



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Petra Šuránka, soudkyně
Martiny Kotouček Mikoláškové a soudce Kryštofa Horna ve věci

žalobkyně: **SAFINA, a.s.**, IČO 03214257
sídlem Vídeňská 104, 252 50 Vestec
zastoupená advokátem JUDr. Martinem Bohuslavem
sídlem Italská 2581/67, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**
sídlem nábřeží Kpt. Jaroše 1000, 170 00 Praha 7

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2022, č. j. 81517/22/4300-12711-506131,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

1. Žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) se žalobkyně domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného (dále též jen „napadené rozhodnutí“), kterým zamítl její žádost ze dne 27. 1. 2022 o prominutí úroku z prodlení úhrady daně z přidané hodnoty (dále též jen „DPH“) dle § 259b zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 283/2020 Sb. Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

(dále jen „daňový řád“), za zdaňovací období leden až srpen 2015 a od 1. 9. 2015 do 29. 9. 2015.

2. Správce daně na základě výsledků daňové kontroly doměřil, resp. vyměřil žalobkyni (dodatečnými) platebními výměry DPH za výše uvedená zdaňovací období (spor o doměření, resp. vyměření DPH byl zdejším soudem projednán v řízení pod sp. zn. 59 Af 1/2022. Soud proto odkazuje na podrobnosti o důvodu doměření, resp. vyměření DPH na rozsudek ze dne 22. 11. 2024, č. j. 59 Af 1/2022-347. Proti rozsudku podala žalobkyně kasační stížnost, která byla rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 17. 7. 2025, č. j. 3 Afs 278/2024-121, zamítnuta.
3. Vzhledem k prodlení s úhradou DPH za výše uvedená zdaňovací období vyrozuměl správce daně žalobkyni o předpisu úroků z prodlení úhrady DPH v celkové výši 34 381 824 Kč, a to vyrozuměními ze dne 5. 1. 2022, č. j. 771/22/4300-12711-506131, č. j. 1156/22/4300-12711-506131, č. j. 1159/22/4300-12711-506131, č. j. 1161/22/4300-12711-506131, č. j. 1163/22/4300-12711-506131, č. j. 1175/22/4300-12711-506131, č. j. 1177/22/4300-12711-506131, č. j. 1178/22/4300-12711-506131 a č. j. 1179/22/4300-12711-506131. Proti tomuto postupu nepodala žalobkyně námitky podle § 159 daňového řádu.
4. Žalobkyně požádala dne 27. 1. 2022 o částečné prominutí úroku z prodlení ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu, přičemž měla za to, že jsou splněny formální důvody požadavku na prominutí úroku z prodlení a dále že je naplněn ospravedlnitelný důvod prodlení. Konkrétně spatřovala důvody ospravedlnující prominutí úroků z prodlení ve skutečnostech: a) prodlení s úhradou daně a s tím spojené úroky vznikly zejména v důsledku postupu zvoleného správcem daně, a nikoliv z důvodů na straně daňového subjektu; b) výše úroků, která dosahuje téměř 77 % samotné daňové povinnosti, v kombinaci s aktuální situací, ve které se žalobkyně nacházela, dokládala mimořádnou tvrdost uplatněného nároku. Dle žalobkyně pro ni tyto úroky představovaly zásadní ohrožení podnikatelské činnosti. Žádala proto z důvodů uvedených pod písm. a) a b) o prominutí 14 % předmětných úroků; c) podle žalobkyně prokazatelně existovaly důvody pro posečkáni dle § 156 daňového řádu, tedy pro navýšení procentuálního ohodnocení o 50 %. K tomu odkázala na bod 2 článku IV.4 Pokynu č. GFŘ-D-47 k promíjení příslušenství daně ze dne 8. 3. 2021, č. j. 1592/21/7700-10123-050167 (dále jen „pokyn GFŘ“).
5. Žalovaný napadeným rozhodnutím žádost žalobkyně zamítl. Konstatoval, že neexistují důvody vylučující možnost prominout žalobkyni úroky z prodlení, avšak v případě žalobkyně nezjistil, že by k prodlení s úhradou daně došlo z ospravedlnitelného důvodu. Žalobkyně uplatnila ve své žádosti důvody nad rámec těch, které uvádí pokyn GFŘ.

Obsah podání účastníků

Žaloba

6. Žalobkyně předaslala, že si je vědoma toho, že na prominutí úroku z prodlení není právní nárok, a upozornila na to, že jí úrok z prodlení vznikl v souvislosti s odepřením nároku na odpočet DPH z transakcí od dodavatelů, kteří byli zapojeni do obchodního řetězce, v rámci kterého vzdálení subdodavatelé podvodně neodvedli DPH. Žalobkyně o těchto vzdálených subdodavatelích a jejich jednání přitom ani nemohla mít žádné povědomí. Úrok z prodlení tak žalobkyni nevznikl pro její vědomé a zaviněné pochybení, ale v důsledku situace, v níž se může ocitnout v zásadě jakýkoli daňový subjekt. Jelikož pak nebyly shledány vylučující podmínky uvedené v § 259b odst. 1 a § 259c odst. 2 daňového řádu, bylo možné žalobkyni

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

úroky z prodlení prominout a zbývalo posoudit, zda existují s ohledem na okolnosti případu ospravedlnitelné důvody, pro které by jí bylo možné úroky z prodlení prominout.

7. Konkrétně měla žalobkyně za to, že úrok z prodlení bylo možné minimalizovat, kdyby žalovaný postupoval způsobem a v souladu s ústavními principy i základními zásadami správy daní. Daňové řízení trvalo více než 6 let. Vlastní daňová kontrola trvala téměř 3,5 roku, přičemž po celou dobu nebyla žalobkyně povinna DPH uhradit. Žalovaný řízení opakovaně prodlužoval neúčelnými mezinárodními dožadáními. Navíc měl podle žalobkyně využít namísto doměření daně institut ručení ve smyslu § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Pokud by žalovaný vydal ručitelskou výzvu ve smyslu § 171 a § 172 daňového řádu, žalobkyni by úrok z prodlení vůbec nevznikl. Obě alternativy, ač se stejným smyslem a účelem, vedou k odlišným důsledkům pro daňový subjekt. V případě odepření nároku na odpočet DPH musí daňový subjekt zaplatit úrok z prodlení, v případě úhrady chybějící daně na základě ručitelské výzvy úrok z prodlení nevzniká. Nejedná se přitom o marginální rozdíl. Úrok v případě žalobkyně dosáhl téměř 77 % doměřené daně.
8. Dále žalobkyně namítala, že se žalovaný nedostatečně zabýval ospravedlnitelným důvodem, který spatřovala v tvrdosti úroků z prodlení za situace, kdy se sama o chybějící daňovou povinnost u jiného daňového subjektu ničím nezasadila. Žalobkyně má za to, že objektivní tvrdost konstatoval i sám žalovaný, když v návaznosti na žádost žalobkyně o posečkání s úhradou úroku z prodlení ze dne 12. 1. 2022 vydal dne 11. 2. 2022 rozhodnutí, kterým posečkání povolil a objektivní vznik vážné újmy a tvrdost toho úroku shledal se slovy: *„Správce daně může přisvědčit tvrzení daňového subjektu, že by okamžitá úhrada úroku z prodlení mohla ohrozit jeho finanční stabilitu, neboť volné disponibilní zdroje potřebuje využít na hrazení svých provozních výdajů. V opačném případě by daňovému subjektu bylo s největší měrou pravděpodobnosti ztíženo pokračování v jeho podnikatelské činnosti.“* Podle žalobkyně není přípustné, aby v jednom stejném případě žalobkyně potvrdil správce daně objektivní tvrdost úroků z prodlení a v dalším svém rozhodnutí tvrdost totožných úroků z prodlení popřel. V uvedeném spatřuje žalobkyně rozpornost rozhodovací praxe. Podle žalobkyně bylo možné také analogicky použít ospravedlnitelný důvod obsažený v čl. IV.2 bodě 4 pokynu GFŘ (*„Existence posečkání úhrady daně, k níž se váže úrok z posečkané částky, o jehož posečkání je žádáno.“*) Jelikož správce daně rozhodl o posečkání úroku z prodlení, což je dle žalobkyně obdobná situace jako v citovaném ospravedlnitelném důvodu, tak by jí analogicky mělo náležet také prominutí ve výši 20 %. Pokud by totiž žalobkyně o posečkání s úhradou daně požádala, bylo by jí s největší pravděpodobností vyhověno, a v takovém případě by jí byl úrok z prodlení prominut, protože by naplnila ospravedlnitelný důvod uvedený v bodě 4 čl. IV.2 pokynu GFŘ.
9. Nakonec žalobkyně zdůraznila, že se na úrok z prodlení nahlíží jako na náhradu ceny peněz v čase, proto musí být ospravedlnitelné, aby byl v dodavatelském řetězci zasaženém podvodem uložen pouze jednou, resp. jeho výše by měla být u dalších článků řetězce moderována v rámci prominutí. Je-li na základě jedné neuhrazené daně opakovaně odepřen nárok na odpočet více subjektům řetězce a současně všem těmto subjektům ze zákona vznikne úrok z prodlení, přestává úrok z prodlení plnit svoji původní funkci kompenzovat státu ztrátu hodnoty původně neodvedené DPH. Pokud by totiž byl úrok z prodlení vybírán opakovaně ve spojení s jednou původně neuhrazenou daní, již by nešlo o kompenzaci, ale o obohacení státního rozpočtu, které je podle žalobkyně obtížně slučitelné jak se zásadou neutrality, tak zásadami přiměřenosti a minimalizace zásahů.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný navrhuje žalobu zamítnout. Ohledně námítky týkající se délky daňové kontroly odkázal na napadené rozhodnutí, kde se s ní vypořádal. Podle žalovaného nelze dřívější porušení povinnosti žalobkyně zaplatit daň včas přičítat správci daně, a to tím spíše v situaci, kdy daň nebyla zaplacená ve správné výši v důsledku zaviněné účasti žalobkyně na daňovém podvodu. Samotná délka daňové kontroly plně odpovídala rozsahu skutečností, které bylo třeba za účelem odhalení a prokázání takového podvodu zjistit.
11. Podle žalovaného také nebylo namístě využít institut ručení dle zákona o DPH. Otázka možnosti využití institutu ručení není předmětem řízení o prominutí příslušenství daně, ale řízení ve věci stanovení samotné daně. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 24. 1. 2022, č. j. 10 Afs 57/2021-65, vyplývá, že ručení dle zákona o DPH nemá přednost před upřením nároku na odpočet DPH z důvodu zaviněné účasti na daňovém podvodu. Účelem ručení přitom není ani ušetřit daňový subjekt povinnosti hradit penále či úrok z prodlení.
12. Žalovaný má dále za to, že řízení o posečkání s úhradou úroku a řízení o žádosti o prominutí téhož úroku jsou dvě různá řízení, v nichž určují úspěch žadatele různé zákonné podmínky. Ačkoliv se instituty posečkání a prominutí doplňují, tak pro jejich užití existují jiné důvody. Pokud žalobkyně tvrdila, že by okamžitá úhrada úroku z prodlení mohla ohrozit její finanční stabilitu, pak to byl vhodný argument pro odložení jeho úhrady ve smyslu § 156 odst. 1 písm. a) daňového řádu, nikoli pro jeho prominutí. Namítaný rozpor mezi vyřízením žádosti žalobkyně o posečkání a její žádosti o prominutí tu žalovaný neshledal.
13. Žalovaný pak neshledal ani důvod k analogickému užití čl. IV.2 bodu 4 pokynu GFŘ, který dopadá na posečkání samotné jistiny úročené daně. Ospravedlnitelný důvod prodlení ve smyslu § 259b odst. 2 daňového řádu je totiž vztažen k jistině úročené daně, nikoli k úroku samotnému. Proto ani okolnosti, pro které by bylo možné posečkat úhradu samotného úroku z prodlení, nejsou samy o sobě důvodem pro jeho prominutí, neboť se neváží k důvodům, pro které se daňový subjekt dostal do prodlení se samotnou jistinou. Tímto ostatně žalobkyně ani ve své žádosti o prominutí úroku z prodlení neargumentovala. Nic jí přitom nebránilo, aby o posečkání úročené jistiny svého času požádala.
14. Nakonec žalovaný uvedl, že z ustálené judikatury NSS vyplývá, že každému daňovému subjektu, který se zaviněně účastnil podvodného řetězce, je třeba za účelem ochrany systému DPH odeprít nárok na odpočet daně. S tím se pak pojí i obligatorní uplatnění úroků z prodlení, nebyla-li daň uhrazena včas. Byla-li přitom daňovému subjektu daň doměřena, nelze související úrok z prodlení předepsat jiné osobě ani od takového předepsání upustit, jelikož to byl právě tento daňový subjekt, kdo se dostal s úhradou daně do prodlení (opět srov. rozsudek NSS z 24. 1. 2022, č. j. 10 Afs 57/2021-65).

Splnění procesních podmínek

15. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků, proti rozhodnutí, proti kterému je žaloba přípustná a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout i bez námítky, soud neshledal.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

16. Ve věci soud rozhodl bez jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci řízení s takovým postupem souhlasili. Jednání nenařizoval ani za účelem provedení důkazů, jelikož při posouzení věci vycházel toliko ze správního spisu, kterým se dokazování neprovádí, nýbrž z něj soud bez dalšího vychází (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, nebo ze dne 19. 12. 2022, č. j. 2 Ao 2/2022-36).
17. Žalobkyně navrhla soudu podáním ze dne 20. 2. 2025 přerušit řízení do pravomocného skončení řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 22. 11. 2024, č. j. 55 Af 1/2022-347, vedeného NSS pod sp. zn. 3 Afs 278/2024. Uvedla, že s ohledem na uvedený rozsudek momentálně není pravomocně stanovena podstatná část daně, ke které se vážou úroky z prodlení, o jejichž prominutí žalobkyně požádala. S ohledem na akcesorickou povahu daně a úroků z prodlení se řízení o žalobě proti napadenému rozhodnutí stalo do jisté míry bezpředmětným, jelikož momentálně není postaveno najisto, zda část úroků z prodlení existuje. Žalobkyně proto ve smyslu § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. navrhuje, aby bylo řízení v projednávané věci přerušeno do pravomocného skončení řízení o kasační stížnosti.
18. Soud nepovažoval za nutné řízení přerušit. Řízení před soudem se nestalo bezpředmětným už jen z toho důvodu, že vyřešení otázky namítané nezákonnosti napadeného rozhodnutí může mít význam pro případné právo žalobkyně na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím. Rozhodnutí o žalobě tak není výhradně závislé na otázce *existence* daně a úroků z prodlení projednávané před NSS (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně z 20. 12. 2023, č. j. 29 Af 143/2018-193; bod 17). Soud tedy nyní přezkoumává pouze rozhodnutí, kterým nebylo vyhověno žádosti žalobkyně o prominutí povinnosti zaplatit úroky z prodlení. Žalobkyně touto žalobou nenapadá rozhodnutí, kterým jí byly úroky z prodlení přímo vyměřeny. Proto nebylo třeba vyčkávat na rozhodnutí NSS o kasační stížnosti proti rozsudku zdejšího soudu ze dne 22. 11. 2024, č. j. 55 Af 1/2022-347, (byť shodou okolností NSS krátce před vydáním tohoto rozsudku ve věci sp. zn. 3 Afs 278/2024 rozhodl).

Posouzení žaloby

19. Podle § 259b 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 (odst. 1). 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 (odst. 2). Při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnost, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného úroku (odst. 3).
20. Podle § 259c daňového řádu při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem (odst. 1). 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 (odst. 2). 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 (odst. 3).
21. Hovoří-li ustanovení § 259b daňového řádu o důvodu, pro který došlo k prodlení s úhradou daně, pak nelze dospět k jinému závěru, než že formulace dotčené normy je natolik Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

jednoznačná, že nenabízí žádný prostor pro úvahy, že by důvodem pro prominutí úroku z prodlení mohl být i jiný důvod než ten, který způsobil prodlení daňového subjektu. To potvrzuje i účel dané úpravy. Cílem § 259b odst. 2 daňového řádu je zabránit, aby byl tímto způsobem sankcionován ten daňový subjekt, který se do prodlení s úhradou daně dostal vlivem ospravedlnitelných skutečností (srov. odst. 16 rozsudku NSS ze dne 28. 3. 2024, č. j. 3 Afs 71/2022-38)

22. Pojem *důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit* (ospravedlnitelný důvod) uvedený v § 259b odst. 2 daňového řádu představuje zároveň tzv. neurčitý právní pojem. K jednotnému výkladu tohoto pojmu napříč daňovou správou přispívá pokyn GFŘ (k jeho povaze srov. rozsudek NSS ze dne 21. 10. 2022, č. j. 10 Afs 48/2022-50, body 13 a 14 a judikaturu tam uvedenou), který obsahuje na str. 9 výčet patnácti typových ospravedlnitelných důvodů. Jde přitom o výčet demonstrativní, proto pokyn GFŘ obsahuje na str. 11 i vodítko, jakým způsobem si má správce daně odpovědět na otázku, zda může být určitá životní situace neuvedená ve zmíněném výčtu, která podle tvrzení daňového subjektu prodlení zapříčinila, pokládána za ospravedlnitelný důvod. Musí se jednat o výjimečný případ z lidského hlediska omluvitelný a o prohřešek spíše formalistický. Dále se uvádí, že tento institut nesmí sloužit daňovým subjektům, které se do prodlení dostaly v důsledku své liknavosti, nezodpovědnosti, nebo úmyslného jednání.
23. Jak zákon, tak pokyn GFŘ tedy předpokládají, že daňový subjekt, který žádá o prominutí úroků z prodlení, v žádosti uvede, proč se do prodlení dostal, a uvede určité individuální okolnosti svého případu, které odůvodní aplikaci tohoto ze své povahy výjimečného institutu, případně k tomu předloží vhodné důkazy. Tento *příběh* a tyto *polehčující okolnosti* podrobí správce daně zkoumání a odůvodní, zda naplňují neurčitý právní pojem *ospravedlnitelný důvod*, nebo nikoli a proč. Příkladem lze uvést některé ze situací, které mohly být podle správních soudů ospravedlnitelným důvodem (v intencích pravidla, že vykládat neurčité právní pojmy není úkolem soudu, nýbrž správního orgánu, srov. rozsudek NSS ze dne 18. 6. 2015, č. j. 9 As 12/2014-86). Takovým důvodem mohla být situace daňového subjektu, který z nevědomosti platil daň v Německu namísto v České republice; jakmile své pochybení nazřel, sám kontaktoval českého správce daně a nechal si daň doměřit (srov. rozsudek NSS ze dne 20. 5. 2022, č. j. 4 Afs 311/2021-33). Nebo situace daňového subjektu, kterému jeho dlouholetý dodavatel dodal kazový obalový materiál na výrobu doutníků, který se v důsledku této technologické výrobní vady rozsypan na tabák a nebyl bez dalšího kouřitelný, což mělo za následek změnu daňového zařazení a změnu výše daňové povinnosti (srov. rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 6. 10. 2020, č. j. 57 Af 9/2019-54). Případně situace daňového subjektu, jehož daňový nedoplatek a s ním související úrok z prodlení vznikl proto, že jeho registrace k DPH trvala správci daně 5 měsíců namísto zákonných 30 dnů, v důsledku čehož neměl po celé období možnost svým obchodním partnerům účtovat DPH (rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 11. 2019, č. j. 8 Af 28/2016-64).
24. Předně je třeba uvést, že žalobkyně v žalobě rozhojnila argumentaci týkající se vymezení jednotlivých ospravedlnitelných důvodů oproti tomu, jak je vymezila v žádosti o prominutí ze dne 27. 1. 2022. Žalobkyně v žádosti spojovala důvod prodlení výhradně *s postupem správce daně* (žalovaného), nevznášela argumentaci *nezaviněné účasti na daňovém podvodu*. Ospravedlnitelnost spojenou s nepřiměřenou tvrdostí výše úroků také nijak nespojovala s tím, že by se nezaviněně účastnila daňového podvodu, ale výhradně odkazovala na procesní postup zvolený žalovaným (dlouhá daňová kontrola, neuplatnění institutu ručení). V žádosti

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

se rovněž nedomáhala analogické aplikace důvodu uvedeného v čl. IV.2 bodě 4 pokynu GFŘ. Jestliže žalobkyně vznesla některé argumenty poprvé až v žalobě, nelze vytykat žalovanému, že se k nim výslovně v napadeném rozhodnutí nevyjádřil. Zároveň soud upozorňuje na to, že není oprávněn nahrazovat správní činnost žalovaného a být prvním, kdo posoudí konkrétní žalobkyní vznesené důvody pro prominutí úroku z prodlení.

25. Žalobkyně spojovala první důvod pro prominutí úroku z prodlení s délkou trvání daňového řízení, resp. v postupu žalovaného, který neuplatnil institut ručení namísto odepření nároku na odpočet DPH.
26. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve vysvětlil důvody, pro které trvala daňová kontrola téměř 3,5 roku, a neztotožnil se s vyjádřením žalobkyně, že vznik úroku z prodlení nemá příčinu na její straně, a je proto ospravedlnitelné jeho prominutí. Žalovaný přílehlavě poukázal na to, že žalobkyně přinejmenším mohla a měla vědět, že se předmětnými transakcemi účastní plnění, která jsou součástí podvodu na DPH. Pokud by žalobkyně dodržela dostatečnou míru obezřetnosti a přijala dostatečná opatření, která po ní mohou být rozumně vyžadována k ověření, že jí uskutečňované obchodní transakce ji nepovedou k účasti v podvodném řetězci, resp. opatření, jimiž by své účasti v podvodných řetězcích předešla, nedostala by se do dané situace. Žalovaný přílehlavě poukázal na to, že délka trvání daňové kontroly nepředstavuje *příčinu* prodlení žalobkyně s úhradou daně. Soud se přitom ztotožňuje s právním závěrem Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka Pardubice vysloveným v rozsudku ze dne 17. 3. 2021, č. j. 52 Af 45/2020-38, ve kterém uvedl, že „[n]aplnění ospravedlnitelného důvodu dle § 259b odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je třeba hodnotit především na podkladě důvodu, resp. příčiny vzniku prodlení s placením daně. Samotná délka prodlení či její důvody primárním hlediskem nebudou.“ Příčina vyměření úroku z prodlení nespočívala ve vedení daňové kontroly, ta byla důsledkem předchozího jednání žalobkyně, která se účastnila obchodů zasažených podvodným jednáním. Námitka tak není důvodná.
27. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí neztotožnil ani s názorem žalobkyně, že měl správce daně využít institutu ručení dle § 109 zákona o DPH, a tím zabránit vzniku úroku z prodlení. Žalovaný opět přílehlavě poukázal na to, že institut ručení náleží do platební roviny daňového řízení, jejímž cílem je vybrání již stanovené daně, zatímco neuznání nároku na odpočet DPH z titulu účasti na podvodu na DPH je součástí nalézací části daňového řízení, jejímž cílem je správné zjištění a stanovení daně. Zdejší soud má za to, že s žalobkyní nastolenou otázkou se již dostatečně a podrobně vypořádala i judikatura správních soudů. Proto soud odkazuje na závěry NSS uvedené v rozsudku ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56, č. 3844/2019 Sb. NSS, ve kterém uvedl, že „[p]rávní úprava ručení příjemce zdanitelného plnění obsažená v § 109 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, není speciální právní úpravou vůči odepření nároku na odpočet daně z důvodu zapojení do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty.“ Pro úplnost soud doplňuje, že tento rozsudek (společně s rozsudkem NSS ze dne 13. 5. 2021, č. j. 7 Afs 265/2020-61) byl napaden ústavní stížností u Ústavního soudu, který ji usnesením ze dne 19. 10. 2021, sp. zn. IV. ÚS 1987/21, odmítl.
28. Soud tak níže opakuje závěry NSS, který se podrobně vypořádal s argumentací prakticky totožnou s argumentací žalobkyně. Ta vznáší požadavek na přednostní aplikaci institutu ručení před neuznáním nároku na odpočet DPH v situaci, kdy je podezření, že podvodnými články řetězce byli dodavatelé žalobkyně. NSS uvedl, že v případě takového výkladu „[p]okud by správce daně v rámci daňové kontroly zjistil, že kontrolovaný subjekt je součástí Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

podvodu na DPH a je přitom naplněna některá z podmínek ručení (viz § 109 odst. 1 zákona o DPH), byl by povinován daňovou kontrolou ukončit bez doměření daně (podle jakého zákonného ustanovení by tak měl za vědomosti o daňovém podvodu učinit, krajský soud neuvedl). Následně by pak správce daně musel přistoupit ke stanovení daně osobě, za kterou by měl následně kontrolovaný subjekt ručit (nebyla-li tato ještě stanovena), a poté činit kroky opravňující jej k aplikaci ručení (upomenout dlužníka, pokusit se na něm vymáhat, atd.). Až po těchto úkonech by se mohl „vrátit“ k původně kontrolovanému subjektu, který by nadto byl povinen z titulu ručení ve smyslu § 109 odst. 1 zákona o DPH zaplatit „daň nezaplacenou svým dodavatelem“, tedy částku, jejíž výše by byla zcela mimo sféru jeho vlivu. V důsledku uvedeného postupu by přitom mohlo dojít k tomu, že by z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně již nebylo možné doměřit daň u článku, který ji neodvedl, a návazně by již nebylo možné aplikovat ani akcesorický institut ručení. Nezmínit nelze ani to, že byla-li by účast subjektu na daňovém podvodu řešena aktivací ručitelského závazku, byl by ručitel připraven o významnou část procesních práv zakotvených daňovým řádem pro nalézací řízení (viz např. § 86 odst. 2 daňového řádu, či § 88 daňového řádu). Ostatně není ani zřejmé, jakým vhodným a pro obě strany efektivním procesním způsobem by v některých situacích správce daně získával ve fázi placení daní informace ohledně skutečnosti, že daňový subjekt o podvodu věděl (nebo vědět mohl a měl). Plošná aplikace ručení namísto odepření nároku na odpočet daně by nadto mohla vést k situaci, ve které by ručitel jako osoba účastnící se vědomě podvodu na dani z přidané hodnoty (jako závažného nežádoucího jednání při správě daní) nebyl povinován uhradit související příslušenství, a to na rozdíl od jakéhokoliv jiného daňového subjektu, kterému by byla daň doměřena na základě jiného důvodu než vědomé účasti na podvodu (tj. i na základě méně závažného pochybení).“ Výše uvedené závěry hodnotí správnost postupu správce daně při daňové kontrole (resp. doměření daně). Není-li tedy institut daňového ručitelství relevantní v rovině vyměření daně, od níž je odvozen závěr o povinnosti uhradit úrok z prodlení, tím spíše nevyužití institutu ručení nemůže představovat okolnost, ve které by mohl být shledán ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Úvaha správce daně o využití či nevyužití tohoto institutu nepředstavuje příčinu prodlení žalobkyně s úhradou daně. Ta spočívala, jak bylo uvedeno již výše, v účasti na obchodech zasažených podvodným jednáním a v neoprávněném uplatnění odpočtu z takových obchodů. Ani tato námitka není důvodná.

29. Žalobkyně dále namítala, že žalovaný nesprávně posoudil, že zásadní ospravedlnitelný důvod představuje tvrdost úroků z prodlení za situace, kdy se žalobkyně sama o chybějící daňovou povinnost u jiného daňového subjektu ničím nezasadila. Žalobkyně nesouhlasila se závěrem žalovaného, který na str. 6 napadeného rozhodnutí uvedl, že „nemůže přisvědčit subjektivnímu vnímání daňového subjektu a jeho pohledu na nepřiměřenost a tvrdost uloženého úroku.“ Žalobkyně má přitom za to, že objektivní existenci konstatoval i žalovaný v návaznosti na žádost žalobkyně o posečkání s předmětným úrokem z prodlení.
30. Soud konstatuje, že argumentace žalobkyně, která poukazuje na výši vyměřeného úroku z prodlení a související ohrožení finanční stability žalobkyně, představuje vykreslení ekonomických a sociálních poměrů, na které pamatuje § 259b odst. 3 daňového řádu a které je správce daně povinen zohlednit až při posouzení rozsahu, v jakém bude úrok z prodlení případně prominut. Výše úroku z prodlení sama o sobě nepředstavuje ospravedlnitelný důvod ve smyslu § 259b daňového řádu, neboť ta nemůže jakkoli ovlivnit vznik situace, že se žalobkyně dostala do prodlení s úhradou daně. Na uvedeném závěru by nemohla nic změnit ani až v žalobě doplněná argumentace žalobkyně, že se sama o chybějící daňovou povinnost u jiného daňového subjektu ničím nezasadila. Jak soud opakovaně uvedl, mezi

ospravedlnitelné důvody mohou patřit pouze ty skutečnosti, které mají vliv *na příčinu vzniku prodlení* s úhradou daně. Výše vyměřeného úroku z prodlení takovou skutečností z podstaty být nemůže, neboť je až *následkem* porušení povinnosti daňového subjektu.

31. Nakonec žalobkyně namítala, že úrok z prodlení představuje náhradu ceny peněz v čase, a proto by měl žalovaný zohlednit, aby byla tato náhrada peněz vymáhána v dotčeném řetězci pouze jednou. Soud poukazuje na to, že žalobkyní předestřená argumentace je spíše polemikou s platnou právní úpravou (eventuálně jejím ustáleným výkladem Soudním dvorem Evropské unie), avšak nepředstavuje možný myslitelný výklad, resp. ospravedlnitelný důvod pro prominutí úroku z prodlení. Jak soud uvedl výše, za ospravedlnitelné důvody lze považovat skutečnosti, které představují příčinu vzniku prodlení s úhradou daně. Zákon neumožňuje správci daně prominout úrok z prodlení z důvodu, že byla daň dodatečně uhrazena jiným subjektem (jinému subjektu byl vyměřen úrok z prodlení), taktéž nedává možnost výši úroku z prodlení snížit z důvodu, že opět byla v dodavatelském řetězci taková povinnost již uložena, byť jinému subjektu. Žalobní bod není důvodný.
32. Žalovaný tedy správně a v souladu se zákonem dospěl při výkladu neurčitého právního pojmu *ospravedlnitelný důvod* k závěru, že žádná ze skutečností tvrzených žalobkyní ospravedlnitelný důvod pozdní úhrady daně nepředstavuje a žádost žalobkyně zamítl.

Závěr a náklady řízení

33. Vzhledem k tomu, že uplatněné žalobní body jsou nedůvodné a soud nezjistil žádné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout i bez námítky, zamítl žalobu jako nedůvodnou (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
34. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Praha 18. července 2025

Mgr. Ing. Petr Šuránek v. r.
předseda senátu