



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdu a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobkyně: **EFE cz, s.r.o.**, se sídlem Blanická 834/140, Ostrava, zast. Mgr. Ing. Martinem Janotou, advokátem se sídlem 28. října 1727/108, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 10. 2019, č. j. 22 Af 46/2018 - 81,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**
- III. Odměna a náhrada hotových výdajů advokáta Mgr. Ing. Martina Janoty **s e u r č u j í** částkou 8 228 Kč. Tato částka bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do šedesáti (60) dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

[1] Kasační stížností se žalobkyně domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě, kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí ze dne 7. 11. 2018, č. j. 49871/18/5100-41456-711893. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 1. 2018, č. j. 59143/18/3202-50521-804551, kterým byla žalobkyni uložena pokuta za opožděné podání kontrolního hlášení za období srpna 2017 ve výši 1000 Kč podle § 101h odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), neboť žalobkyně podala předmětné kontrolní hlášení dne 6. 10. 2017, tedy až po uplynutí lhůty pro jeho podání, která dle § 101e odst. 1 zákona o DPH uplynula dne 25. 9. 2017.

[2] Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že zákon nedává správci daně prostor pro správní uvážení ohledně výše či samotného uložení pokuty za uvedené jednání. Nelze tedy zohlednit, jaké údaje daňový subjekt uvedl v kontrolním hlášení podaném po uplynutí zákonné lhůty. Domněnku žalobkyně, že jí podávaná kontrolní hlášení jsou bez kontrolního smyslu, neboť v nich není vykazován žádný odklon od dlouhodobého průměru ani žádný doklad na částku převyšující 10 000 Kč, shledal žalovaný nepodloženou, jelikož institut kontrolního hlášení slouží k získání údajů o transakcích vymezených v § 101c zákona o DPH, nikoliv pouze o transakcích vybočujících z průměru či převyšujících určitou hodnotu. Žalovaný připustil, že ačkoliv žalobkyně porušovala povinnost podat kontrolní hlášení v zákonné lhůtě opakovaně, pokuta jí byla uložena až v souvislosti s porušením této povinnosti v období srpna 2017. To však nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného platebního výměru. Argumentaci žalobkyně nálezem Ústavního soudu ze dne 3. 2. 2000, sp. zn. III. ÚS 545/99, a rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2008, č. j. 2 Afs 112/2007 – 92 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), žalovaný odmítl, neboť uvedená judikatura nijak nesouvisí s projednávanou věcí.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou podanou u Krajského soudu v Ostravě, který ji napadeným rozsudkem zamítl.

[4] Krajský soud odmítl názor žalobkyně, podle něhož opožděné podání kontrolního hlášení za situace, kdy nebylo dle žalobkyně co kontrolovat, nemůže naplnit skutkovou podstatu § 101h odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Díkce zákona je jednoznačná a povinnost plátce DPH podat kontrolní hlášení každý měsíc v zákonem stanovené lhůtě je stanovena bezvýhradně. Plnění této povinnosti není závislé na tom, zda hlášení obsahuje kontrolovatelné skutečnosti či nikoliv. Krajský soud připomněl, že § 101h odst. 1 písm. a) zákona o DPH neumožňuje žádné správní uvážení. Jestliže subjekt povinný k podání kontrolního hlášení toto podání v zákonné lhůtě neučiní a podá je až po uplynutí lhůty, dopadá na jeho jednání ze zákona sankce a správce daně je povinen ji vyměřit. Rozhodnutí správce daně vydané formou platebního výměru pouze deklaruje existenci povinnosti, jež je však sama o sobě dána již zákonem. K tvrzení žalobkyně, že v měsících ledna 2016 až července 2017 rovněž podávala opožděná kontrolní hlášení a za porušení svých povinností pokutována nebyla, krajský soud připustil, že benevolence či opomenutí správce daně v předchozím období v ní mohla vyvolat zdání, že nepostupuje v rozporu se zákonem. To však nic nemění na skutečnosti, že opožděné podání kontrolního hlášení je v rozporu se zákonem, který stanoví za takové porušení povinnosti sankci. Pro posouzení nynější žaloby je podstatné, že v nyní posuzovaném období byl postup správce daně souladný se zákonem a žalobkyni byl za porušení zákonné povinnosti po právu vydán platební výměr na pokutu. To, že správce daně v případě předchozího porušení zákonných povinností nekonal, ač konat měl, proto nemohlo založit legitimní očekávání žalobkyně, že je její postup v souladu se zákonem. Krajský soud se neztotožnil ani se žalobní námitkou, podle níž byla žalobkyní zmiňovaná judikatura nesprávně pochopena. Žalobkyní namítaná judikatura se vztahuje k otázce přihlašování pohledávek do konkursního řízení ve smyslu zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů, proto je na předmětnou věc nepoužitelná. Pokud jde o časovou náročnost podávání kontrolních hlášení v měsíčním cyklu, krajský soud pouze zopakoval, že tato povinnost je jednoznačně

pokračování

stanovena zákonem. Je věcí žalobkyně, aby si personálně a časově zorganizovala plnění svých povinností.

II.

Kasační stížnost žalobkyně a vyjádření žalovaného

[5] Proti uvedenému rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost, v níž namítá důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[6] Stěžovatelka měla ze vstřícného postupu správce daně uplatňovaného do července 2017 za to, že postupuje v souladu se zákonem, je tedy nepřipustné, aby správce daně následně rozhodoval o skutkově obdobných případech odlišně. Zákonodárce v boji proti karuselovým podvodům na DPH založil od 1. 1. 2016 povinnost párové kontroly dokladů nad 10 000 Kč, případně nadměrných odpočtů. Stěžovatelka jako právnická osoba bez limitu výše obrátu má v režimu čtvrtletního plátce DPH podávat kontrolní sestavu měsíčně, zatímco fyzická osoba by ji podávala pouze čtvrtletně. Fyzická osoba by tedy nedostala pokutu za to, že činila podání ve stejné frekvenci jako stěžovatelka, tedy čtvrtletně, současně s přiznáním k DPH. To dle stěžovatelky zakládá diskriminaci. Ukládání pokut má vycházet ze stupně závažnosti důsledků činu. Nepodání kontrolního hlášení, když nic ke kontrole není, nemůže ohrozit kontrolu vypořádání DPH, takže nemá být pokutováno. Správce daně pokutu stěžovatelce nevyměřoval od počátku této povinnosti, tedy od 1. 1. 2016, až do 11. 1. 2018. Stěžovatelka měla od uzákonění povinnosti celé dva roky dobrou víru v to, že jí aplikovaný způsob pokutován není. Navrhuje proto, aby rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc mu vrácena k dalšímu řízení, popřípadě aby Nejvyšší správní soud sám zrušil i napadené rozhodnutí žalovaného.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě, neboť stěžovatelka v podstatě pouze opakuje žalobní námitky. Připomněl, že kontrolní hlášení slouží k získání údajů o transakcích vymezených v § 101c zákona o DPH, tj. nikoli pouze o transakcích vybočujících z běžného průměru, popř. transakcích převyšujících určitou hodnotu, ale údajů o všech transakcích, při nichž plátce uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění, nebo přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění, popř. dalších transakcí uskutečněných ve zvláštním režimu pro investiční zlato. Odmítá dohady stěžovatelky o tom, co má být a co nemá být pokutováno, neboť tato povinnost je zcela bezpodmínečně a jasně stanovena zákonem. Stěžovatelka měla zákonnou povinnost podat kontrolní hlášení každý měsíc ve stanovené lhůtě, kontrolní hlášení však podala opožděně. Tím byla naplněna hypotéza § 101h odst. 1 písm. a) zákona o DPH, tudíž jí vznikla povinnost uhradit sankci. Otázku zákonodárcem nastaveného sankčního mechanismu dle § 101h zákona o DPH přezkoumal rovněž Ústavní soud a v nálezu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15 (č. 40/2017 Sb.), jej neshledal neústavním. Žalovaný odmítá i údajnou dobrou víru stěžovatelky plynoucí z toho, že po určitou dobu nebyla za pozdní podávání kontrolních hlášení postihována. Nemohla mít dobrou víru, když řádně a včas neplnila svou zákonnou povinnost. O svých zákonných povinnostech věděla nebo měla vědět, a je tedy zřejmé, že nemohla být v dobré víře. Žalovaný proto navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

[8] Stěžovatelka následně zaslala repliku k tomuto vyjádření nadepsanou jako doplnění kasační stížnosti (žalovaný na ně vzápětí zareagoval stručným vyjádřením). V ní připomněla, že je tzv. čtvrtletním plátcem DPH. Zákon o DPH v § 101e nelogicky, nesystémově a protiústavně stanoví lhůty pro podání kontrolního hlášení odlišně nikoliv pro měsíční a čtvrtletní plátce, jak by bylo očekávatelné, ale pro plátce právnické osoby, u nichž je stanovena bez výjimky měsíční lhůta pro podání kontrolního hlášení, a plátce fyzické osoby, pro které je lhůta pro podání kontrolního hlášení stanovena shodně jako lhůta pro podání daňového přiznání, jak plyne z § 101e odst. 2 zákona o DPH. Důsledkem této nijak neodůvodněné diferenciaci je, že čtvrtletnímu plátcovi – fyzické osobě zákon stanoví lhůtu pro podání kontrolního hlášení taktéž čtvrtletně, zatímco čtvrtletnímu plátcovi – právnické osobě stanoví lhůtu pro podání kontrolního hlášení měsíčně. To odporuje principu rovnosti vyplývajícímu z judikatury Ústavního soudu a z čl. 14 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Pro rozlišování mezi fyzickými a právnickými osobami ve vztahu k určení lhůt pro podávání kontrolního hlášení není jakýkoliv důvod a tato nerovnost je projevem libovůle zákonodárce. Nerovnost v otázce lhůt pro podání kontrolního hlášení ve spojení s § 101h odst. 1 písm. a) zákona o DPH zakládá nerovnost také ve vztahu k sankci za pozdní podání kontrolního hlášení. Na námitku diskriminace však krajský soud nijak nereagoval.

[9] Krajský soud také chybně posoudil otázku vyloučení vzniku pokuty za nepodání kontrolního hlášení dle § 101j zákona o DPH, který stanoví: *„Povinnost uhradit pokutu podle § 101h odst. 1 písm. a) nevzniká, pokud v daném kalendářním roce nedošlo u plátce k jinému prodlení při podání kontrolního hlášení.* Účelem citované právní úpravy je odstranit tvrdost zákona, aby každé pochybení plátce nebylo bez dalšího sankcionováno. K tomu, aby tento účel byl skutečně naplněn, je potřeba, aby plátce vůbec byl o tomto prvním pochybení správcem daně informován. Pokud správce daně zjistil, že postup stěžovatelky není správný, měl ji v souladu s principem dobré správy o tomto pochybení informovat a zároveň jí sdělit, že v souladu s § 101j zákona o DPH „pro tentokrát“ nebude sankcionována, nicméně při dalším pochybení již na toto dobrodíní nemůže spoléhat. Jen tento postup totiž naplní účel citovaného ustanovení. Namísto toho se stěžovatelka dozvěděla, ve kterých obdobích měla podat řádné kontrolní hlášení, až ze samotného rozhodnutí, kterým jí byla uložena pokuta. Správce daně si také nemohl nevšimnout na první pohled patrné systematickosti jednání stěžovatelky, když její „pochybení“ evidoval vždy v případě kontrolních hlášení podávaných v průběhu čtvrtletního zdaňovacího období, zatímco kontrolní hlášení podávaná společně s řádným přiznáním k DPH evidoval jako řádně podaná.

[10] Žalovaný na doplnění kasační stížnosti reagoval replikou, v níž odmítl argumentaci, podle níž měl správce daně stěžovatelku o jejím prvním pochybení informovat. Žalovaný, ani správce daně, není povinen jakkoliv plátce upozorňovat na jeho první prodlení ohledně podání kontrolního hlášení. Dále žalovaný zopakoval svou argumentaci ohledně tvrzené dobré víry stěžovatelky. Zbývající argumenty stěžovatelky nejsou dle žalovaného pro předmětnou věc relevantní.

[11] Dne 26. 10. 2020 doručila stěžovatelka Nejvyššímu správnímu soudu podání, k němuž přiložila přípis, kterým se Ústav pro jazyk český Akademie věd České republiky, v. v. i. (dále jen „Ústav pro jazyk český“), vyjadřuje k dotazu stěžovatelky ohledně

pokračování

srozumitelnosti následující formulace uvedené v žalobě: „*K prokázání nezákonnosti počínání poukazujeme na způsoby podání u fyzické osoby, která není pokutována za to učiní-li podání byť i s kontrolním smyslem totožně jako nyní pokutovaná právnická osoba učinila tzn. kvartálně při podání přiznání DPH. Jde o diskriminaci. Dle ústavního soudu mají mít právnické osoby určitá práva totožná jako fyzické.*“ Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud uvedené vyjádření Ústavu pro jazyk český provedl jako důkaz srozumitelnosti citované žalobní argumentace.

III.

Posouzení Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatelka byla účastnicí řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přistoupil k posouzení kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[13] Nejvyšší správní soud předesílá, že se obdobnou věcí téže stěžovatelky zabýval již v rozsudku ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020 – 77, kdy stěžovatelka brojila proti uložení pokut za opožděné podání kontrolních hlášení za období října 2017 a února, dubna, května, července a srpna 2018, a v rozsudku ze dne 15. 12. 2020, č. j. 4 Afs 208/2020 – 45, kdy stěžovatelka brojila proti uložení pokut za opožděná podání kontrolních hlášení za období října a listopadu 2018. V nyní posuzované věci přitom Nejvyšší správní soud neshledal důvody odchýlit se od závěrů, k nimž dospěl v uvedených rozsudcích.

[14] Ani v nyní posuzované věci stěžovatelka nijak nerozporuje, že předmětné kontrolní hlášení podle § 101c zákona o DPH podala opožděně. Tím stěžovatelka naplnila podmínky pro uložení pokuty podle § 101h odst. 1 písm. a) zákona o DPH: „*Pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši a) 1 000 Kč, pokud jej dodatečně podá, aniž by k tomu byl vyzván (...).*“

[15] Nejvyššímu správnímu soudu tedy nezbyvá než odkázat na závěry, k nimž zdejší soud dospěl v již zmiňovaném rozsudku ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020 – 77:

„NSS se ztotožňuje s krajským soudem a žalovaným, že citované ustanovení neposkytuje prostor pro správní uvážení či zvažování závažnosti pochybení, například pro zvažování toho, zda „bylo co kontrolovat“, jak stěžovatelka opakovaně uvádí. Znění zákona je jednoznačné a povinnost plátce DPH podat kontrolní hlášení každý měsíc v zákonem stanovené lhůtě je stanovena bezvýhradně. Plnění této povinnosti plátcem DPH není závislé na tom, zda hlášení obsahuje kontrolovatelné skutečnosti či nikoliv, jak potvrdil i NSS v rozsudku ze dne 22. 11. 2018, č. j. 1 Afs 206/2018 - 27: „Ustanovení § 101h odst. 1 zákona o DPH nekonstruuje udělení pokuty jakožto sankci za neodstranění pochybností správce daně, ale za nesplnění povinnosti podat kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě. Toto ustanovení koresponduje s obecným

účelem právní úpravy týkající se kontrolního hlášení, tedy zájmem na včasnosti zjištění správcem daně požadovaných údajů (srov. bod 59 a 60 nálezu Pl. ÚS 32/15).“

Důkazem údajného prostoru pro správní uvážení nemůže být to, že správce daně stěžovatelce pokutu za pozdní odevzdání kontrolního hlášení nejprve nevyměřoval, a to až do 11. 1. 2018, kdy jí zpětně vyměřil pokutu za srpen 2017 (...). Tato jeho dřívější pasivita není nyní předmětem soudního přezkumu, a lze tak pouze odkázat na judikaturu NSS (viz rozsudky ze dne 12. 4. 2018, č. j. 6 As 413/2017 - 39, nebo ze dne 24. 4. 2019, č. j. 6 As 321/2018 - 31), podle níž správní orgán tím, že určité jednání ponechává bez postihu, byť je k tomu vybaven potřebnými pravomocemi, takové jednání ještě bez dalšího neaprobuje jako správné a souladné se zákonem. Pouhá nečinnost veřejné správy v oblasti postihování deliktního jednání bez dalšího nezakládá legitimní očekávání, že dosud nepostihované jednání není deliktním jednáním, resp. že nebude postihováno ani nadále.“

[16] V citovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud vyjádřil rovněž k námitce, podle níž krajský soud nevypořádal žalobní námitku diskriminace mezi fyzickými a právníckými osobami:

„Dále stěžovatelka namítá, že se krajský soud opomněl zabývat žalobní námitkou diskriminace mezi fyzickými a právníckými osobami. V nyní posuzovaném případě je tato odlišnost v určení periodicity podávání kontrolních hlášení stanovena v § 101e zákona o DPH, na něž odkazuje v replice k vyjádření žalovaného:

(1) Plátce, který je právníckou osobou, podává kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.

(2) Plátce, který je fyzickou osobou, podává kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

(3) Lhůty podle odstavců 1 a 2 nelze prodloužit.

Stěžovatelka má pravdu v tom, že otázkou, zda toto odlišné zacházení s právníckými a fyzickými osobami, které jsou tzv. čtvrtletními plátcí DPH, nezakládá mezi nimi nepřípustnou diskriminaci, se krajský soud nezabýval. To je však způsobeno tím, že takovou námitku v žalobě platně nevznesla. Stěžovatelka patrně odkazuje na pátý odstavec druhé strany své žaloby, který zněl: „K uvážení nezákonnosti poukazujeme na způsoby u fyzické osoby, která není pokutována za učinění podání byť i s kontrolním smyslem stejně jako nyní pokutovaná právnícká osoba učinila kvartálně při přiznání DPH. Právnícká osoba je diskriminována. Dle ústavního soudu mají mít právnícké osoby určitá práva totožná jako fyzické.“ NSS však musí konstatovat, že takto formulovaná námitka je nesrozumitelná, respektive smysl dává až pohledem svého rozpracování v kasační stížnosti a zejména následně v replice k vyjádření žalovaného, jak bylo rekapitulováno výše. Ty ovšem krajský soud pochopitelně neměl k dispozici a z právě citovaných tří vět skutečně nelze přčtením shledat, že stěžovatelka spatřovala diskriminaci v tom, že fyzické osoby, které jsou čtvrtletními plátcí DPH, podávají kontrolní hlášení čtvrtletně, zatímco právnícké osoby, které jsou čtvrtletními plátcí, mají povinnost podávat kontrolní hlášení každý měsíc a v případě jejího porušení jsou postiženy pokutou, jak se stalo i stěžovatelce.

pokračování

Celá žaloba byla napsána na samé hraně srozumitelnosti a krajskému soudu je třeba přiznat, že tam, kde to bylo možné, žalobní námitky přeformuloval do srozumitelné podoby a věcně je posoudil. Právě citovaná námitka však již byla za hranou srozumitelnosti, a krajskému soudu tedy nelze vyčítat, že se otázkou diskriminace nezabýval. Za této situace se stěžovatelčinou argumentací ohledně tvrzené diskriminace mezi fyzickými osobami a právníckými osobami, které jsou čtvrtletními plátcí DPH, jak byla propracována zejména v replice k vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti, nemůže zabývat ani NSS.“

[17] Žaloba podaná v nyní projednávané věci obsahuje téměř shodnou, již citovanou pasáž: „K prokázání nezákonnosti počínání poukazujeme na způsoby podání u fyzické osoby, která není pokutována za to učiní-li podání byť i s kontrolním smyslem totožně jako nyní pokutovaná právnícká osoba učinila tzn. kvartálně při podání přiznání DPH. Jde o diskriminaci. Dle ústavního soudu mají mít právnícké osoby určitá práva totožná jako fyzické.“ Drobné formulační odlišnosti nic nemění na tom, že citovaná pasáž žaloby je nesrozumitelná, a krajský soud tedy nepochybil, pokud se otázkou diskriminace nezabýval. Ani Nejvyšší správní soud se tedy touto otázkou nemůže zabývat (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Na tom nemůže nic změnit ani stěžovatelkou předložené stanovisko Ústavu pro jazyk český. Obsah žaloby není skutkovou okolností, ohledně níž by bylo třeba vést dokazování. Nejvyšší správní soud uvedenou listinu jako důkaz neprovedl. Je na žalobci, aby žalobní body formuloval srozumitelně tak, aby z nich bylo zřejmé, v čem spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. Stanovisko Ústavu pro jazyk český v této věci není pro soud závazné. Soud vycházel rovněž z usnesení Ústavního soudu ze dne 25. 8. 2020, sp. zn. IV. ÚS 1770/20, jímž Ústavní soud odmítl jako zjevně neopodstatněnou ústavní stížnost stěžovatelky proti citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020 – 77, přičemž ke shora uvedené obdobné formulaci stěžovatelky v žalobě ve věci sp. zn. 9 Afs 67/2020 konstatoval:

„(...) Nejvyšší správní soud se řádně vypořádal se všemi (v průběhu řízení) vznesenými námitkami stěžovatelky, když tento též ústavně konformně odůvodnil (srov. body 13 až 15 napadeného rozsudku Nejvyššího správního soudu), že stěžovatelka námitku týkající se odlišného zacházení s právníckými a fyzickými osobami v žalobě platně nevznesla. Za této situace se stěžovatelčinou argumentací ohledně tvrzené diskriminace nemohl zabývat ani Nejvyšší správní soud.

Předmětná námitka však není přípustná ani v řízení před Ústavním soudem, jelikož ji stěžovatelka řádně neuplatnila ve své žalobě u krajského soudu, přestože jí v tom nebránily žádné zvláštní okolnosti. Za zvláštní okolnost pak nelze považovat to, že nebyla právně zastoupena, jelikož tuto možnost nepochybně měla.“

[18] V rozsudku ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020 – 77, se Nejvyšší správní soud vyjádřil i k námitce, podle níž je uložení pokuty v předmětné věci vyloučeno dle § 101j zákona o DPH: „Námitku vyloučení vzniku pokuty za nepodání kontrolního hlášení dle § 101j zákona o DPH stěžovatelka v řízení před krajským soudem neuplatnila vůbec; stručně se citovaným ustanovením zabýval pouze žalovaný ve svém vyjádření k žalobě. Jde tedy o námitku opřenou o důvody, které stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohla. Taková námitka je nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s.“ Ani v nyní posuzovaném případě nemá uvedená námitka svůj předobraz v žalobě a je tedy

nepřípustná, přičemž její přípustnost nemůže založit ani skutečnost, že předmětem nyní posuzované věci je první pokuta, jež byla stěžovatelce za opožděné podání kontrolního hlášení uložena.

IV.

Závěr a náklady řízení

[19] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[20] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči stěžovatelce právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

[21] Nejvyšší správní soud ustanovil stěžovatelce pro řízení o kasační stížnosti na její návrh zástupce z řad advokátů, Mgr. Ing. Martina Janotu; náklady řízení v tomto případě hradí stát (§ 35 odst. 10 a § 120 s. ř. s.). Nejvyšší správní přiznal ustanovenému zástupci odměnu za dva úkony právní služby ve smyslu § 11 odst. 1 písm. b) a d) advokátního tarifu (první porada s klientem včetně převzetí a přípravy zastoupení a doplnění kasační stížnosti). Za každý tento úkon náleží jmenovanému odměna ve výši 3100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], a dále 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů [§ 13 odst. 4 advokátního tarifu], celkem tedy 6800 Kč. Ustanovený zástupce sice ve vyčíslení odměny a náhrady hotových výdajů ze dne 14. 5. 2020 uvádí, že požaduje paušální náhradu hotových výdajů za tři úkony právní služby, jde však o zjevnou písařskou chybu, neboť nárokuje odměnu pouze za zmiňované dva úkony právní služby, přičemž celkovou odměnu a náhradu hotových výdajů vyčísлил právě na 6800 Kč. Ustanovený zástupce je plátcem daně z přidané hodnoty. Celková odměna a náhrada hotových výdajů tedy činí částku ve výši 8228 Kč, která mu bude vyplacena do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 18. prosince 2020

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu