



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Jitky Zavřelové a soudců Tomáše Foltase a Jana Kratochvíla v právní věci žalobkyně: **STRIX Chomutov, a. s.**, se sídlem Polní 4795, Chomutov, zastoupená JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**, se sídlem Velká Hradební 39/61, Ústí nad Labem, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 12. 2023, čj. 2189250/23/2504-50522-507320, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10. 6. 2025, čj. 15 Af 6/2024-49,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V návaznosti na daňovou kontrolu žalovaný šesti dodatečnými platebními výměry z 1. 6. 2022 žalobkyni doměřil daň z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období září až prosinec 2018 a únor a duben 2019 v celkové výši 4 032 000 Kč a stanovil povinnost uhradit penále v celkové výši 806 400 Kč. Žalovaný dospěl k závěru, že se žalobkyně účastnila podvodu na DPH. Odvolání žalobkyně Odvolací finanční ředitelství zamítlo a uvedené dodatečné platební výměry potvrdilo. Krajský soud v Ústí nad Labem žalobu zamítl rozsudkem z 1. 10. 2024, čj. 15 Af 18/2023-178, který pro nepřezkoumatelnost zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem z 18. 3. 2026, čj. 3 Afs 222/2024-121. Krajský soud rozsudkem z 26. 4. 2026, čj. 15 Af 18/2023-207, žalobu opět zamítl. Kasační stížnost podaná proti tomuto rozsudku je u Nejvyššího správního soudu vedena pod sp. zn. 3 Afs 77/2026. Samotné doměření daně ani stanovení penále není předmětem nyní projednávané věci.

[2] V souvislosti s doměřenými daňovými povinnostmi byly žalobkyni na její osobní daňový účet předsány úroky z prodlení, jejichž výši žalovaný žalobkyni sdělil pěti vyrozuměními o úroku z prodlení z 10. 10. 2023. Konkrétně šlo o tyto částky:

- za říjen 2018 ve výši 228 068 Kč,
- za listopad 2018 ve výši 295 021 Kč,
- za prosinec 2018 ve výši 425 277 Kč,
- za únor 2019 ve výši 110 739 Kč a
- za duben 2019 ve výši 117 212 Kč.

[3] Žalobkyně podala žádost o prominutí úroků z prodlení podle § 259b zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 30. 6. 2025 (dále „daňový řád“). Za ospravedlnitelný důvod prodlení považovala skutečnost, že se domnívala, že požadavkům pro nárok na odpočet daně dostála, neboť nemohla vědět, že dojde k podvodu a doměření daně jejímu dodavateli, jenž svoje daňové povinnosti nesplní. Vedle toho žalobkyně požádala také o prominutí penále podle § 259a daňového řádu (to není předmětem nyní projednávané věci, neboť Nejvyšší správní soud tuto věc řeší pod sp. zn. 22 Afs 133/2025).

[4] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím žádost o prominutí úroků z prodlení zamítl. Předně uvedl, že žalobkyně splnila formální podmínku spočívající v úhradě daňové povinnosti (§ 259b odst. 1 daňového řádu) a zároveň prominutí úroku z prodlení nebránila podmínka plynoucí z § 259c odst. 2 daňového řádu, neboť žalobkyně ani žádný člen jejího statutárního orgánu v posledních 3 letech neporušili daňové ani účetní předpisy. Dále žalovaný vyšel z Pokynu Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-58 k promíjení příslušenství daně z 23. 11. 2022, čj. 49837/22/7700-10123-050167 (dále „pokyn“), který zapracovává závěry usnesení rozšířeného senátu z 26. 1. 2021, čj. 1 Afs 236/2019-83, č. 4141/2021 Sb. NSS. V rámci správního uvážení proto zohlednil „zdrojové jednání“, jež vedlo k doměření daně. Poukázal na to, že žalobkyně se zapojila do předem nastaveného a organizovaného podvodného obchodního modelu. Šlo o její vědomé jednání, které lze označit jako jedno z nejzávažnějších porušení principů DPH, resp. narušení neutrality daně. Intenzita a povaha zdrojového jednání je dle žalovaného takové povahy, že vylučuje prominutí úroků z prodlení, a proto žádost zamítl. Vzhledem k tomu se již nezabýval argumentací žalobkyně ohledně toho, zda k prodlení došlo z ospravedlnitelného důvodu.

[5] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného Krajský soud v Ústí nad Labem v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl.

[6] Uvedl, že konstrukce § 259a odst. 2 a § 259b odst. 2 daňového řádu je srovnatelná, a proto přiměřeně vyšel ze závěrů usnesení rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83, které byly vysloveny ve vztahu k prominutí penále (§ 259a daňového řádu), avšak dopadají i na rozhodování o prominutí úroků z prodlení (§ 259b odst. 2 daňového řádu), jakož i ze závěrů rozsudku NSS z 27. 9. 2024, čj. 5 Afs 317/2023-25, v němž bylo rozhodováno o prominutí úroků z prodlení. Podle krajského soudu tak zdrojové jednání daňového subjektu, jež je skutkovým a právním základem uložení úroku z prodlení, o jehož prominutí daňový subjekt žádá, může být s ohledem na povahu, intenzitu a další okolnosti důvodem pro neprominutí úroku z prodlení, a to i v případě, že ostatní podmínky pro prominutí splněny jsou. K tomu připomněl, že na prominutí úroku z prodlení není právní nárok.

pokračování

[7] Pokud tedy žalovaný při posuzování žádosti žalobkyně o prominutí úroků z prodlení v rámci správního uvážení přihlédl k povaze, intenzitě a dalším okolnostem zdrojového jednání, byť žalobkyně splnila podmínky dle § 259b odst. 1 a 3 a § 259c odst. 2 a 3 daňového řádu, postupoval dle krajského soudu v souladu s pokynem i daňovým řádem. Samotné důvody uvedené žalovaným krajský soud shledal dostatečnými pro závěr o takové závadnosti zdrojového jednání, jež vylučuje možnost prominutí úroků z prodlení. Krajský soud zdůraznil, že žalovaný jednoznačně vyloučil nahodilou účast žalobkyně na podvodném jednání a poukázal na závěr Odvolacího finančního ředitelství, že žalobkyně o podvodu na DPH vědět měla nebo vědět mohla a nejedná se o zavinění z nevědomosti. Poukázal též na závěry svého rozsudku čj. 15 Af 18/2023-178, jímž zamítl žalobu žalobkyně proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci doměření daně a stanovení penále.

II. Kasační stížnost a další vyjádření účastníků

[8] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, již následně doplnila. Navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Předně namítla, jako již v žalobě, nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného, jenž se vůbec nezabýval základním kritériem pro posouzení prominutí úroku z prodlení, tedy zda k prodlení došlo z ospravedlnitelného důvodu. Tento neurčitý právní pojem nikterak nevyložil ani se nezabýval související argumentací stěžovatelky týkající se dalších rozhodných individuálních okolností pro prominutí úroků z prodlení. Žalovanému rovněž vytýká, že se omezil na šablonovitou aplikaci pokynu, čímž pominul zákonná kritéria.

[10] Za nepřezkoumatelný považuje i napadený rozsudek. Jednak proto, že krajský soud přezkoumal nepřezkoumatelné rozhodnutí žalovaného, a jednak proto, že nikterak nereagoval na žalobní námitky, kterými souhrnně brojila proti tomu, že žalovaný při svých úvahách o prominutí úroků z prodlení nezohlednil všechna zákonná kritéria, tj. individuální okolnosti. To se týká zejména žalobních námitek o tom, že žalovaný nezohlednil míru součinnosti stěžovatelky v předchozích řízeních; že postupem dle pokynu se dostal do rozporu se zákonem, neboť nezvážil bezproblémovou daňovou minulost; že je třeba rozlišovat mezi úmyslnou a nedbalostní formou účasti na podvodu, přičemž zdrojové jednání stěžovatelky bylo nedbalostní; a dále námitek, kterými spороvala dílčí závěry žalovaného. Napadený rozsudek tedy postrádá jakékoli posouzení a vypořádání žalobní argumentace. Tím, že odkázal na svůj rozsudek čj. 15 Af 18/2023-178, jenž byl vydán až po nyní napadeném rozhodnutí žalovaného, krajský soud porušil § 75 odst. 1 s. ř. s. V důsledku toho je napadený rozsudek rovněž překvapivý a tedy nepřezkoumatelný.

[11] V další části kasační stížnosti stěžovatelka nesouhlasí s hodnocením zdrojového jednání ze strany krajského soudu a žalovaného. Předně není patrné, co si krajský soud představuje pod „nahodilou“ formou účasti na podvodu. Účast na žádné obchodní transakci není „nahodilá“, ale z povahy věci úmyslná. To však nelze zaměňovat s úmyslnou formou účasti na podvodu. Závěry vystavené na tom, že zdrojové jednání odpovídá vědomé účasti na podvodu, jsou nepravdivé. Krajský soud pochybil, pokud se ztotožnil s žalovaným, který se nezabýval individuálními okolnostmi posuzovaného případu, nevybalancoval okolnosti svědčící ve prospěch a neprospěch stěžovatelky, nýbrž pouze odkázal na „zdrojové jednání“, které nadto zcela nesprávně vyhodnotil. Takový postup neodpovídá závěrům usnesení

rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83. Z rozsudku není patrné, zda dle krajského soudu žalovaný činil správní úvahu dle § 259b odst. 2 či § 259c odst. 2 daňového řádu. Stěžovatelka též považuje za obecný a nejasný odkaz krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 5 Afs 317/2023-25.

Vyjádření žalovaného

[12] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Uvedl, že postupoval podle pokynu, jenž byl vydán na základě závěrů usnesení rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83 a rozsudku v téže věci z 18. 2. 2021, čj. 1 Afs 236/2019-93. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud vyslovil, že v případě zapojení daňového subjektu do podvodu, nejedná-li se o účast nahodilou, tj. pokud daňový subjekt o své účasti na daňovém podvodu věděl či minimálně vědět měl a mohl, je možné žádost o prominutí zamítnout.

[13] Napadený rozsudek nepovažuje za nepřezkoumatelný, jelikož krajský soud vysvětlil, proč bylo v nyní projednávané věci rozhodující zdrojové jednání, na jehož základě byla žádost o prominutí zamítnuta. Stejně tak je z napadeného rozsudku zřejmé, že žalovaný zohlednil zdrojové jednání v rámci správní úvahy dle § 259b odst. 2 daňového řádu. Za problematický žalovaný nepovažuje ani odkaz krajského soudu na jeho rozsudek čj. 15 Af 18/2023-178.

[14] K námitce, že v případě stěžovatelky nešlo o vědomou účast na podvodu, žalovaný poukázal na rozsudek čj. 1 Afs 236/2019-93, v němž Nejvyšší správní soud v reakci na shodnou námitku uvedl, že postačí, pokud správce daně dovodí, že daňový subjekt o účasti na daňovém podvodu věděl, či vědět měl a mohl. Podle žalovaného není pravdou, že neshledal dodržení podmínek dle § 259c odst. 2 daňového řádu. Z jeho rozhodnutí jednoznačně plyne, že zdrojové jednání posuzoval v rámci správní úvahy dle § 259b odst. 2 uvedeného zákona.

[15] Kasační námitka, že žalovaný měl vybalancovat okolnosti ve prospěch a neprospěch stěžovatelky je nepřipustná, jelikož ji neuplatnila v žalobě.

Replika stěžovatelky

[16] Podle stěžovatelky žalovaný nesprávně interpretuje a aplikuje závěry usnesení rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83. Z usnesení totiž neplyne, že jakákoli zaviněná účast na daňovém podvodu představuje další důvod, pro nějž je vyloučeno prominutí úroků z prodlení. Závadnost zdrojového jednání nemá být žádným privilegovaným kritériem a nijak jím není popřena zákonná povinnost posoudit ospravedlnitelnost důvodu prodlení. Je třeba zohlednit daleko více než jen zdrojové jednání, resp. toto je nutno vyhodnotit komplexněji, v kontextu všech relevantních okolností případu. Podle stěžovatelky žalovanému pro vyloučení prominutí úroku stačilo konstatování o účasti na podvodu, bez jakékoliv další úvahy. Nelze odhlížet ani od rozdílných skutkových okolností mezi nyní projednávanou věcí a věcí řešenou pod sp. zn. 1 Afs 236/2019.

[17] Dále nesouhlasí s tvrzením žalovaného o nepřipustnosti námítky požadující vybalancování všech okolností nyní projednávané věci. Stěžovatelka ji jinými slovy uplatnila již v žalobě, v níž zdůrazňovala nutnost posoudit relevantní individuální okolnosti.

pokračování

[18] Ve zbytku zopakovala část svojí kasační argumentace.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[19] Kasační stížnost **není** důvodná.

III.A (Ne)přezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného a rozsudku krajského soudu

[20] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval kasačními námitkami nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného a rozsudku krajského soudu. O tom si ostatně musí učinit úsudek i bez uplatnění námitky (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[21] Má-li být správní či soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní orgán (soud) za rozhodný a jak uvažil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Nepřezkoumatelné je tedy takové rozhodnutí, které nelze přezkoumat pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno. Nepřezkoumatelnost může být způsobena buďto nedostatkem důvodů, o které je rozhodnutí opřeno, anebo nesrozumitelností.

[22] Nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou tedy zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se správní orgán (soud) řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (rozsudek z 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003-52). Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné. Nepřezkoumatelnost je však třeba vykládat v souladu s jejím skutečným smyslem, neboť jde o jednu z nejzávažnějších vad řízení, kterou lze konstatovat pouze v případě, že pro výše uvedené důvody skutečně nelze seznat, jak správní orgán (soud) rozhodl, eventuálně proč rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku posuzovaného rozhodnutí, resp. proč nepovažoval vznesené námitky za důvodné (rozsudek NSS ze 4. 3. 2022, čj. 5 As 158/2021-36, bod 18, a tam citovaná judikatura).

[23] K tomu je třeba dodat, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu obecně není dána povinnost soudu výslovně reagovat na každou jednotlivou námitku či argument vznesené v řízení o žalobě a obsáhle je vyvracet, jestliže tuto námitku řádně vypořádá jako celek a postaví proti ní svou vlastní ucelenou, logickou a pro odůvodnění správnosti jeho závěrů dostatečnou argumentaci (rozsudek NSS z 12. 3. 2021, čj. 2 Azs 377/2020-29, bod 13 a tam citovaná judikatura Ústavního soudu). Úkolem soudu je tak uchopit obsah a smysl přednášené argumentace a vypořádat se s ní. Podstatné podle Nejvyššího správního soudu je, aby se soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení tak, aby žádná z nich nezůstala bez náležité odpovědi. Odpověď na základní námitky však v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související (rozsudek NSS z 30. 4. 2009, čj. 9 Afs 70/2008-130). Případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, se lze spokojit

i s akceptací odpovědi implicitní, což připouští i Ústavní soud či judikatura Nejvyššího správního soudu (rozsudek NSS z 24. 8. 2022, čj. 2 Afs 194/2020-52, bod 12 a další tam citovaná rozhodnutí).

[24] Zároveň podle ustálené judikatury platí, že přezkoumá-li krajský (městský) soud správní rozhodnutí, které není přezkoumání vůbec způsobilé, zatíží nepřezkoumatelností i svůj vlastní rozsudek (rozsudky NSS z 13. 6. 2007, čj. 5 Afs 115/2006-91, či z 30. 11. 2023, čj. 8 As 137/2022-67, bod 27).

[25] Nejvyšší správní soud se proto prvně zabýval přezkoumatelností rozhodnutí žalovaného.

III.A.1 Rozhodnutí žalovaného

[26] Stěžovatelka namítla, že se žalovaný nezabýval základním kritériem pro posouzení prominutí úroku z prodlení, tedy zda k prodlení došlo z ospravedlnitelného důvodu. Tento neurčitý právní pojem nikterak nevyložil ani se nezabýval související argumentací stěžovatelky týkající se dalších rozhodných individuálních okolností pro prominutí úroků z prodlení.

[27] Z tohoto důvodu rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné není.

[28] Žalovaný na str. 4 až 7 svého rozhodnutí uvedl, že postupuje dle pokynu, jenž navazuje na závěry usnesení rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83. Následně vysvětlil, že na základě těchto závěrů žalovaný v rámci správního uvážení, zda promine příslušenství daně, posuzuje povahu, intenzitu a další okolnosti porušení, které bylo skutkovým a právním základem příslušenství daně (tj. zdrojového jednání) Vylučují-li tyto okolnosti prominutí, žádost zamítne, i kdyby další podmínky pro prominutí byly splněny. Následně se zabýval okolnostmi zdrojového jednání, přičemž dospěl k závěru, že je takové povahy, že prominutí úroku z prodlení vylučuje, a proto žádost o prominutí zamítl. Současně uvedl, že konkrétními důvody pro prominutí úroků z prodlení uvedenými stěžovatelkou v žádosti se nezabýval proto, že ospravedlnitelné důvody a četnost porušování povinností při správě daní lze zkoumat a zohlednit až v případě, že byly jednak dodrženy podmínky § 259c odst. 2 daňového řádu (neporušení daňových nebo účetních právních předpisů závažným způsobem porušil v posledních 3 letech) a jednak správce daně žádost nezamítá z důvodu závažného zdrojového jednání.

[29] Z uvedeného je podle Nejvyššího správního soudu zjevné, že žalovaný výslovně vyšel z právního názoru, podle nějž závažnost zdrojového jednání může představovat jediný důvod pro nepřiznání dobrodiní prominutí úroků z prodlení, přičemž případné splnění dalších zákonných podmínek pro prominutí je v takovém případě bez významu. V návaznosti na to žalovaný zdůvodnil, proč se nemusel zabývat argumentací stěžovatelky uplatněnou v žádosti, jakož ani dalšími zákonnými kritérii pro prominutí.

[30] Žalovaný tak přezkoumatelným způsobem vysvětlil, proč se nezabýval výkladem neurčitého právního pojmu obsaženého v § 259b odst. 2 daňového řádu „*důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*“ ani stěžovatelčinou argumentací, jež se týkala výhradně tohoto neurčitého právního pojmu. Z rozhodnutí žalovaného je rovněž seznatelné, že závažnost zdrojového jednání posuzoval v rámci své správní úvahy dle

pokračování

§ 259b odst. 2 daňového řádu, jelikož se zabýval povahou, intenzitou a dalšími okolnostmi zdrojového jednání, tedy individuální situací stěžovatelky. Zároveň je evidentní, že žalovaný neaplikoval jen pokyn, natož šablonovitě, jak namítla stěžovatelka, nýbrž vyšel primárně ze závěrů usnesení rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83, jež jsou za účelem sjednocení správní praxe zapracovány v pokynu, a které aplikoval na nyní projednávanou věc.

[31] Byť tedy žalovaný nevypořádal zvlášť jednotlivé argumenty uplatněné v žádosti o prominutí, vypořádal žádost jako celek a postavil proti argumentaci stěžovatelky svou vlastní ucelenou, logickou a pro odůvodnění správnosti jeho závěrů dostatečnou argumentaci. Tím dostatečným způsobem reagoval na podstatu žádosti, aniž některý ze základních argumentů zůstal bez náležité odpovědi.

III.A.2 Rozsudek krajského soudu

[32] Krajský soud tedy nezatížil svůj rozsudek nepřezkoumatelností v tom smyslu, že by přezkoumal správní rozhodnutí, které by pro chybějící odůvodnění nebylo přezkoumání vůbec způsobilé.

[33] Napadený rozsudek není nepřezkoumatelný ani sám o sobě.

[34] Stejně jako žalovaný i krajský soud vyšel ze závěrů usnesení rozšířeného senátu čj. 1 Afs 236/2019-83, jež na základě rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 5 Afs 317/2023-25 aplikoval i na nyní projednávanou otázku prominutí úroků z prodlení. Shodně tak vyšel z právního názoru, podle něž závadnost zdrojového jednání může představovat jediný důvod pro nepřiznání dobrodiní prominutí úroků z prodlení, přičemž případné splnění dalších zákonných podmínek pro prominutí je v takovém případě bez významu (body 28 a 32 napadeného rozsudku).

[35] Tím tedy, stejně jako žalovaný, postavil proti žalobní argumentaci (založené na nutnosti posouzení existence ospravedlnitelného důvodu prodlení a dalších zákonných kritérií) vlastní argumentaci, jež (minimálně implicitně) dostatečně reaguje na podstatu této žalobní argumentace. Pakliže totiž závadnost zdrojového jednání dle krajského soudu může představovat jediný důvod pro neprominutí úroků z prodlení, je logické, že posuzování (zohledňování) dalších stěžovatelkou poukazovaných okolností (jako je míra součinnosti stěžovatelky v předchozích řízeních, bezproblémová daňová minulost stěžovatelky, vybalancování těchto okolností apod.) by bylo zcela nadbytečným, jelikož by nemohlo nic změnit na závěru, že z důvodu závadnosti zdrojového jednání nelze úroky z prodlení prominout.

[36] Nejvyšší správní soud sice uznává, že pasáže napadeného rozsudku (body 24 a 25), v nichž se krajský soud obecně zabývá neurčitým právním pojmem obsaženým v § 259b odst. 2 daňového řádu „*důvod, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit*“, mohou vzhledem k výše uvedenému působit matoucím dojmem. Nicméně, jde jen o obecná východiska plynoucí z důvodové zprávy k zákonu č. 267/2014 Sb. [sněmovní tisk č. 252/0, důvodová zpráva, II. Zvláštní část, k části čtvrté – změna daňového řádu, čl. VI, bodu 34, § 259b (prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky), 7. volební období (2013-2017), digitální repozitář Poslanecké sněmovny Parlamentu, www.psp.cz], jež krajský soud v nyní projednávané věci nikterak dále nerozpracoval ani neaplikoval. Z kontextu celého napadeného rozsudku je zřejmé, že otázku existence

ospravedlnitelného důvodu krajský soud neposuzoval, neboť vyšel z toho, že to pro nadbytečnost není třeba.

[37] Dále je pravdou, že krajský soud výslovně nereagoval ani na žalobní námitku, podle níž je třeba rozlišovat mezi úmyslnou a nedbalostní formou účasti na podvodu, přičemž zdrojové jednání stěžovatelky bylo nedbalostní. Zároveň je zřejmé, že krajský soud nebyl přesný stran formy účasti stěžovatelky na daňovém podvodu. V bodu 29 napadeného rozsudku poukázal současně na vědomou i nevědomou účast: „*plnění byla zasažena podvodem, o kterém žalobkyně věděla, měla vědět, nebo vědět mohla*“ [zvýraznění NSS]. V bodu 30 napadeného rozsudku si dokonce v jedné větě protirečí, jelikož shrnul, že „*žalobkyně o podvodu na DPH vědět měla nebo vědět mohla a nejedná se o zavinění z nevědomosti*“ [zvýraznění NSS]. Tyto dva závěry se však přímo vylučují, neboť pokud stěžovatelka o podvodu nevěděla, ale vzhledem k okolnostem „jen“ vědět měla či mohla, jde o nevědomou nedbalost (rozsudek NSS z 15. 7. 2024, čj. 10 Afs 150/2023-76, bod 35). V bodu 31 napadeného rozsudku rekapituloval závěr daňových orgánů tak, že „*žalobkyně měla a mohla vědět, že se účastní podvodu na DPH, nejméně v nedbalostní formě*“ [zvýraznění NSS]. Nicméně, v této otázce nemá zcela jasno ani samotná stěžovatelka, jelikož klade rovnítko mezi vědomost a úmysl, resp. nevědomost a nedbalost (body 31, 32 a 36 žaloby, bod 27 doplnění kasační stížnosti). Byť tyto primárně trestněprávní pojmy nelze mechanicky přenášet do daňového řízení, je nepochybné, že i nedbalostní účast na podvodu může mít vědomostní formu právě v podobě vědomé nedbalosti (rozsudek NSS z 25. 7. 2019, čj. 10 Afs 182/2018-42, body 54 a 55).

[38] Krajský soud však tuto žalobní námitku přezkoumatelným způsobem vypořádal nepřímou, přinejmenším implicitně tím, že otázku, zda stěžovatelka o své účasti na podvodu věděla, nebo „jen“ vědět měla a mohla, nepovažoval za rozhodnou z hlediska (ne)prominutí úroků z prodlení. Za stěžejní totiž považoval samotnou podstatu spočívající v tom, že došlo k podvodu na DPH, jehož se stěžovatelka zaviněně účastnila, byť „pouze“ ve formě nevědomé nedbalosti. V bodu 30 přiléhavě uvedl, že dle žalovaného se stěžovatelka účelovým sjednáním reklamy za výrazně nadhodnocenou cenu zapojila do předem nastaveného a organizovaného podvodného obchodního modelu, což je závěr pravomocně potvrzený Odvolacím finančním ředitelstvím ve věci doměření daně a stanovení penále.

[39] Z uvedeného je dle Nejvyššího správního soudu zjevné, že krajský soud nepovažoval samotnou formu zavinění za dělicí kritérium, jež by určovalo, zda úroky z prodlení lze, či nelze prominout. Tím podle Nejvyššího správního soudu žalobní námitku, podle níž je třeba rozlišovat mezi úmyslnou a nedbalostní formou, v minimální potřebné míře vypořádal, a to tak, že toto rozlišování je pro účely nyní projednávané věci bez významu. Zda tento závěr obstojí i po věcné stránce, je již otázkou jinou (rozsudek NSS z 29. 3. 2023, čj. 8 As 88/2021-87, bod 25 *in fine*), jíž se Nejvyšší správní soud věnuje dále.

[40] Vadou způsobující nepřezkoumatelnost není ani odkaz na rozsudek čj. 15 Af 18/2023-178, jímž krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci doměření daně a stanovení penále. Jednalo se o rozsudek vzešlý z řízení, v němž krajský soud posuzoval samotné primární doměření daně, v návaznosti na což byly stěžovatelce předepsány úroky z prodlení, jejichž prominutí se nyní stěžovatelka domáhá. Odkaz na tento rozsudek nelze chápat jako doplnění či dokonce nahrazení důvodů napadeného rozhodnutí a nelze jej považovat ani za porušení § 75 odst. 1 s. ř. s., jak se snaží

pokračování

tvrdit stěžovatelka. Jedná se o zcela standardní postup správních soudů (v podobě podpůrné argumentace) v situacích, kdy přezkoumávají rozhodnutí do určité míry odvislé od jiného správního rozhodnutí, které již obstálo v soudním přezkumu.

[41] Navíc, z žalobní (i kasační) argumentace je zřejmé, že stěžovatelka ve skutečnosti nesouhlasí se samotným právním posouzením provedeným žalovaným a potvrzeným krajským soudem, což však nelze zaměňovat s nepřezkoumatelností (rozsudek NSS z 30. 5. 2025, čj. 10 As 17/2025-66, bod 17).

III.B Závadnost zdrojového jednání jako důvod neprominutí úroků z prodlení

[42] Podstatou kasační, jakož předtím i žalobní, argumentace stěžovatelky je tvrzení, že závadnost zdrojového jednání nemůže být jediným důvodem pro neprominutí úroků z prodlení (body 19 a 28 žaloby, body 29, 32 a 37 doplnění kasační stížnosti a body 10 a 11 repliky).

[43] V bodu 31 rozsudku čj. 1 Afs 236/2019-93, vydaném ve věci, v níž rozšířený senát rozhodl usnesením čj. 1 Afs 236/2019-83, však Nejvyšší správní soud vyslovil jednoznačný závěr, že okolnosti jednání, které je skutkovým a právním základem uložení penále (tj. zdrojového jednání), mohou „představovat jediný důvod pro nepřiznání dobrodiní prominutí penále ...“. Tento závěr převzala i navazující judikatura (rozsudek NSS z 8. 10. 2021, čj. 4 Afs 99/2021-34, body 12 a násl.). To odpovídá též záměru rozšířeného senátu, jež svým závěrem hodlal postihnout případy, v nichž by prominutí penále, byť v minimální výši, bylo nepřiměřené a absurdní vzhledem k závadnosti zdrojového jednání (bod 42 usnesení).

[44] Nejvyšší správní soud si je vědom toho, že uvedený závěr byl vysloven ve vztahu k řízení o prominutí penále ve smyslu § 259a ve spojení s § 259c daňového řádu. Žalovaný i krajský soud je vztáhli i na řízení o prominutí úroků z prodlení. Žalovaný v tomto ohledu vyšel z čl. IV.2 pokynu a krajský soud z rozsudku čj. 5 Afs 317/2023-25, v jehož bodu 29 *in fine* Nejvyšší správní soud uvedl, že uvedené závěry „bezesporu platí v případě rozhodování o prominutí úroku z prodlení“ (shodně též rozsudky NSS z 28. 6. 2024, čj. 5 Afs 122/2023-52, bod 19, z 9. 1. 2025, čj. 6 Afs 362/2023-28, bod 29, a z 28. 2. 2025, čj. 5 Afs 318/2023-26, bod 24). Odkaz krajského soudu na rozsudek čj. 5 Afs 317/2023-25 tedy není obecný ani nejasný, nýbrž zcela jednoznačný a přiléhavý.

[45] Je však pravdou, že krajský soud blíže, nad rámec odkazu na rozsudek čj. 5 Afs 317/2023-25, nezduvodnil, proč lze závěry vyslovené ve vztahu k prominutí penále vztáhnout rovněž na prominutí úroků z prodlení. Stěžovatelka však v kasační stížnosti, na rozdíl od žaloby (body 26 a 27), uvedené nikterak nezpochybňuje. Naopak se aplikace závěrů rozšířeného senátu na prominutí úroků dovolává, byť tyto závěry vykládá a chápe zcela jinak než žalovaný a krajský soud. Proto lze na tomto místě toliko ve stručnosti uvést, že Nejvyšší správní soud nespatřuje žádný relevantní důvod, proč by tyto závěry nemělo být možné vztáhnout též na prominutí úroků z prodlení, jež jsou stejně jako penále příslušenstvím daně (§ 2 odst. 5 daňového řádu). Ostatně, rozšířený senát v usnesení čj. 1 Afs 236/2019-83 svoji argumentaci formuloval též obecněji ve vztahu k prominutí příslušenství daně (body 37 a 42 usnesení). Pokud pak rozšířený senát v bodech 49 až 54 usnesení poukázal rovněž na sankční charakter penále, neznamená to, že ke zdrojovému jednání nelze přihlížet u takového příslušenství daně, jež sankční charakter nemá.

[46] Nejvyšší správní soud proto na tomto místě činí dílčí závěr, že žalovaný nepochybil, pokud v rámci posouzení podmínek pro prominutí úroků z prodlení přihlédl ke zdrojovému jednání a na základě zjištění jeho závadnosti úroky z prodlení neprominul, aniž se zabýval dalšími okolnostmi a podmínkami. A nepochybil tak ani krajský soud, který tento přístup žalovaného jako zákonný potvrdil. Takový postup, obsažený též v Pokynu, plně odpovídá závěrům rozšířeného senátu, potažmo navazující judikatury Nejvyššího správního soudu (bod [43] výše).

[47] Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelkou, že z některých pasáží rozhodnutí žalovaného i napadeného rozsudku lze nabýt dojmu, že se stěžovatelka měla daňového podvodu účastnit vědomě. Ve shodě s krajským soudem má však rovněž za to, že otázka (ne)vědomosti o účasti na podvodu není rozhodným (dělícím) kritériem pro posouzení, zda úroky z prodlení prominout či nikoli. Touto otázkou se Nejvyšší správní soud zabýval již v rozsudku čj. 1 Afs 236/2019-93, jehož závěry lze vztáhnout též na nyní projednávanou věc, a v němž v reakci na obdobně formulovanou námitku dospěl k jednoznačnému závěru, že důvodem pro neprominutí penále může být i toliko nevědomé zapojení do daňového podvodu, jelikož není na místě, aby správce daně v případě rozhodování o prominutí penále musel uplatňovat vyšší standard než při samotném doměřování daně a stanovování penále (body 34 a 35 uvedeného rozsudku). Ke shodnému závěru v reakci na podobně formulovanou kasační námitku, dokonce stejného zástupce jako v nyní projednávané věci, Nejvyšší správní soud dospěl též v rozsudku čj. 4 Afs 99/2021-34.

[48] Stejně jako v posledně uvedené věci ani nyní žalovaný ani krajský soud nevyloučili možnost prominutí (zde) úroků z prodlení paušálně pro všechny daňové subjekty, jež se účastnily daňového podvodu, byť „jen“ z nevědomé nedbalosti. Není totiž pravda, že žalovanému pro vyloučení prominutí úroku z prodlení stačilo jen konstatování o účasti na podvodu bez jakékoliv další úvahy. Žalovaný pro své rozhodnutí vzal v úvahu i individuální okolnosti zdrojového jednání, neboť poukázal na konkrétní milionové částky, o něž v nyní projednávané věci šlo, jakož i na některé nestandardní okolnosti. Z rozhodnutí žalovaného potvrzeného krajským soudem tak vyplývá, že v nyní posuzované věci jsou skutkové okolnosti takové, že i při zaviněné účasti stěžovatelky na obchodním řetězci zatíženém daňovým podvodem ve formě „pouhé“ nevědomé nedbalosti jí nelze úroky z prodlení prominout (rozsudek čj. 4 Afs 99/2021-34, bod 20). Jistě si lze představit, že žalovaný okolnosti zdrojového jednání popíše podrobněji. Stručnost úvah však sama o sobě neznamená, že žalovaný svůj postup náležitým a logickým způsobem neodůvodnil. Ostatně, stejně jako krajský soud odkázal na rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci doměření daně a stanovení penále, jež obsahuje detailní popis a posouzení závadnosti zdrojového jednání.

[49] Z hlediska rozsahu soudního přezkumu je stěžejní skutečnost, že žalovaný svůj závěr učinil v rámci správního uvážení, což značně omezuje možnosti soudního zásahu. Na základě výše uvedeného proto Nejvyšší správní soud uzavírá, že žalovaný tím, že stěžovatelce z důvodu závadnosti zdrojového jednání neprominul úroky z prodlení, nikterak nevybočil z mezí správního uvážení.

pokračování

IV. Závěr a náklady řízení

[50] Nejvyšší správní soud na základě shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. ji zamítl.

[51] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla v posuzované věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů nenáleží. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu je Nejvyšší správní soud nepřiznal.

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

V Brně 30. června 2026

Jitka Zavřelová
předsedkyně senátu