ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ivo Pospíšila, soudkyně Sylvy Šiškeové a soudce Petra Pospíšila v právní věci žalobce: **I. P.**, zastoupený Mgr. Ing. Martinem Števkem, advokátem se sídlem 28. října 1727/108, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**, se sídlem Na Jízdárně 3162/3, Ostrava, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 10. 2024, č. j. 3530928/24/3210-50526-805820, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 4. 3. 2026, č. j. 25 Af 34/2024 - 33,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalobci se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V projednávané věci se Nejvyšší správní soud zabýval tzv. řetězením rozhodnutí o pokutě za nepodání kontrolního hlášení a rozhodnutí o žádosti o prominutí těchto pokut (§ 101h a § 101k zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Dále se vyjádřil k postupu správních soudů při přezkumu rozhodnutí o žádosti, pokud došlo ke zrušení předcházejícího rozhodnutí o pokutě.

[2] Správce daně uložil žalobci 23 pokut za nepodání téhož počtu kontrolních hlášení ve lhůtě stanovené výzvou, a to v celkové výši 575 000 Kč [§ 101h odst. 1 písm. d) ve spojení s odst. 2 písm. a) téhož ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty]. Tyto platební výměry a rozhodnutí o odvolání proti nim zrušil Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne

6. 5. 2025, č. j. 25 Af 15/2024 - 35, neboť oprávnění uložit pokutu zanikla v důsledku prekluze (v souvislosti s rozsudkem NSS ze dne 5. 12. 2024, č. j. 1 Afs 35/2024 - 43, č. 4659/2025 Sb. NSS).

[3] Před zrušením platebních výměrů krajským soudem žalobce podal žádost o prominutí pokut, které správce daně nyní napadeným rozhodnutím nevyhověl. Krajský soud v Ostravě nejdříve přerušil řízení o žalobě proti tomuto rozhodnutí a vyčkal na výsledek soudního řízení o přezkumu rozhodnutí o pokutách. Napadeným rozsudkem pak rozhodnutí žalovaného zrušil. Dospěl k závěru, že po zrušení platebních výměrů lze i nadále soudně přezkoumat rozhodnutí o neprominutí pokut (bod 6 napadeného rozsudku). Mezi rozhodnutím o pokutách a rozhodnutím o prominutí těchto pokut shledal přímou souvislost, jelikož pokuta musí být uložena, aby ji bylo možné prominout. Jelikož platební výměry byly od počátku nezákonné, je nutné za nezákonné označit i rozhodnutí o neprominutí pokuty (bod 7 tamtéž).

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobce

[4] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, v níž navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[5] Stěžovatel poukázal na to, že krajský soud v rozporu se zákonem zohlednil zrušení platebních výměrů, k čemuž došlo až po vydání napadeného rozhodnutí. To dle něj nedává smysl. Navíc šlo o zamítavé rozhodnutí o žalobcově žádosti, jehož existence nijak nezasahuje do jeho práv (na rozdíl např. od rozhodnutí o stanovení penále, kterým se daňovému subjektu ukládá povinnost). Jde tak o situaci srovnatelnou s tím, kdy žádné rozhodnutí neexistuje. Soudní přezkum je pouze akademický. Dle stěžovatele je tak možné žalobu odmítnout pro absenci podmínek řízení.

[6] Kromě toho závěr krajského soudu implikuje, že správci daně musí po zrušení platebních výměrů vždy formálně „odklidit“ již vydaná rozhodnutí o prominutí daně, posečkání či rozložení úhrady na splátky. To by vedlo k vysokému administrativnímu zatížení správců daně bez jakéhokoliv dopadu do sféry daňových subjektů. Stěžovateli v tomto ohledu nedává smysl případně rozlišovat mezi tím, zda došlo k podání žaloby (a rozhodnutí by musel rušit soud) či nikoliv (a správce daně by sám povinnost odstranit rozhodnutí neměl).

[7] Konečně stěžovatel poukázal na problematiku náhrady nákladů řízení. Krajský soud totiž žalobci přiznal náhradu, aniž by napadené rozhodnutí bylo nezákonné v materiálním smyslu, ale pouze na základě změny okolností v podobě zrušení daňové povinnosti. To by mohlo vést ke spekulativnímu podávání žalob.

[8] Pokud stěžovatel připustí, že správní soudy mají projednávat tyto žaloby, musí se soud zabývat aplikací zákonných kritérií pro posouzení podané žádosti a zda v nich správci daně pochybili. Jelikož se krajský soud touto otázkou nezabýval, pak je napadený rozsudek nepřezkoumatelný.

[9] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

pokračování

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je projednatelná. Následně přezkoumal rozsudek krajského soudu v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti, včetně důvodů, ke kterým je povinen přihlížet z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.")]. Kasační stížnost **není důvodná**.

[11] Kasační soud předesílá, že rozhodnutí o prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení (§ 101k zákona o dani z přidané hodnoty) je podmíněným rozhodnutím vůči platebnímu výměru ukládajícímu takovou pokutu (§ 101h téhož zákona). Vztah těchto rozhodnutí je obdobný vztahu, který je mezi platebním výměrem stanovujícím povinnost uhradit penále (§ 251 daňového řádu) a rozhodnutím o prominutí penále (§ 259a daňového řádu), u kterých již Nejvyšší správní soud řetězící vztah shledal (rozsudek NSS ze dne 21. 8. 2025, č. j. 9 Afs 28/2024 - 33, bod 29; či ze dne 29. 10. 2025, č. j. 21 Afs 65/2025 - 38, bod 31). Tyto instituty jsou upraveny v různých právních předpisech, které stanovují odlišné podmínky pro prominutí. V obou případech se však uplatní totožný princip, totiž návaznost rozhodnutí stanovujícího povinnost uhradit příslušenství daně (§ 2 odst. 5 věta první daňového řádu) a rozhodnutí o žádosti o jeho prominutí.

[12] Stejně jako v případě zmíněných rozhodnutí o penále je totiž možný souběh odvolacího řízení proti rozhodnutí o pokutě a řízení o prominutí (rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2020, č. j. 3 Afs 164/2019 - 29, bod 15). Zároveň, jak již uvedl krajský soud (bod 7 napadeného rozsudku), bez uložené pokuty by nebylo co promíjet; tedy nelze vydat rozhodnutí o prominutí pokuty, pokud nebyla pokuta uložena. Obě rozhodnutí jsou také vydávána s krátkým časovým odstupem, jelikož žádost je nutné podat do tří měsíců od právní moci platebního výměru ukládajícího pokutu (§ 101k odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty). Proto rozhodnutí na sebe obsahově i časově navazují, a jsou tak řetězenými akty (k nim viz zejména rozsudek rozšířeného senátu ze dne 28. 1. 2025, č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, č. 4668/2025 Sb. NSS, body 37 a 38).

III.a K odpadnutí předmětu řízení u řetězení při zrušení podmiňujícího rozhodnutí

[13] Stěžovatel předně namítal, že zrušení platebních výměrů ukládajících žalobci pokuty zapříčinilo neodstranitelný nedostatek podmínky řízení, a proto měla být žaloba odmítnuta. Námitka není důvodná.

[14] Konstrukce stěžovatele o zániku předmětu řízení neodpovídá tomu, jak judikatura Nejvyššího správního soudu vykládá existenci a vlastnosti rozhodnutí. Obecně totiž platí, že *„rozhodnutí existuje, je právně závazné, vynutitelné a vychází se z presumpce jeho správnosti, dokud není zrušeno"* (již usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 3. 2012, č. j. 7 As 100/2010 - 65, č. 2837/2013 Sb. NSS, bod 32; nověji poté např. rozsudek NSS ze dne 23. 5. 2024, č. j. 9 As 9/2024 - 60, bod 30). To se promítá i do řetězících se aktů. Tedy i přesto, že podmiňující rozhodnutí je zrušeno, podmíněné stále existuje jako pravomocné rozhodnutí nadané presumpcí správnosti (rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, bod 71).

[15] Dokud tedy správní rozhodnutí nebylo zrušeno, předmět přezkumu v řízení před krajským soudem existuje (usnesení rozšířeného senátu ze dne 27. 2. 2024,

č. j. 8 Azs 172/2020 - 66, č. 4592/2024 Sb. NSS, bod 68; rozsudek NSS ze dne 26. 3. 2026, č. j. 9 As 76/2025 - 212, bod 29). Nyní napadené rozhodnutí v okamžiku rozhodování krajského soudu napadeným rozsudkem nebylo zrušeno, a proto krajský soud žalobu správně meritorně projednal.

III.b K postupu krajských soudů po zrušení podmiňujícího rozhodnutí

[16] Dále stěžovatel namítal, že krajský soud postupoval nezákonně při zohlednění zrušení rozhodnutí o pokutách. Námitka není důvodná.

[17] Předně je nutné uvést, že přihlédnutí ke zrušení podmiňujícího rozhodnutí až po vydání podmíněného rozhodnutí není v rozporu s § 75 odst. 1 s. ř. s. Jak již Nejvyšší správní soud opakovaně uvedl, jde pouze o zohlednění nezákonnosti podmiňujícího rozhodnutí, která existovala již dříve, avšak nebyla dosud autoritativně zjištěna. K prolomení vázanosti správních soudů skutkovým a právním stavem ke dni vydání napadeného rozhodnutí tak nedochází (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 22. 10. 2019, č. j. 6 As 211/2017 - 88, č. 3948/2019 Sb. NSS, bod 35; rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, bod 44; či rozsudek NSS č. j. 9 Afs 28/2024 - 33, bod 25).

[18] Ve vztahu k situaci, kdy žalobce podá proti podmíněnému rozhodnutí žalobu, dospěl rozšířený senát k jasnému závěru, že jsou-li důvody nezákonnosti podmiňujícího rozhodnutí autoritativně zjištěny, „*nelze k nim nepřihlédnout*“ (rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, bod 45). Jelikož podmíněné správní rozhodnutí i nadále existuje (body [14] a [15] tohoto rozsudku), tak i přes možnou existenci zvláštních mechanismů nápravy v rámci daňového práva nelze žalobci odepřít soudní ochranu (rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, body 74 až 80).

[19] Tím spíše žalobci nelze soudní ochranu odepřít, pokud zvláštní mechanismy ochrany nemá. Na rozdíl od institutu penále, jímž se zabýval rozšířený senát, v projednávaném případě pokuta za nepodání kontrolního hlášení nesleduje osud daně ze zákona (*a contrario* § 2 odst. 5 věta druhá daňového řádu).

[20] Současně nelze přijmout názor, že po zrušení rozhodnutí o pokutě již rozhodnutí o jejím neprominutí žalobci do práv nezasahuje, a žalobu lze proto zamítnout. Po zrušení podmiňujícího rozhodnutí, jehož nezákonnost již nelze v dalším řízení odstranit (jako je například zánik práva stanovit daň), nelze zkoumat, zda podmíněné rozhodnutí bylo k okamžiku svého vydání zákonné, tj. zda skutečně byly či nebyly splněny zákonné podmínky pro prominutí pokuty. To však neznamená, že by soud v takové situaci mohl bez dalšího žalobci nevyhovět jenom z toho důvodu, že původní povinnost platit pokutu zanikla v důsledku jejího zrušení soudem. Stále totiž platí východiska, která se vážou k řetězícím se rozhodnutím. Tedy jelikož ze sebe rozhodnutí o pokutě a o jejím prominutí vychází (body [11] a [12] tohoto rozsudku), může mít (a zpravidla má) zrušení prvního vliv na zákonnost toho druhého (rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, bod 56; či obdobně viz rozsudek NSS č. j. 9 Afs 28/2024 - 33, bod 36).

[21] S ohledem na uvedené Nejvyšší správní soud souhlasí s postupem krajského soudu. Na základě zrušení podmiňujícího rozhodnutí stanovujícího pokutu za nepodání kontrolního hlášení, a to z důvodu zániku práva ji stanovit, bylo namístě zrušit i navazující podmíněné rozhodnutí o žádosti o její prominutí. Krajský soud se přitom nemusel zabývat

věcnou správností napadeného rozhodnutí, neboť již zrušení podmiňujícího může mít vliv na zákonnost podmíněného rozhodnutí a případný přezkum by byl pouze akademický.

[22] Stěžovatel v kasační stížnosti vyjádřil obavy z toho, že nebude-li podmíněné rozhodnutí napadeno žalobou, tak jej bude muset při shledané nezákonnosti podmiňujícího rozhodnutí „odklízet" sám. K tomu lze obecně poukázat na to, že již rozšířený senát označil „odklizení" takových rozhodnutí prostřednictvím mimosoudních prostředků za *„jistě vhodné a doporučeníhodné"* (rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, bod 81). Na druhou stranu kasační soud uzavřel, že při zrušení rozhodnutí stanovujícího povinnost zaplatit penále není u rozhodnutí o žádosti o jejich prominutí dán důvod obnovy řízení podle daňového řádu. Zároveň dovodil, že zrušením rozhodnutí o daňové povinnosti *„odpadlo příslušenství daně v podobě penále – stejně pak logicky i rozhodnutí, která se od existence příslušenství jakkoliv odvíjejí* [...]. *Rozhodnutí o prominutí penále totiž nemůže samostatně vyvolávat účinky, pakliže neexistuje ani pravomocně doměřená daň, natož předepsané penále, které se od daně odvíjí"* (rozsudek NSS č. j. 21 Afs 65/2025 - 38, body 26 až 29). Nicméně otázka postupu správců daně není v projednávané věci předmětem řízení, a proto se k ní nebude Nejvyšší správní soud blíže vyjadřovat. Zhodnocení dopadů uvedených závěrů na pokuty za nepodání kontrolního hlášení a rozhodnutí o jejich neprominutí je věcí budoucí rozhodovací praxe správců daně a správních soudů.

[23] Jelikož napadené rozhodnutí o žádosti o prominutí pokuty stále existovalo, postupoval krajský soud správně, pokud (jinak projednatelnou) žalobu proti němu věcně posoudil a po předchozím zrušení rozhodnutí o pokutě zrušil i napadené rozhodnutí.

III.c K náhradě nákladů řízení při zrušení řetězících se aktů

[24] Stěžovatel konečně poukazoval na to, že žalobce byl úspěšný pouze proto, že v jiném řízení soud zrušil podmiňující rozhodnutí. S ohledem na to, že krajský soud nehodnotil věcnou správnost napadeného rozhodnutí, neměl žalobci přiznat náhradu nákladů řízení. Námitka není důvodná.

[25] Této otázce se rovněž věnoval rozšířený senát v citovaném rozsudku. V něm připustil, že u přezkumu řetězících se rozhodnutí může být vhodné uplatnit moderaci náhrady nákladů řízení v neprospěch úspěšného žalobce (§ 60 odst. 7 s. ř. s.). Tato možnost se ovšem může uplatnit až *„poté, co* [...] *nynější právní názor vstoupí ve známost"* (rozsudek rozšířeného senátu č. j. 6 Afs 292/2018 - 39, bod 96).

[26] Stěžovatelem namítaný problém v rovině náhrady nákladů řízení tak již je obecně vyřešený. V projednávané věci je ovšem namístě rozhodovat podle běžného pravidla úspěchu ve věci (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Závěry rozšířeného senátu na ni nemohou dopadnout už jenom z toho důvodu, že žaloba byla podána ještě před rozhodnutím rozšířeného senátu, aniž by Nejvyšší správní soud nyní hodnotil hospodárnost postupu žalobce. Krajský soud tak při rozhodování o náhradě nákladů řízení nepochybil.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že rozhodnutí o pokutě za nepodání kontrolního hlášení a rozhodnutí o žádosti o prominutí takové pokuty jsou řetězícími se rozhodnutími. Krajský soud tak postupoval správně, když zrušil napadené rozhodnutí o žádosti

o prominutí pokuty, a to pouze s odkazem na předchozí zrušení rozhodnutí o pokutě, které bylo nezákonné pro uplynutí prekluzivní lhůty.

[28] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám nepřisvědčil a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s.

[29] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce měl ve věci plný úspěch, měl by tedy vůči neúspěšnému stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v tomto řízení důvodně vynaložil, a to ze stejných důvodů jako v řízení o žalobě (viz bod [26] tohoto rozsudku). Žalobce ovšem žádné náklady nevynaložil, proto mu Nejvyšší správní soud náhradu nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. května 2026

Ivo Pospíšil
předseda senátu