



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **J.J.**
zastoupen: společností GOODWIL PARTNER, s.r.o.
se sídlem v Praze 5, U dubu 691/48,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem v Brně, Masarykova 427/31

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. září 2018, č. j. 42886/18/5100-41451-712241

takto:

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

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání do rozhodnutí Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj – platebního výměru ze dne 11. 12. 2017, č. j. 1945652/17/2701-50521-601052, jímž byla žalobci uložena pokuta ve výši 50 000 Kč za nepodání kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě – a rozhodnutí potvrdil.

I. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

2. Žalobce vyslovil přesvědčení, že žalovaný nezákonně zasáhl sféru jeho subjektivních práv. Napadené rozhodnutí označil za nesprávné, neboť kontrolní hlášení bylo podáno včas a rovněž uvedl, že nesprávně probíhaly i postupy, které předcházely jeho vydání, takže daňové řízení trpělo podstatnými vadami s vlivem na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Podstatné vady řízení, které vydání napadeného rozhodnutí předcházelo

3. Žalobce nejprve uvedl, že žalovaný rozhodoval prostřednictvím osob, u kterých je dána pochybnost o jejich nepodjatosti z důvodu, že tyto jsou podřízené osobám, u kterých zástupce žalobce namítal pochybnost o nepodjatosti ve vztahu k zástupci žalobce z důvodu, který nesouvisí s žádným daňovým ani jiným ve veřejném zájmu vedeným řízením. Návrh na vyloučení úředních osob zástupce žalobce žalovanému prokazatelně doručil, ten o něm do vydání napadeného rozhodnutí věcně nerozhodl ani neodůvodnil, proč by napadené rozhodnutí mělo být vydáno postupem dle § 77 odst. 3 zákona č. 280/2009, daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále „daňový řád“). Žalobce připomněl, že imperativ odstranění pochybností o nepodjatosti je zákonem zohledněn principiálním zákazem postupu osobami, u kterých je subjektivní pochybnost o nepodjatosti, aby nebylo bráněno v činnosti správního orgánu, zákon poskytuje možnost postupu dle § 77 odst. 3 daňového řádu, kterého žalovaný nevyužil. Dlouhý odstup mezi doručením návrhu na vyloučení úředních osob a vydáním napadeného rozhodnutí přitom poskytoval žalovanému prostor na to, aby se s návrhem na vyloučení úředních osob věcně vypořádal, což se nestalo (důkaz: daňovým spisem; ostatními spisovými podklady a podáními zástupce žalobce doručenými žalovanému). Ve věci je nadto dána pochybnost o nepodjatosti i tím, že žalovaný v minulosti postupoval ve srovnatelných případech stejným zástupcem zastupovaných subjektů (podle názoru zástupce žalobce) zřetelně šikanózně ve vztahu k zástupci, kdy podání zástupce řešil žalovaný tak, že si předvolával zastupované subjekty a přesvědčoval je o vhodnosti ukončení zastupování, což následně úřední osoby zapíraly (důkaz: spisovými podklady v dispoziční sféře správce daně). Když pracovník zástupce při úředním úkonu požádal o služební průkazy osob přímo podřízených osobám, u kterých namítal podjatost, bylo reagováno tak, že úřední osoby podaly návrh na přestupkové řízení a měly za to, že žádost o služební průkaz, který nepředložily, a otázkami na jejich pracovní zařazení u správce daně, nebo na osobní číslo, měl pracovník zástupce narušit pravidla občanského soužití, neboť žádost o služební průkazy měla být úředním osobám nepřijemná (pravděpodobně je u sebe při úkonu neměly). V jiné souvislosti pracovníku zástupce byla uložena pokuta za to, že chtěl navrhnout v průběhu výsledku svědka zaznamenat výsledek na zvukový nosič správce daně, když mu bylo v odůvodnění rozhodnutí o pokutě sděleno, že návrh zaznamenat výsledek svědka měl učinit až poté, kdy by jednání proběhlo. Tyto a jim obdobné postupy úředních osob žalovaného sice nenašly oporu u jiných státních orgánů, přestupek nebyl konstatován, rozhodnutí o pokutě bylo zrušeno, ale pro zástupce žalobce dokládají způsob, jakým je reagováno na jeho kritiky, přičemž je tak činěno osobami přímo podřízenými osobám, u kterých je pochybnost o nepodjatosti z důvodů nesouvisejících s žádným daňovým řízením.
4. Dále žalobce uvedl, že zde posuzovaný případ spadá do případů shora stručně označených. Právě tyto úřední osoby totiž daňové řízení, které předcházelo vydání

napadeného rozhodnutí, vedly. Žalobce vyslovil přesvědčení, že důvodem postupu správce daně a žalovaného není sankcionovat nedodržení povinnosti kontrolního hlášení (to bylo včasné podáno), ale snaha ztížit činnost zástupce žalobce. K takovému účelu ale daňové předpisy objektivně nesměřují a tedy ani nemají být používány. Tyto vady řízení jsou podstatnými vadami s vlivem na zákonnost výroku napadeného rozhodnutí, neboť není ospravedlnitelné, aby bylo rozhodováno dříve, nežli bude pochybnost o nepodjatosti odstraněna, k čemuž měl žalovaný po dlouhou dobu četné příležitosti a stejně o nich dosud nerozhodl. Podle názoru zástupce žalobce mohl žalovaný (jeho úřední osoby) postupovat spíše tak, že by vyjasnil pochybnosti o nepodjatosti úředních osob a následně postupoval se zástupcem žalobce při výkonu činnosti správy daní v dobré shodě a spolupráci. Zástupce žalobce si není vědom toho, že by postupoval se zásadami správy daní v rozporu; agresivní reakce úředních osob žalovaného jej překvapila.

5. Žalobce svůj názor o nesprávnosti postupu žalovaného ale nezakládá primárně na pochybnostech o nedostatku nestrannosti úředních osob. Procesní pochybnosti podle jeho názoru poskytují vysvětlení skutečných důvodů postupu žalovaného; tento postup je však jako takový věcně nesprávný.

Nezákonnost napadeného rozhodnutí - meritorní nesprávnost posouzení věci žalovaným

6. Žalobce zdůraznil, že žalovaný posoudil věc nesprávně. Předmětné kontrolní hlášení za období měsíce dubna roku 2017 bylo žalobcem včas, správně a v zákonem stanoveném termínu podáno. Žalobce to uváděl správci daně i žalovanému před vydáním napadeného rozhodnutí. Svě tvrzení žalobce dokládal odkazem na daňový spis, který předmětné kontrolní hlášení včetně doručky obsahuje. Žalobce tak již v daňovém řízení unesl důkazní břemeno ve vztahu ke svému tvrzení. Reagoval svými vysvětleními na výzvy zasílané správcem daně. Naproti tomu tvrzení žalovaného, že kontrolní hlášení nebylo zástupcem žalobce podáno, neodpovídá skutečnosti. Žalovaný přesto žalobci stanovil pokutu za protiprávní jednání, kterého se žalobce nedopustil. Kontrolní hlášení bylo žalobcem podáno řádně a včas. Za důkaz žalobce označil daňový spis, doručku kontrolního hlášení a soubor zfo o doručení kontrolního hlášení žalovanému.

II. Vyjádření žalovaného

7. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že vzhledem k tomu, že žalobce nepodal kontrolní hlášení za zdaňovací období duben 2017 včas ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení dle § 101e odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „zákon o DPH“), byla žalobci správcem daně, zaslána výzva dle § 101g odst. 1 této právní úpravy k podání kontrolního hlášení za předmětné zdaňovací období v náhradní lhůtě 5 dnů ode dne oznámení této výzvy. Ve výzvou stanovené lhůtě žalobce kontrolní hlášení za předmětné zdaňovací období nepodal. Správce daně následně vydal platební výměr, kterým byla žalobci uložena pokuta za nepodání kontrolního hlášení za období duben 2017 ani v náhradní lhůtě ve výši 50 000 Kč, a proti kterému podal žalobce odvolání. Žalovaný jako odvolací orgán následně rozhodoval o odvoláním napadeném platebním výměru, přičemž především přezkoumal žalobcem uplatněné skutečnosti a rozhodl tak, že odvolání zamítl a napadený platební výměr potvrdil.

8. Žalovaný vyslovil nesouhlas s právním názorem žalobce a veškeré námitky žalobce považoval za nedůvodné. Předně uvedl, že žalobcova argumentace týkající se nedostatku nestrannosti úředních osob je značně obecná a jde proti smyslu § 71 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Účastník řízení by měl své žalobní námitky řádně vymezit ve lhůtě stanovené zákonem a ne formulovat žalobní bod zcela obecně a zmatečně tak, jak to činí žalobce. Ačkoli argumentace žalobce čítá dva poměrně obsáhlé odstavce, nejsou z ní dle žalovaného patrné žádné konkrétní okolnosti, jež by se vztahovaly k dané věci. Žalovaný se tak domníval, že tím žalobce účelově vytvářel prostor, aby mohl předmětný žalobní bod kdykoli doplnit. Nadto žalobcova tvrzení nebyla ničím doložena a žalobce dokonce vyžadoval po soudu, aby namísto samotného žalobce zvážil, zda má žalobce svá tvrzení podložit relevantními důkazy.
9. Ve vztahu k žalobní námitce ohledně podjatosti úředních osob žalovaného, který jako odvolací orgán rozhodoval o odvoláním napadeném platebním výměru, uvedl, že napadené rozhodnutí o odvolání bylo vypracováno L. Č. a podepsáno M. P. Podjatost konkrétně těchto úředních osob nebyla v předmětném řízení vůbec namítána, přičemž ani z úřední činnosti žalovaného nejsou známy důvody pro existenci pochybností o podjatosti těchto osob. Z toho důvodu nebyla aplikace § 77 odst. 3 daňového řádu v daném případě namístě. Ve světle uvedeného je dle žalovaného třeba argumentaci žalobce, že žalovaný neuvedl, v čem spatřuje neodkladnost úkonů ve smyslu § 77 odst. 3 daňového řádu, označit za irelevantní. Námitku stran vydání platebního výměru úředními osobami správce daně, o jejichž nepodjatosti je dána důvodná pochybnost, aniž by správci daně uvedl, v čem spatřuje naplnění podmínky neodkladnosti ve smyslu § 77 odst. 3 daňového řádu, uplatnil žalobce v odvolacím řízení (tedy až po vydání platebního výměru). Žalovaný tak tuto námitku podjatosti posoudil jako jednu z odvolacích námitek a vypořádal ji v rozhodnutí o odvolání. Tato námitka nebyla v odvolacím řízení shledána důvodnou a žalovaný se v tomto směru podrobně vyjádřil v bodech [18] až [23] rozhodnutí o odvolání. Žalovaný dodal, že subjektivní dojem žalobce ohledně podjatosti nebyl a není sám o sobě způsobilý založit zákonný důvod podjatosti ve smyslu § 77 daňového řádu.
10. Žalobce, jak žalovaný dále uvedl, v daňovém řízení tvrdil, že kontrolní hlášení za období měsíce dubna 2017 řádně podal a odkazoval na daňový spis, který měl dle žalobce obsahovat předmětné kontrolní hlášení včetně doručenký. Žalobcovo tvrzení, jak žalovaný uvedl, však nemělo oporu ve spisovém materiálu a žalobce tvrzenou skutečnost, že kontrolní hlášení řádně a včas podal nebo že daňový spis správce daně není úplný a evidence doručené pošty není správná, nepodložil žádnými důkazy. Žalovanému tak dle jeho tvrzení nezbylo než konstatovat, že lze mít porušení zákonné povinnosti tj. nepodání kontrolního hlášení za zdaňovací období duben 2017 ani v náhradní lhůtě, jednoznačně za prokázané a naopak, že za prokázanou nelze mít námitku stran pochybení správce daně ohledně vedení spisu a evidování příchozích písemností (viz bod [24] rozhodnutí o odvolání).
11. Žalovaný v závěru konstatoval, že žalobce nyní nad rámec spisového materiálu navrhoval důkaz doručenkou kontrolního hlášení za období měsíce dubna 2017 a souborem zfo o doručení předmětného kontrolního hlášení žalovanému. Žalovaný uvedl, že z textu žaloby není zřejmé, zda žalobce přiložil uvedené listiny (případně nějaké další přílohy) k žalobě, a dodal, že žádné další dokumenty kromě žaloby, nebyly

žalovanému soudem zaslány. Žalovaný tak dle jeho mínění nemohl nyní na tyto případné přílohy příčinně reagovat. V této souvislosti poznamenal, že neunesení důkazního břemene v daňovém řízení nelze napravovat teprve v rámci žalobního řízení (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 – 91) a poukázal rovněž na možnost dodatečného vytvoření či pozměnění důkazů.

III. Replika žalobce

Nedostatek nestrannosti úředních osob

12. Žalobce setrval na své argumentaci k nedostatku nestrannosti úředních osob. Žalobce tuto námitku dle jeho mínění vymezil dostatečně konkrétně, aniž by soud zatěžoval rozsáhlými spisovými podklady k této otázce se vztahujícími. Měl za to, že ke zrušení napadeného rozhodnutí postačí skutečnost, že žalovaný stanovil pokutu za údajné nepodání kontrolního hlášení bez ohledu na to, že žalobce kontrolní hlášení včas podal, tedy žalovaný stanovil pokutu nezákonně, bez ohledu na okolnosti, motivy a další úvahy, které vedly úřední osoby v čele žalovaného, aby takto postupovaly, a aby svými předchozími přípisy adresovanými prvostupňovému správci daně v podstatě vybízely k šikaně žalobce.
13. Zástupce žalobce v této souvislosti upozornil soud, že již v minulosti mu žalovaný stanovil v obdobné situaci pokutu za to, že údajně narušoval ústní jednání správce daně tím, že navrhl jednání zaznamenat na zvukový nosič, kdy podle žalovaného měl zástupce žalobce postupovat tak, že by vyčkal na ukončení ústního jednání a následně navrhl již proběhlé ústní jednání na zvukový nosič zaznamenat. Toto minulé rozhodnutí žalovaného ve věci zástupce žalobce se ani nepokouší předstírat jakoukoliv racionalitu. Zástupce žalobce případně doloží soudu k minulé věci veškeré související podklady, včetně zrušujícího rozsudku správního soudu a následně nepravdivě o věci žalovaným poskytovaných informací. Žalobce totiž – odlišně od toho, co je mu správcem daně a žalovaným vytýkáno – předmětné kontrolní hlášení včas podal.
14. Žalobce upozornil, že si nevytváří účelově prostor pro pozdější doplňování žaloby, ale prostě nechtěl soud nadbytečně zatěžovat rozsáhlými podklady, pokud by nebyly nezbytné pro spravedlivé rozhodnutí o nyní souzené věci. Za nepřipadnou označil poznámku žalovaného o subjektivním dojmu zástupce žalobce, když ten včas a řádně podal námitku pochybnosti o nepodjatosti úředních osob ve smyslu § 77 daňového řádu, správci daně pak náleželo, aby o této věcně rozhodl, což se do dnešního dne nestalo.

Zjevný nedostatek zákonného důvodu pokuty

15. Žalobce uvedl, že v podaném odvolání odkazoval na doručku podaného kontrolního hlášení v daňovém spisu, neboť daňový spis je správcem daně veden elektronicky a z podstaty věci tak musí obsahovat elektronickou doručku evidovanou v systému ADIS, když žalobce kontrolní hlášení včas podal.
16. Žalobce zdůraznil, že jej netíží břemeno prokazovat obsah daňového spisu, a to v situaci, kdy se odkazuje na elektronický (i.e. automaticky vedený) spis, nutně obsahující údaj ze systému datových schránek o přijetí podání. Pokud žalovaný (správce daně) doručku neeviduje, potvrzuje to úsudek zástupce žalobce o nedostatku nestrannosti úředních osob, které musely do systému kvalifikovaně zasáhnout a doručku

odstranit. K tomu navrhl důkaz znaleckým posudkem znalce v oboru kybernetika. Dále zdůraznil, že žalovaný tím, že uvádí, že mu není známo, zda žalobce doručenkou ve formátu zfo přiložil k žalobě, potvrzuje, že si je vědom skutečnosti, že doručenka existuje, pouze ji nezařadil do spisu předloženého soudu.

17. Žalobce navrhl, aby soud žalovanému uložil elektronickou doručenkou, včetně dodejky ve formátu zfo, z daňového spisu předložit.

IV. Jednání před krajským soudem

18. Krajský soud nařídil jednání ve věci na den 19. 11. 2020. Na žádost zástupce žalobce bylo toto jednání odročeno na den 6. 1. 2021. Zástupce žalobce ani žalobce samotný se jednání nezúčastnili. V den vyhlášení rozsudku se zástupce žalobce z jednání omluvil a navrhl přerušení řízení.
19. Při nařízeném jednání pověřená pracovnice žalovaného odkázala na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a rovněž na závěry žalovaného vyslovené v písemném vyjádření k žalobě ze dne 14. 1. 2019.

V. Projednání věci krajským soudem

20. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
21. Z průběhu daňového řízení je zřejmé, že vzhledem k přesvědčení správce daně, že žalobce nepodal kontrolní hlášení za zdaňovací období duben 2017 včas ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení dle § 101e odst. 1 zákona o DPH (tj. ke dni 25. 5. 2017), byla žalobci zaslána výzva dle § 101g odst. 1 uvedené právní úpravy k podání kontrolního hlášení za předmětné zdaňovací období v náhradní lhůtě 5 dnů ode dne oznámení této výzvy. Uvedená výzva k podání kontrolního hlášení č. j. 1388497/17/2701-50521-601052 ze dne 27. 6. 2017 byla žalobci doručena dne 28. 6. 2017. Ve výzvu stanovené lhůtě žalobce dle názoru správce daně kontrolní hlášení za předmětné zdaňovací období nepodal a lhůta marně uplynula dne 3. 7. 2017. Správce daně následně vydal rozhodnutí č. j. 1945652/17/2701-50521- 601052 ze dne 11. 12. 2017 – platební výměr, kterým žalobci uložil pokutu za nepodání kontrolního hlášení za období duben 2017 ani v náhradní lhůtě ve výši 50 000 Kč. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o němž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.
22. V něm uvedl, že žalobce na výše uvedenou výzvu k podání kontrolního hlášení reagoval pouze tak, že doručil prvoinstančnímu správci daně žádost o prodloužení výzvu stanovené lhůty o 15 dnů (emailové podání zaevidované dne 29. 6. 2017 pod č. j. 1404072/17/2701-50521-601052, potvrzené podáním učiněným prostřednictvím datové schránky zaevidovaným dne 1. 7. 2017 pod č. j. 1388497/17/2701- 50521-601025). Ve věci předmětné žádosti vydal správce daně podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu rozhodnutí o zastavení řízení č. j. 1419264/17/2701-50521- 601052 ze dne 10. 7. 2017, neboť žalobce požádal o prodloužení zákonné lhůty stanovené v § 101g odst. 1 zákona o DPH, u které zákon její prodloužení nepřipouští, a předmětná žádost tak byla zjevně právně nepřipustným podáním. Tím byla naplněna podmínka pro zastavení řízení ve smyslu § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Proti předmětnému rozhodnutí o zastavení řízení č. j. 1419264/17/2701-50521-601052 ze dne 10. 7. 2017 podal žalobce

odvolání (doručené správci daně dne 18. 7. 2017 a zaevidované pod č. j. 1460488/17), které neobsahovalo veškeré zákonné náležitosti. V této souvislosti byl žalobce výzvou č. j. 1534693/17/2701-50521-601052 ze dne 14. 8. 2017 vyzván k odstranění vad odvolání podle § 112 odst. 2 daňového řádu, a to ve lhůtě do 15 dnů od doručení této výzvy. Uvedená výzva byla žalobci doručena dne 22. 8. 2017. Vzhledem k tomu, že ve výzvou stanovené lhůtě nebyly odstraněny vady, které bránily řádnému projednání věci, prvoinstanční správce daně rozhodnutím o zastavení řízení č. j. 166443/17/2701-50521-601052 ze dne 29. 9. 2017 zastavil odvolací řízení proti rozhodnutí o zastavení řízení č. j. 1419264/17/2701-50521-601052 ze dne 10. 7. 2017. Dne 17. 9. 2017 žalobce zaslal správci daně podání, kterým mimo jiné požádal o navrácení lhůty stanovené výše uvedenou výzvou č. j. 1534693/17/2701-50521-601052 ze dne 14. 8. 2017 v předešlý stav (zaevidováno pod č. j. 1665858/17/2701-50521-601052). S podáním uvedené žádosti nebyla vyrovnána poplatková povinnost stanovená zákonem č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správních poplatcích“). V této souvislosti správce daně vyzval žalobce k úhradě příslušného správního poplatku, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne, který následuje po doručení této výzvy. Předmětná výzva k zaplacení správního poplatku č. j. 1714771/17/2701-50521-601052 ze dne 4. 10. 2017 byla odvolateli doručena dne 9. 10. 2017. Vzhledem k tomu, že žalobce ve výzvou stanovené lhůtě správní poplatek neuhradil, správce daně vydal rozhodnutí č. j. 1831841/17/2701-50521-601052 ze dne 2. 11. 2017, kterým řízení ve věci žádosti o navrácení lhůty v předešlý stav zastavil. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. Ve věci napadeného rozhodnutí č. j. 1831841/17/2701-50521-601052 ze dne 2. 11. 2017 žalovaný vydal rozhodnutí č. j. 38098/18/5100-31462-707633 ze dne 23. 8. 2018, kterým napadené rozhodnutí změnil, neboť při přezkoumávání odvoláním napadeného rozhodnutí zjistil, že došlo ze strany správce daně k chybě, když ve výroku rozhodnutí uvedl, že zastavil řízení rovněž podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, nikoli pouze podle § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích, neboť speciální právní úprava má vždy přednost před obecnou úpravou obsaženou v § 106 daňového řádu. Současně však žalovaný konstatoval, že je zřejmé, že byl dán důvod pro zastavení řízení dle § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích. Rozhodnutí č. j. 38098/18/5100-31462-707633 ze dne 23. 8. 2018 bylo žalobci doručeno dne 24. 8. 2018.

23. Žalovaný konstatoval, že žalobce nepodal kontrolní hlášení, čímž porušil zákonnou povinnost stanovenou v ust. § 101c zákona o DPH, přičemž kontrolní hlášení nepodal ani v náhradní lhůtě stanovené správce daně. V případě, že daňový subjekt nesplní povinnost podat kontrolní hlášení, stanovuje § 101h zákona o DPH taxativně sankce za porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením. U žalobce se jedná o pokutu ve výši 50 000 Kč uvedenou v § 101h odst. 1 písm. d) zákona o DPH (viz bod [11]), za nepodání kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě. Žalovaný uvedl, že se jedná o sankci vznikající ze zákona, u níž je moderační právo správce daně ohledně výše této pokuty vyloučeno. Rozhodnutí správce daně o uložení této pokuty má toliko deklaratorní charakter.
24. K námitce žalobce ohledně vydání rozhodnutí úředními osobami, o jejichž nepodjatosti je dána důvodná pochybnost, aniž by správce daně uvedl, v čem spatřuje naplnění podmínky neodkladnosti ve smyslu § 77 odst. 3 daňového řádu, žalovaný uvedl, že podle § 77 odst. 3 daňového řádu platí, že úřední osoba, o jejíž nepodjatosti jsou důvodné pochybnosti, smí do doby, než bude rozhodnuto o tom, zda je vyloučena, provést ve věci jen neodkladné úkony. Dále žalovaný uvedl, že prvním předpokladem

pro aplikaci výše uvedeného ustanovení je existence projednatelné námitky podjatosti ve smyslu § 77 odst. 1 a 2 daňového řádu, podané osobou zúčastněnou na správě daní nebo oznámené úřední osobou. Dále zdůraznil, že pro projednatelnost námitky podjatosti je nezbytné, aby byla tato námitka konkretizována, což ostatně plyne i z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu. Druhým předpokladem pro aplikaci tohoto ustanovení pak je, že o nepodjatosti konkrétní úřední osoby existují důvodné (nikoli jakékoli) pochybnosti. Pokud výše uvedené podmínky naplněny nejsou, je aplikace ustanovení § 77 odst. 3 daňového řádu vyloučena.

25. K věci dále žalovaný uvedl, že napadený platební výměr na pokutu byl vypracován E. M. a podepsán P. S. Ze správního spisu nebylo zjištěno, že by podjatost konkrétně těchto úředních osob byla vůbec namítána, přičemž ani z úřední činnosti nejsou známy důvody, pro existenci pochybností o podjatosti těchto osob. Z toho důvodu nebyla aplikace § 77 odst. 3 daňového řádu v daném případě namístě. Žalovaný uvedl, že prověřil spisový materiál (tj. provedl důkaz navrhovaný odvolatelem) a zjistil, že u žádné úřední osoby podílející se na řízení nebo postupu při správě daní u odvolatele nebyla shledána podjatost. Současně ve spisovém materiálu neshledal žádnou písemnost svědčící o podjatosti úředních osob správce daně nebo odvolacího orgánu či potvrzující mylnou domněnku odvolatele, že úřední osoby správce daně mohly být ovlivněny ze strany úředních osob odvolacího orgánu podřízeným instrukcím T. R. ředitele Odvolacího finančního ředitelství. Dále dodal, že námitka ohledně instruktáže úředních osob správce daně úředními osobami odvolacího orgánu, je formulována zcela obecně, konkrétní úřední osoby nejsou uvedeny.
26. K otázce řádného a včasného podání kontrolního hlášení žalovaný uvedl, že lze mít porušení zákonné povinnosti tj., nepodání kontrolního hlášení za zdaňovací období duben 2017 ani v náhradní lhůtě, jednoznačně za prokázané, neboť žalobce tvrzenou skutečnost, že kontrolní hlášení řádně a včas podal nebo že daňový spis prvoinstančního správce daně není úplný a evidence doručené pošty není správná, nepodložil žádnými důkazy, a podání kontrolního hlášení žalobcem včas nebo v náhradní lhůtě nebo pochybení prvoinstančního správce daně stran vedení spisu a evidování příchozích písemností nevyplývá ani ze spisového materiálu.
27. K námitce absence rozhodnutí ve věci žádosti žalobce o prodloužení lhůty stanovené ve výzvě k podání kontrolního hlášení žalovaný uvedl, že na základě spisového materiálu ověřil, že ve věci žádosti žalobce o prodloužení lhůty stanovené výzvou k podání kontrolního hlášení prvoinstanční správce daně vydal rozhodnutí o zastavení řízení č. j. 1419264/17/2701-50521-601052 ze dne 10. 7. 2017, kde mimo jiné posoudil žádost žalobce o prodloužení výzvou stanovené lhůty jako zjevně právně nepřipustné podání. Dle zjištění žalovaného se žalobce proti rozhodnutí, jehož absenci nyní namítá, dokonce sám v minulosti odvolal.
28. Postup žalovaného ve vazbě na úkony žalobce v daňovém řízení posuzoval krajský soud z pohledu jednotlivých ustanovení zákona o DPH. Lze z nich dovodit, že institut kontrolního hlášení k DPH platí od 1. 1. 2016. Povinnost podávat kontrolní hlášení má podle § 101c odst. 1 každý plátce DPH, pokud došlo k naplnění některé z určených podmínek, mezi něž patří také dle písm. b) přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytnutí úplaty přede dnem uskutečnění tohoto plnění. V souladu s § 101a odst. 1 a 3 zákona o DPH lze kontrolní hlášení podat pouze elektronicky datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu a struktuře zveřejněné

správcem daně. V § 101d odst. 2 se pak uvádí, že pokud je kontrolní hlášení podáno prostřednictvím datové zprávy vyžadující dodatečné potvrzení, musí být potvrzeno za podmínek uvedených v daňovém řádu (viz § 71 odst. 3) ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení. Plátce, který je fyzickou osobou, podává kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání, přičemž tuto lhůtu nelze prodloužit (viz § 101e zákona o DPH). Ustanovení § 71 odst. 1 daňového řádu stanoví možné formy podání. V § 71 odst. 3 daňového řádu je upraveno, že *„Účinky podání má rovněž úkon učiněný vůči správci daně za použití datové zprávy, která není podepsána způsobem, se kterým jiný právní předpis spojuje účinky vlastnoručního podpisu, pokud je toto podání do 5 dnů ode dne, kdy došlo správci daně, potvrzeno způsobem uvedeným v odstavci 1; tuto lhůtu nelze prodloužit ani navrátit v předešlý stav.“*

29. Dále krajský soud vycházel ze skutečnosti, že ustanovení § 101d zákona o DPH je speciálním ustanovením k obecným ustanovením daným daňovým řádem v § 71, a jako takové má aplikační přednost. Uvedený § 101d odst. 2 této právní úpravy jednoznačně stanoví, že potvrzení je nutné provést ve lhůtě pro podání kontrolního hlášení. Podle § 101g odst. 1 zákona o DPH v případě, že nebylo podáno kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vyzve správce daně plátce k jeho podání v náhradní lhůtě do 5 dnů od oznámení této výzvy. Z § 101h odst. 1 písm. d) uvedené právní úpravy vyplývá, že pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 50 000 Kč, pokud jej nepodá ani v náhradní lhůtě. Dle ust. § 101h odst. 4 uvedené právní úpravy o povinnosti platit pokutu podle odstavce 1 rozhodne správce daně platebním výměrem a současně ji předešle do evidence daní.
30. V návaznosti na shora uvedenou právní úpravu lze nepochybně konstatovat, že žalobci vznikla povinnost podat za zdaňovací období duben 2017 kontrolní hlášení a to ve lhůtě stanovené v ust. § 101e odst. 1 zákona o DPH, tedy k datu 25. 5. 2017. Tuto skutečnost ani žalobce nerozporuje. Spor mezi účastníky řízení je veden o to, zda žalobce této povinnosti dostál, či nikoliv. Žalobce podanou žalobou vyslovil přesvědčení, že kontrolní hlášení podal řádně a včas, a tudíž správce daně a potažmo žalovaný postupovali nezákonně, když mu za údajné nesplnění této povinnosti uložili pokutu ve výši 50 000 Kč.
31. Krajský soud s žalobními námitkami nesouhlasí, žalobu považuje za nedůvodnou, ztotožňuje se s názory žalovaného uvedenými v odůvodnění napadeného rozhodnutí a v plném rozsahu na ně odkazuje.
32. Předně je nutno konstatovat, že žalobce svoje tvrzení o včasém podání kontrolního hlášení nepodložil žádnými důkazy. Ve správním spise se nenachází žádný doklad, který by o doručení této písemnosti svědčil. Žalobce takový důkaz nepředložil ani při soudním řízení, navzdory tomu, že na takový doklad v podané žalobě odkazoval. Krajský soud za účelem vyjasnění důkazní pozice žalobce nařídil ve věci jednání, které následně k žádosti žalobce odročil, žalobce se ho však nezúčastnil. Svoje důkazní břemeno tedy neunesl. Navíc krajský soud konstatuje, že z průběhu daňového řízení, tak jak je popsáno výše, nelze v žádném případě usuzovat, že by žalobce kontrolní hlášení k datu 25. 5. 2017 snad mohl podat. Pokud by totiž tak učinil, zajisté by na následnou výzvu správce daně ze dne 27. 6. 2017 nereagoval žádostí o prodloužení 5 denní lhůty, zajisté by proti zastavení řízení nebrojil odvoláním, popřípadě by nežádal o navrácení lhůty apod. tak, jak je podrobně uvedeno shora. Jinak řečeno, pokud by žalobce svoji povinnost splnil, dalo by se logicky očekávat, že k výzvě správce daně o

dodatečném prodloužení lhůty bude reagovat tak, že doklad o doručení na tuto výzvu předloží se sdělením, že svou povinnost řádně a včas splnil. To však neučinil. Nelze tudíž než konstatovat, že postup správce daně odpovídal požadavkům ust. § 101h odst. 1 písm. d) zákona o DPH, když žalobci uložil za nepodání kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě pokutu ve výši 50 000 Kč. Jedná se přitom nesporně o sankci vznikající ze zákona, u níž je moderační právo správce daně vyloučeno.

33. Tento závěr nemůže být vyvrácen ani dodatečným tvrzením žalobce uvedeným v jeho replice zpochybňujícím činnost správce daně. Krajský soud neshledal, že by předložený správní spis vykazoval jakékoliv známky neúplnosti, či že by z jednání správce daně bylo možno usuzovat na zpochybnění jeho nestrannosti. Pokud tedy žalovaný učinil závěr, že žalobce tvrzenou skutečnost, že kontrolní hlášení řádně a včas podal nebo že daňový spis prvoinstančního správce daně není úplný a evidence doručené pošty není správná, nepodložil žádnými důkazy, nelze než s tímto závěrem souhlasit. Ze správního spisu nelze vůbec dovodit, ani podání kontrolního hlášení žalobcem (a to buď včas nebo v náhradní lhůtě) nebo jakékoliv pochybení správce daně stran vedení spisu a evidování příchozích písemností.
34. Krajský soud nemohl za důvodnou označit ani další námitku žalobce dotýkající se otázky, zda v dané věci rozhodovaly podjaté či nepodjaté úřední osoby. Tuto námitku týkající se nestrannosti úředních osob formuloval žalobce pouze obecně a nelze ji považovat za námitku podjatosti tak, jak je charakterizována v ust. § 71 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný tedy nepochybil, když konstatoval, že podmínkou pro aplikaci ust. § 77 odst. 3 daňového řádu je existence projednatelné námitky podjatosti ve smyslu ust. § 77 odst. 1 a 2 této právní úpravy podané osobou zúčastněnou na správě daní nebo úřední osobou. Lze tak uzavřít, že v daném případě nebyla námitka podjatosti projednatelná pro její nekonkrétnost, přičemž správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem, když shledal, že o nepodjatosti úředních osob neexistují důvodné pochybnosti.
35. Krajskému soudu proto nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.

VI. Náklady řízení

36. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu proto nevzniklo. Ze spisu nevyplývalo, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Hradec Králové 13. ledna 2021

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu