznána náhrada nákladů řízení proti žalobci, neboť jeho náklady nepřesáhly běžnou úřední činnost.

#### **Poučení:**

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

Ostrava 12. ledna 2023

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu