



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka, ve věci

žalobkyně: X
sídlem X
zastoupena Ing. Otou Koškem, daňovým poradcem
sídlem Tř. T. G. Masaryka 822, Nový Bor

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 1. 2021, č. j. X

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byly změněny platební výměry na pokutu za opožděné podání následného kontrolního hlášení vydané Finančním úřadem pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 7. 2020, č. j. X, č. j. X, č. j. X, č. j. X, č. j. X, č. j. X, č. j. X, č. j. X, č. j. X a č. j. X.
2. Zástupce žalobkyně podal datovou zprávou opatřenou zaručeným elektronickým podpisem dne 19. 3. 2020 dodatečná přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2019 až prosinec 2019 a současně i následná kontrolní hlášení za shodná zdaňovací období, tj. únor 2019 až prosinec 2019. Dodatečná přiznání k dani z přidané hodnoty a následná kontrolní hlášení za zdaňovací období únor 2019 až prosinec 2019 byla podána na základě vlastních zjištění žalobkyně. Jako důvod pro podání dodatečných daňových přiznání k dani z přidané hodnoty bylo uvedeno „uskutečněné plnění dosud neodvedené“. Zástupce žalobkyně ve všech následných kontrolních hlášeních za uvedená zdaňovací období konstatoval, že důvody pro jejich podání byly zjištěny dne 21. 2. 2020. Vzhledem k tomu, že následná kontrolní hlášení za předmětná zdaňovací období nebyla podána v souladu s § 101f odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), ve lhůtě do 5 pracovních dnů ode dne zjištění nesprávných nebo neúplných údajů, tj. do 28. 2. 2020, vznikla žalobkyni dle § 101h odst. 1 písm. a) téhož zákona pokuta za jednotlivá zdaňovací období únor 2019 až prosinec 2019 ve výši 1 000 Kč. Protože u žalobkyně nedošlo v daném kalendářním roce k jinému prodlení při podání kontrolního hlášení, byl vznik pokuty za opožděné podání následného kontrolního hlášení za období únor 2019 v souladu s § 101j zákona o dani z přidané hodnoty vyloučen a žalobkyni tak nevznikla povinnost uhradit za uvedené období pokutu dle § 101h odst. 1 písm. a) citovaného zákona. Správce daně vydal dle § 101h odst. 4 a § 101h odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty dne 21. 7. 2020 platební výměry za opožděné podání následného kontrolního hlášení za období březen 2019 až prosinec 2019. V zákonné lhůtě se proti uvedeným platebním výměrům žalobkyně odvolala. O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.
3. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že byla naplněna skutková podstata § 101h odst. 1 písm. a) ve spojení s § 101f odst. 2 a 3 zákona o dani z přidané hodnoty, v důsledku čehož vznikla žalobkyni ze zákona povinnost uhradit pokutu ve výši 1 000 Kč za každé opožděné podání následného kontrolního hlášení. V případě, že daňový subjekt zjistí po uplynutí lhůty k podání kontrolního hlášení, že v tomto kontrolním hlášení uvedl nesprávné nebo neúplné údaje, je povinen do 5 pracovních dnů ode dne zjištění nesprávných nebo neúplných údajů podat následné kontrolní hlášení, ve kterém tyto nedostatky napraví. Lhůta pro podání následných kontrolních hlášení za období březen 2019 až prosinec 2019 uplynula dne 28. 2. 2020. Žalobkyně následná kontrolní hlášení dodatečně podala bez toho, že by k tomu byla správcem daně vyzvána, dne 19. 3. 2020. Ze spisového materiálu

vyplývalo, že v daném kalendářním roce došlo u žalobkyně k jinému prodlení při podání kontrolního hlášení, za které jí nebyla správcem daně uložena pokuta dle § 101j zákona o dani z přidané hodnoty, a to za období únor 2019. Je-li naplněna některá z podmínek § 101h odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu v zákonem stanovené výši, přičemž o této skutečnosti vydá správce daně rozhodnutí deklaratorní povahy. Dle důvodové zprávy k zákonu č. 360/2014 Sb., kterým byl novelizován zákon o dani z přidané hodnoty, není tento typ rozhodnutí založen na správní úvaze správce daně, neboť mu právní úprava neopouští žádný prostor pro individuální posouzení a zohlednění okolností na straně daňového subjektu. Ustanovení § 101c až § 101e zákona o dani z přidané hodnoty se na posuzovanou věc týkající se následných kontrolních hlášení nepoužijí. Termín „dodatečně“ použil správce daně v platebních výměrech z důvodu, že řešil nedodržení stanovené lhůty pro podání následného kontrolního hlášení. V posuzovaném případě tak byl uvedený termín použit zcela oprávněně, v souladu se zákonem.

II. Žaloba

4. Žalobkyně v žalobě konstatovala, že nové daňové doklady uvedla do oběhu dne 19. 3. 2020. Jako datum vystavení na nich bylo uvedeno datum 19. 3. 2020 a zdanitelné plnění za období únor 2019 až prosinec 2019. Příjemce vystavených daňových dokladů mohl tyto doklady uplatnit nejdříve jako odpočet za zdaňovací období březen 2020 a uvést ve svém kontrolním hlášení dne 25. 4. 2020. Zpracování daňových dokladů probíhalo nejdříve po 25. 4. 2020, kdy díky podaným následným kontrolním hlášením žalobkyně dne 19. 3. 2020 byly opravné daňové doklady v systému. Systém kontrolního hlášení nebyl narušen, protože vydané doklady se potkaly s možným nárokem na odpočet v kontrolním hlášení u příjemce opravného plnění. Udělení pokut za údajné „dodatečné“ podání podle § 101h zákona o dani z přidané hodnoty nestíhá možné závadné jednání žalobkyně. Žalobkyně vynaložila veškeré úsilí, aby nenarušila systém kontrolního hlášení. Důvod pro následné kontrolní hlášení žalobkyně zjistila dne 21. 2. 2020. Jednalo se o první následná kontrolní hlášení za zdaňovací období únor 2019 až prosinec 2019, kde žalobkyně poprvé uvedla příjemce, hodnoty a doklady, které byly do oběhu dány dne 19. 3. 2020. Podaná následná kontrolní hlášení byla komplexní a nebyl důvod pro opravu neúplných nebo nesprávných údajů do 5 dnů od podání. Za účelem vysvětlení různých právních názorů na věc se správce daně ani žalovaný navíc žalobkyni vůbec nepokusili kontaktovat.
5. Žalobkyně namítala, že do zákona o dani z přidané hodnoty nepatří pojem „podání dodatečného kontrolního hlášení“. Zákonná pravidla pro kontrolní hlášení jsou obsažena v § 101c a násl., kde zákonodárce opravu i odpověď správce daně k opravě kontrolního hlášení podaného v zákonné lhůtě podle § 101e odst. 1 a 2 zná výhradně jako následné kontrolní hlášení. Vzhledem k tomu, že zákon o dani z přidané hodnoty, který upravuje pravidla pro kontrolní hlášení, popisuje pouze pravidla podání následného kontrolního hlášení, samotný elektronický formulář neumožňuje podat dodatečné kontrolní hlášení a také zákon o dani z přidané hodnoty dodatečné kontrolní hlášení nedefinuje, je § 101h odst. 1 písm. a) prázdne ustanovení. Žalobkyně žádala soud, aby se obrátil na Ústavní soud s návrhem na zrušení § 101h odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty. Výklad žalovaného je dle žalobkyně v rozporu s cílem a účelem pokut podle §

101h zákona o dani z přidané hodnoty. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

6. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný zopakoval, že v posuzované věci byla žalobkyni uložena pokuta za podání následného kontrolního hlášení po stanovené lhůtě za období březen 2019 až prosinec 2019 ve výši 1 000 Kč za každé zdaňovací období, neboť byla naplněna skutková podstata § 101h odst. 1 písm. a) ve spojení s § 101f odst. 2 a 3 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a doplnil, že k posouzení individuálních příčin, které vedly k nesplnění povinnosti podat kontrolní hlášení, slouží institut prominutí pokuty za nepodání kontrolního hlášení, jenž je zakotven v 101k zákona o dani z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že pokuta podle § 101h odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je koncipována jako sankce vznikající ze zákona, má rozhodnutí prvoinstančního správce daně o uložení této pokuty toliko deklaratorní charakter. Poukazuje-li žalobkyně na ustanovení § 101c až 101e zákona o dani z přidané hodnoty, je tento odkaz zcela lichý, neboť posuzovaný případ týkající se následných kontrolních hlášení tato ustanovení vůbec neřeší. Z uvedených důvodů žalovaný navrhoval žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV. Replika žalobkyně

7. V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně zdůraznila, že správce daně možnosti postupovat podle § 101k odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty nevyužil. Dle žalobkyně má správce daně ze zákona prověřovat zákonné důvody pro udělení pokut. V posuzovaném případě však správce daně žalobkyni vůbec nekontaktoval a nepokusil se vyjasnit důvody postupu, který žalobkyně zvolila. Dne 21. 2. 2020 žalobkyně zjistila, že nebude dokončeno sloučení firem, a proto musí vyrovnat daňovou povinnost dodatečným daňovým přiznáním k dani z přidané hodnoty ve lhůtě podle § 141 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Dodatečná daňová přiznání vyčíslila a vydala do oběhu daňové doklady dne 19. 3. 2021, tj. ve lhůtě podle § 141 odst. 1 daňového řádu. Dne 19. 3. 2021 měla podklady pro následné kontrolní hlášení. Jako datum zjištění důvodů v kontrolním hlášení žalobkyně možná naivně uvedla datum zjištění důvodů pro podání dodatečného daňového přiznání, tj. 21. 2. 2021. Správce daně nepostupoval podle § 101g odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterého má povinnost následné kontrolní hlášení prověřit a v případě pochybností daňový subjekt oslovit. Správce daně se o správnosti uvedeného data nepřesvědčil. Žalobkyně postupovala podle daňového řádu, vyměřené pokuty neodpovídají okolnostem a důvodům podání dodatečných přiznání dani z přidané hodnoty.

V. Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.

9. Dle § 101f odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty zjistí-li plátce po uplynutí lhůty k podání kontrolního hlášení, že v tomto kontrolním hlášení uvedl nesprávné nebo neúplné údaje, je povinen do 5 pracovních dnů ode dne zjištění nesprávných nebo neúplných údajů podat následné kontrolní hlášení, ve kterém tyto nedostatky napraví.
10. Dle § 101h odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 1 000 Kč, pokud jej dodatečně podá, aniž by k tomu byl vyzván.
11. Dle § 101j téhož zákona 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.
12. Předně soud zdůrazňuje, že žalobkyně v žalobě v podstatě pouze opakuje námitky uplatněné v odvolacím řízení, s nimiž se však žalovaný řádně vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, které soud hodnotí jako plně přezkoumatelné, věcně správné a zákonné. Jelikož soud považuje vypořádání odvolacích námitek ze strany žalovaného za správné, plně odkazuje na odůvodnění jeho rozhodnutí. Pokud zástupce žalobkyně uvedl ve všech následných kontrolních hlášeních za předmětná zdaňovací období, že důvody pro jejich podání byly zjištěny dne 21. 2. 2020, pak lhůta pro podání následných kontrolních hlášení uplynula v souladu s § 101f odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty dne 28. 2. 2020. Vzhledem k tomu, že všechna následná kontrolní hlášení byla podána až dne 19. 3. 2020, byla podána po uplynutí zákonné lhůty.
13. Žalobkyně dále polemizuje s ústavností ustanovení § 101h odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty, a proto také žádá soud, aby podal návrh na zrušení citovaného ustanovení.
14. Krajský soud věc Ústavnímu soudu nepředložil, neboť ten se otázkou ústavnosti § 101h zákona o DPH již zabýval v nález ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15 (bod 77), přičemž „nedospěl k závěru o neústavnosti sankčního mechanismu upraveného ustanovením § 101h zákona o dani z přidané hodnoty“. 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 citovaného nálezu Ústavního soudu).
15. Soud dodává, že fixní sankce bez možnosti jejího prominutí či modifikace ze strany rozhodujícího orgánu veřejné moci není ničím neobvyklým, přičemž vzhledem k výši pokuty, nemůže být o protiústavnosti § 101h odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty s přihlédnutím k § 101j zákona o dani z přidané hodnoty ani reálně uvažováno.
16. Nemá-li správní orgán žádnou možnost správního uvážení o výši pokuty, neboť ta je dána zákonem fixně, nemůže se jednat o pokutu ve výši zjevně nepřiměřené. Zjevně nepřiměřenou by v takovém případě mohla být pouze pokuta převyšující zákonem předepsanou částku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2018, č. j. 1 Afs 206/2018-27).

17. Zásadu spolupráce zakotvenou v § 6 odst. 2 daňového řádu nelze vykládat tak, že by bylo povinností správce daně, resp. žalovaného, informovat daňový subjekt o tom, jak chápe a vykládá konkrétní ustanovení zákona. Námitky, které žalobkyně poprvé vznesla až v replice k vyjádření žalovaného, soud neposuzoval, neboť byly uplatněny po uplynutí dvouměsíční zákonné lhůty k podání žaloby stanovené v § 72 odst. 1 s. ř. s.

VI. Závěr a náklady řízení

18. Žalobu s odkazem na shora uvedenou argumentaci shledal soud nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
19. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten ale náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec běžné činnosti správního orgánu nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Liberec 20. duben 2022

Mgr. Lucie Trejbalová

předsedkyně senátu