



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Karla Ulíka a Mgr. Josefa Straky ve věci

žalobce: **T. V.**  
sídlem X  
zastoupený Ing. Otou Koškem, daňovým poradcem  
sídlem tř. T. G. Masaryka 822, 473 01 Nový Bor

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 28. 1. 2021, č. j. 3321/21/5100-41455-712198,

**takto:**

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

### Odůvodnění:

#### Uložení pokut za opožděná podání kontrolních hlášení

1. Podáním doručeným Finančnímu úřadu pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) dne 12. 10. 2019 se žalobce přihlásil k registraci k dani z přidané hodnoty (dále „DPH“).
2. Rozhodnutím ze dne 20. 11. 2019 správce daně žalobce registroval jako plátce DPH, a to s platností od 1. 4. 2018.
3. Dne 22. 12. 2019 žalobce podal kontrolní hlášení podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „ZDPH“) za zdaňovací období duben 2019, květen 2019 a červen 2019. Dne 24. 12. 2019 žalobce podal kontrolní hlášení podle citovaného ustanovení za červenec 2019.
4. Dne 8. 1. 2020 vydal správce daně s odkazem na § 101h odst. 1 písm. a) a odst. 4 ZDPH dva platební výměry na pokutu za opožděné podání kontrolního hlášení za zdaňovací období červen 2019 a červenec 2019 (dále „platební výměry“). S odkazem na § 101e ZDPH správce daně konstatoval, že za zdaňovací období červen 2019 uplynula lhůta pro podání kontrolního hlášení 25. 7. 2019 a za červenec 2019 uplynula 26. 8. 2019. V obou případech správce daně rozhodl o uložení pokuty ve výši 1 000 Kč.

#### Napadené rozhodnutí

5. Žalobce podal proti oběma platebním výměrům odvolání, o kterých žalovaný rozhodl dne 28. 1. 2021 jedním shora označeným rozhodnutím tak, že oba platební výměry změnil, aby obsahovaly podrobnější popis skutku, a ve zbytku je ponechal beze změny.
6. Žalovaný v odůvodnění nejprve konstatoval, že žalobce podal dne 12. 10. 2019 přihlášku k registraci k DPH, protože překročil hranici obratu dle § 6 odst. 1 zákona o DPH. Správce daně zjistil, že žalobce stanovenou hranici překročil již v únoru 2018. Proto jej registroval jako plátce DPH již od 1. 4. 2018. Žalobce se proti tomuto rozhodnutí neodvolal a rozhodnutí o registraci nabylo právní moci 21. 12. 2019.
7. Žalovaný se s odkazem na § 101e odst. 2 ZDPH ztotožnil se správcem daně, že lhůta pro podání kontrolního hlášení za měsíc červen 2019 žalobci uplynula 25. 7. 2019 a za měsíc červenec 2019 uplynula 26. 8. 2019. Žalobce podal kontrolní hlášení za oba měsíce v prosinci 2019, aniž k tomu byl správcem daně vyzván.
8. Správce daně postupoval dle žalovaného v souladu s právní úpravou. Pokud jsou splněny podmínky pro vznik povinnosti uhradit pokutu dle § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH, je správce daně povinen platební výměr vydat a uložit jím žalobci pokutu ve výši dle ZDPH. Skutková podstata dle § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH byla v této věci naplněna. Rozhodnutí o pokutě není v tomto případě založeno na úvaze správce daně, jemuž zákonná úprava nenechává žádný prostor pro individuální posouzení a zohlednění okolností na žalobcově straně. Žalovaný odkázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 360/2014 Sb., který novelizoval ZDPH, z níž podle něj vyplývá, že rozhodnutí správce daně o uložení pokuty je deklaratorní a správce daně jím pouze potvrdí naplnění skutkových podstat sankcí podle písm. a) až d) odkazovaného ustanovení. Pokuta za nepodání kontrolního hlášení vzniká ze

zákona a její výše je v § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH stanovena absolutní částkou, nelze ji ani snížit. Ke stejnému závěru dospěl i Nejvyšší správní soud (dále „NSS“) v rozsudcích ze dne 22. 11. 2019, č. j. 1 Afs 206/2018-27, a ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020-77. Správce daně tedy byl povinen žalobci pokuty v předmětných výších uložit.

9. Žalovaný považoval za jednoznačné, že žalobce podal kontrolní hlášení po stanovených lhůtách, aniž byl k jejich podání vyzván správcem daně. Současně se v jeho případě nejednalo o první prodlení s podáním kontrolního hlášení v kalendářním roce 2019 ve smyslu § 101j ZDPH; tím bylo prodlení za zdaňovací období prosinec 2018 (které měl žalobce podat nejpozději dne 25. 1. 2019, ale učinil tak až dne 22. 12. 2019). Za toto první prodlení mu pokuta uložena nebyla. Žalovaný také ověřil, že platební výměry byly vydány ve lhůtě dle § 101i odst. 3 ZDPH, tj. ve lhůtě 6 měsíců ode dne, kdy došlo k porušení povinnosti zakládající vznik pokuty dle § 101h odst. 1 ZDPH.
10. Žalobcovu argumentaci odvíjející vznik povinnosti podat kontrolní hlášení od okamžiku doručení rozhodnutí o registraci žalovaný odmítl. Připomněl, že žalobce podal dne 12. 10. 2019 přihlášku k registraci k DPH, protože překročil stanovenou hranici obratu pro povinnou registraci ke dni 31. 12. 2018. Později se ukázalo, že žalobce vyplnil přihlášku chybně, neboť stanovenou hranici překročil již v únoru 2018. Podle § 94 odst. 1 ZDPH byl žalobce povinen podat přihlášku do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, v němž překročil stanovený obrat. Správce daně proto vydal rozhodnutí o registraci žalobce k DPH s platností od 1. 4. 2018 v souladu s § 6 odst. 2 ZDPH, podle kterého se osoba povinná k dani stává plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Žalovaný konstatoval, že žalobce se plátcem DPH stává ze zákona. Rozhodnutí o registraci k DPH je deklaratorní. K tomu odkázal na rozsudek Soudního dvora EU (dále „SDEU“) ze dne 22. 12. 2010 ve věci C-438/09, *Bogusław Juliusz Dankowski*, nebo rozsudek NSS ze dne 8. 11. 2019, č. j. 8 Afs 48/2018-38, z něhož podle něj vyplývá, že daň se vyměří zpětně ode dne, kdy se stala osoba plátcem, a že za pozdní podání a úhradu mohou být plátcem uloženy sankce dle § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále „DŘ“). Jakkoliv se tento rozsudek týkal pokuty za opožděné daňové tvrzení, lze jej podle žalovaného vztáhnout i na pokutu za nepodání kontrolního hlášení dle § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH.
11. Žalovaný dále odmítl žalobcův argument, že správce daně měl rozhodnutím o registraci k DPH vyzývat žalobce k podání kontrolních hlášení za předmětná období. Rozhodnutím o registraci k DPH správce daně „*pouze a jen*“ registroval žalobce coby plátce DPH. Pro případ nesplnění povinností souvisících s kontrolním hlášením ZDPH obsahuje odlišné instrumenty, a sice výzvu k podání kontrolního hlášení (§ 101g ZDPH). Žalovaný uvedl, že žalobce mohl proti rozhodnutí o registraci k DPH brojit odvoláním, což neučinil. Žalovaný shrnul, že je to žalobce, kdo nese odpovědnost za včasné podání kontrolního hlášení, a uzavřel, že skutkovou podstatu vzniku povinnosti uhradit pokutu dle § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH žalobce jednoznačně naplnil. Upřesnil, že se jednalo o první podání kontrolních hlášení za předmětná období, proto je nelze považovat za následná kontrolní hlášení, jak je označil žalobce.

### Shrnutí žaloby

12. Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí žalobu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002

Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“). V první řadě má za to, že se žalovaný pečlivě nevypořádal s odvolacími námitkami, zejména že povinnost podat kontrolní hlášení za uvedená období stíhala pouze plátce daně, kteří byli fakticky evidováni nejpozději k 30. 6. 2019, resp. k 31. 7. 2019, a kteří dali do oběhu doklady za svá uskutečněná zdanitelná plnění v tyto dny.

13. Dále namítá, že rozsudky zmíněné žalovaným v napadeném rozhodnutí nejsou v této věci přílehlavé. Rozsudek SDEU ve věci *Bogusław Juliusz Dankowski* „řeší jinou oblast zákona o DPH“ a rozsudek NSS č. j. 8 Afs 48/2018-38 odkazuje na sankce podle § 250 DR, který má jiné limity a cíl než pokuty podle § 101h a násl. ZDPH.
14. Žalobce v žalobě dále tvrdí, že kontrolní hlášení bylo zavedeno, aby pomohlo „sledovat v ‚pardubickém bunkru‘ saldo vydaných a přijatých daňových dokladů nad 10.000 Kč včetně DPH“. Žalobce svým podáním kontrolního hlášení po registraci k DPH za červen a červenec 2019 nemohl nijak narušit systém návaznosti přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění. V uvedených termínech vydal opravné daňové doklady z povinnosti ve výši nula na daňovou povinnost registrované osoby k dani za služby ve výši 21 %. Podle ZDPH je na daňových dokladech datum vystavení 22. 12. 2019, resp. 24. 12. 2019. Nejprve mohl příjemce plnění uplatnit nárok na odpočet za období prosinec 2019 ke dni 25. 1. 2020. Zpracování daňových dokladů probíhalo v „pardubickém bunkru“ nejdříve po tomto datu, protože díky žalobcem podaným kontrolním hlášením byly opravné daňové doklady v systému. Systém kontrolního hlášení nebyl podle žalobce narušen, protože vydané doklady se potkaly s možným nárokem na odpočet v kontrolním hlášení u příjemce opravného plnění.
15. Žalobce tedy nenarušil systém zpracování kontrolního hlášení podle § 101h ZDPH. Udělení pokut nestíhá jeho závadné jednání. Žalobce udělení pokut naopak považuje za nepřilehlavé zneužití práva. Žalovaný se podle něj nezabýval účelností udělených pokut a naplnění smyslu a účelu pokut jako nástrojů k vynucení nežádoucích jevů. Podle žalobce se žalovaný chová nemravně a řádně se nevypořádal s jeho odvoláními a vědomě porušil obecně známé výklady při zavedení kontrolního hlášení do systému DPH.
16. Žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

### Vyjádření žalovaného

17. Žalovaný s žalobními tvrzeními nesouhlasí. Žalobní námitky korespondují s námitkami odvolacími, s nimiž se žalovaný již vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které odkázal. Žalovaný se pozastavil nad invektivami obsaženými v žalobě, jenž svědčí o její nízké obsahové kvalitě. Odmítl, že by napadené rozhodnutí bylo „odfláklé“ a připomněl, že povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně zdůvodnit nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. Je možné, aby orgán veřejné moci v odůvodnění svého rozhodnutí přesvědčivě zdůvodnil jím prezentovaný odlišný právní názor. Prostý žalobcův nesouhlas s vypořádáním jeho odvolací argumentace nezakládá nezákonnost či nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Podle žalovaného si žalobce s námitkou nevypořádání odvolacích důvodů sám protirečí, protože některé závěry žalovaného rozporuje.

18. S odvolací námitkou, že dne 25. 7. 2019, resp. 26. 8. 2019 uplynuly lhůty pro podání kontrolních hlášení pro plátce DPH, kteří byli registrováni nejpozději do dne 30. 6. 2019, resp. do dne 31. 7. 2019, se žalovaný již vypořádal v odst. 25 až 29 napadeného rozhodnutí. Tuto argumentaci žalovaný nadále považuje za mimoběžnou, neboť relevantní není okamžik doručení rozhodnutí o registraci, ale splnění zákonných předpokladů pro registraci dle § 6 ZPDH. V odvolacích řízeních proti platebním výměrům žalovaný oprávněně vycházel z toho, že žalobce byl jako plátce DPH registrován od 1. 4. 2018, tedy měl povinnost dle § 101c ZDPH a dle § 101e odst. 2 ZDPH podat kontrolní hlášení za předmětná zdaňovací období v zákonem stanovených lhůtách. Žalovaný znovu odkázal na rozsudek NSS č. j. 8 Afs 48/2018-38 a dále na rozsudek NSS ze dne 1. 3. 2018, č. j. 2 Afs 248/2017-34, z něhož podle něj vyplývá, že ten, kdo překročí zákonem stanovený obrat, stane se plátcem automaticky a pohlíží se na něj jako na plátce, přestože se nezaregistroval a nepodával daňová přiznání. Rovněž z důvodové zprávy k zákonu č. 505/2012 Sb., který novelizoval § 6 ZDPH, podle žalovaného plyne cíl právní úpravy spočívající ve zjednodušení a větší přehlednosti „plátcovství“. Žalovaný odcitoval pasáž důvodové zprávy, z níž podle něj plyne, že registrační povinnost je evidenční, nikoliv rozhodující pro plnění povinností; po překročení stanoveného obratu bude osoba povinná k dani zaregistrovaná zpětně, poruší-li svou registrační povinnost, a za podání pozdního daňového přiznání a úhradu daně vzniknou plátcovi sankce podle § 250 DŘ. Žalovaný nepřehlédl, že se citované rozsudky i důvodová zpráva týkají sankcí podle DŘ, nicméně podle jeho názoru lze tyto závěry plně vztáhnout i na sankce vznikající podle ZDPH; a to proto, že z § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH je zřejmé, že pokuta vzniká ze zákona, pokud plátce daně nepodá kontrolní hlášení v zákonem stanovené lhůtě. Tato sankce vzniká *ex lege* přímo v důsledku nesplnění zákonem stanovené povinnosti. Zákonodárce zvolil dikci „plátci VZNIKÁ povinnost uhradit pokutu“, tedy zcela stejnou dikci jako v § 250 DŘ, že „daňovému subjektu VZNIKÁ povinnost uhradit pokutu za opožděné tvrzení daně“, i v § 251 DŘ, že „daňovému subjektu VZNIKÁ povinnost uhradit pokutu z částky doměřené daně“. Zákonodárcem zvolená formulace neznamena podle žalovaného nic jiného než, že daňovému subjektu, resp. plátcovi, takovou povinnost stanoví přímo zákon, bez možnosti správního uvážení správce daně. Žalovaný doplnil, že citovaná judikatura i důvodová zpráva zmínku o „zpětné sankci“ za nepodání kontrolního hlášení nemohly obsahovat, protože se datují do doby před zavedením institutu kontrolního hlášení (ke dni 1. 1. 2016).
19. Žalovaný shrnul, že podle něj žalobce naplnil podmínky pro uložení pokuty podle § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH. Toto ustanovení neposkytuje prostor pro správní uvážení či zvažování závažnosti pochybení žalobce, např. posouzení toho, kdy kontrolní hlášení za předmětná období zpracoval „*pardubický bunkr*“, jak uvádí žalobce. Plnění povinnosti žalobcem není závislé na tom, zda kontrolní hlášení obsahuje kontrolované skutečnosti či nikoliv, což potvrdil NSS v rozsudku ze dne 22. 11. 2018, č. j. 1 Afs 206/2018-27. V něm NSS vyslovil, že § 101h odst. 1 ZDPH koresponduje s obecným účelem právní úpravy týkající se kontrolního hlášení, tedy zájmem na včasnosti zjištění požadovaných údajů. Žalovaný považuje žalobu za nedůvodnou a napadené rozhodnutí za souladné se zákonem. Proto navrhl soudu žalobu zamítnout.

#### Další podání účastníků

20. Žalobce v replice podané dne 28. 8. 2021 uvedl, že v době, za kterou je pokutován, neexistovaly daňové doklady pro uvedení do systému zpracování, ale byly vydány

dodatečně a bez prodlení uvedeny na formuláři do systému správce daně. Žalobce považuje za „těžko akceptovatelný selským rozumem“ problém být sankcionován podle § 250 DŘ a současně dostat pokutu podle § 101 ZDPH za kontrolní hlášení (*žalobce má zřejmě na mysli § 101h ZDPH, pozn. soudu*). Není racionální úvahou, že se subjekt dobrovolně přihlásí k daňové povinnosti, sám si ji vyměří, v zákonné lhůtě ji dobrovolně zaplatí a je za dobrovolnou spolupráci postihován.

21. Žalovaný v duplice ze dne 16. 9. 2021 uvedl, že replika nepřináší nic nového, pouze pokračuje ve slovních útocích vůči žalovanému. Žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 29. 5. 2019, č. j. 6 As 58/2019-35, z něhož odcitoval tezi, že kvalita žaloby předurčuje kvalitu a obsah rozhodnutí soudu.
22. Žalobce v triplice ze dne 5. 10. 2021 poznamenal, že se žalovaný snaží využít pokuty za pozdní podání kontrolního hlášení dle ZDPH, přijatých za účelem rychlého zpracování aktuálního salda vydaných daňových dokladů, k plošným sankcím plátců daní, kteří včas neprovedou povinnou registraci k DPH. Žalobce nadále považuje pokutu za pozdní podání kontrolního hlášení – uloženou po pokutě za pozdní podání přiznání k DPH s úrokem z prodlení dle DŘ – za nezákonnou, a to nejen z důvodu dvojité pokuty za jeden přestupek.
23. Žalovaný v kvadruplice ze dne 15. 10. 2021 namítl, že žalobce tvrzením o dvojité pokutě za jeden přestupek nepřipustně rozšířil svou žalobní argumentaci po lhůtě pro podání žaloby, neboť jej poprvé vznesl až ve vyjádření ze dne 5. 10. 2021, zatímco lhůta pro podání žaloby uplynula dne 31. 3. 2021. Z procesní opatrnosti žalovaný uvedl, že pokuta za opožděné tvrzení daně ve smyslu § 250 DŘ a pokuta za opožděné podání kontrolního hlášení ve smyslu § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH představují dvě zcela odlišné a samostatné skutkové podstaty. Její souběžné užití nenaplnuje podstatu zásady *ne bis in idem*. Žalovaný odkázal na totožné závěry Krajského soudu v Brně ze dne 12. 5. 2020, č. j. 29 Af 154/2018-26. Navrhl soudu, aby tuto námitku považoval za opožděnou, případně za nedůvodnou.

### Posouzení věci soudem

24. Soud ověřil, že žaloba byla podaná včas, osobou k tomu oprávněnou a obsahuje všechny požadované formální náležitosti. Při přezkumu napadeného rozhodnutí vycházel soud v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, jimiž je podle § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. vázán.
25. Soud o věci rozhodl bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil, žalobce s tímto postupem k poučení soudu nevyjádřil nesouhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.) a všechny rozhodné skutečnosti bylo možné zjistit z obsahu správního spisu.
26. Žaloba není důvodná.
27. Kvalita žaloby skutečně do značné míry předurčuje i kvalitu soudního rozhodnutí a je často významná i pro samotný úspěch podané žaloby. Ve správním soudnictví není úkolem soudu, aby za žalobce formuloval žalobní námitky či je za ně dotvářel (viz např. žalovaným odkazovaný rozsudek NSS č. j. 6 As 58/2019-35, odst. 6). Žaloba podaná v této věci příliš mnoho konkrétní právní argumentace vůči napadenému rozhodnutí nenabízí a

je zcela zbytečně protkaná nemístnými invektivami vůči finanční správě, nijak konkrétně nesouvisejícími s přezkumem napadeného rozhodnutí a nepřinášejícími k věci, a tedy ani pro potenciální úspěch žalobce v tomto řízení, nic relevantního. Soud tak téměř ve všech ohledech v zásadě může toliko odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž je důkladně a správně vysvětleno, proč v tomto případě byly splněny všechny zákonné předpoklady pro vydání obou platebních výměrů.

28. Soud v první řadě nesouhlasí s tvrzením žalobce, že žalovaný nevypořádal jeho odvolací námitky. Konkrétně chybějící odpověď v napadeném rozhodnutí žalobce tvrdil pouze ve vztahu k odvolací námitce, že pokutu bylo možné uložit pouze plátcům, kteří byli fakticky evidováni nejpozději do 30. 6. 2019, resp. k 31. 7. 2019. Jak správně poukázal žalovaný ve vyjádření k žalobě, na tuto odvolací námitku bylo v napadeném rozhodnutí reagováno, a to v odst. 25 a násl., kde žalovaný mj. zdůraznil, že se žalobce stal plátcem daně ze zákona již od 1. 4. 2018. Pokud žalobce v žalobě namítá, že žalovaný nevypořádal jeho argument, že pokutu bylo možné uložit pouze těm, kteří „dali do oběhu doklady za svá uskutečněná zdanitelná plnění se ZDPH 30. 6. 2019 respektive 31. 7. 2019“ (tučně označená pasáž části II. žaloby), pak soud ověřil, že takto formulovaná odvolací námitka nebyla žalobcem v odvolacím řízení uplatněna. Tudíž žalobci těžko nyní v žalobě může žalovanému oprávněně vytýkat, že se jí nezabýval. Samotné napadené rozhodnutí pak obsahuje logicky vystavenou argumentaci, z které je zřejmé, které okolnosti žalovaný považoval s ohledem na zákonnou úpravou za relevantní pro uložení pokut a proč podle něj byly v tomto případě naplněny.
29. Po věcné stránce pak žalobce v žalobě zopakoval svoji tezi ze správního řízení, že pokutu za červen a červenec 2019 nemohl dostat, když rozhodnutí o jeho registraci jako plátce bylo vydáno až v listopadu 2019. S touto námitkou se podrobně vypořádal žalovaný zejména ve výše odkazované pasáži napadeného rozhodnutí, přičemž žalobní argumentace jinak konkrétně závěry žalovaného v tomto ohledu nezpochybňuje.
30. Soud tak ve shodě s žalovaným toliko opakuje, že z § 6 ZDPH vyplývá, že osoba povinná k dani se stává plátcem automaticky ze zákona při splnění podmínek uvedených v § 6 odst. 1 ZDPH, a to od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve (§ 6 odst. 2 ZDPH). Rozhodnutí o registraci tak má jen deklaratorní povahu (viz např. rozsudek NSS ze dne 6. 9. 2017, č. j. 10 Afs 329/2016-51, č. 3637/2017 Sb. NSS, odst. 20, a ze dne 26. 9. 2019, č. j. 8 Afs 265/2017-55, č. 3942/2019 Sb. NSS, odst. 39 a 41) a datum jeho vydání či nabytí účinnosti není v tomto ohledu relevantní. V nyní posuzované věci žalobce nijak nezpochybňuje závěr správních orgánů, že se na základě § 6 ZDPH stal plátcem od 1. 4. 2018. Ostatně, k tomuto datu byl deklarován jako plátce pravomocným rozhodnutím o registraci ze dne 20. 11. 2019, proti kterému v příslušném řízení nijak nebrojil.
31. Z uvedeného tedy vyplývá, že žalobce byl v rozhodné době plátcem DPH a měl povinnost podat kontrolní hlášení dle § 101c odst. 1 písm. a) ZDPH ve lhůtě dle § 101e odst. 2 ZDPH.
32. Protože tak neučinil a současně nebyl vyzván k podání kontrolního hlášení, byly splněny všechny zákonné předpoklady pro vznik povinnosti žalobce uhradit pokutu za oba měsíce, jak vyplývá z § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH.

33. Soud k úloze správních orgánů při rozhodování o uložení pokuty dle citovaného ustanovení odkazuje na rozsudek NSS ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 205/2020-32, podle kterého § 101h odst. 1 ZDPH „*neumožňuje správním orgánům správní uvážení, a to ani z hlediska posuzování odpovědnosti za správní delikt (např. přiblížení k materiální stránce jednání, jehož se stěžovatelka domáhala), ani z hlediska výše ukládané pokuty. V § 101h odst. 1 písm. a) až d) zákona o DPH jsou částky pokut za naplnění jednotlivých skutkových podstat deliktů stanoveny absolutní částkou, od kterých se správce daně nemá možnost odchýlit. Správce daně nedisponuje při rozhodování o uložení pokuty diskrečním oprávněním, které by mu umožňovalo zohlednit okolnosti vedoucí k opožděnému podání kontrolního hlášení (např. přiblížit ke stěžovatelkou namítané špatné hospodářské situaci), na základě kterých by se mohl od výše pokuty stanovené v § 101h odst. 1 písm. b) zákona o DPH odchýlit, pokutu stanovenou fixní částkou 10 000 Kč uložit v odlišné výši, nebo dokonce od jejího uložení upustit. Správce daně musí pokutu uložit vždy, je-li naplněna skutková podstata deliktu dle § 101h odst. 1 písm. a) až d) zákona o DPH; a až v případném řízení o prominutí uložené pokuty dle § 101k zákona o DPH může správce daně její výši modifikovat ve vazbě na konkrétní okolnosti posuzovaného případu a pokutu zčásti nebo zcela prominout. Tento způsob ‚rozložení‘ toho, jaké skutečnosti se zkoumají při rozhodování o uložení pokuty a jaké při rozhodování o žádosti o prominutí pokuty, Ústavní soud taktéž shledal v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 32/15 ústavně konformním a respektujícím právo na spravedlivý proces (shodně viz také bod [23] rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 206/2018 - 27).“ (odst. 19). Jsou-li tedy zákonné požadavky naplněny, vzniká pokuta *ex lege* a platební výměr vydaný správcem daně má povahu deklaratorního rozhodnutí, jímž se plátcí daně „pouze“ oznamuje povinnost pokutu (vzniklou ze zákona) uhradit (odst. 21 citovaného rozsudku NSS; viz také rozsudek NSS ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020-77, důvodovou zpráva k zákonu č. 360/2014 Sb. či Novotná, M.: § 101h. In: Novotná, M., Olšanský, V.: *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 652).*
34. Správní orgány tak v tomto řízení nemohly nijak zohlednit závažnost jednání žalobce či jiné okolnosti, na které žalobce ne zcela srozumitelně poukazuje (tvrzené nenarušení systému kontrolního hlášení, vydání opravných daňových dokladů apod.). Jak konstatoval NSS v rozsudku ze dne 14. 5. 2020, č. j. 9 Afs 67/2020-77, „*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).“ (odst. 11).*
35. Soud tedy shrnuje, že žalobce se stal ke dni 1. 4. 2018 plátcem DPH, od tohoto dne byl povinen plnit povinnost plátce DPH, včetně povinnosti podávat kontrolní hlášení v zákonem stanovené lhůtě podle § 101c a násl. ZDPH. Žalobce v celém řízení zcela pomíjí, že to byl on, kdo tuto svoji zákonnou povinnost porušil. Proto musí nést s tím spojené negativní důsledky v podobě vzniku zákonné povinnosti uhradit pokutu dle § 101 odst. 1 písm. a) zákona o DPH (srov. již citovaný rozsudek 6 Afs 205/2020-32, odst. 22).

36. Soud se neztotožnil ani s námitkou žalobce, že rozsudek NSS č. j. 8 Afs 48/2018-38, na který odkázal žalovaný v napadeném rozhodnutí, není pro věc relevantní. Žalovaný na něj odkázal v odst. 25 napadeného rozhodnutí na podporu svého závěru, že rozhodnutí o registraci je toliko deklaratorním rozhodnutím a že klíčové je, kdy žalobce naplnil zákonná kritéria pro vznik plátcovství. To přesně odpovídá závěrům NSS v odst. 14–17 odkazovaného rozsudku. Byť NSS v odkazované věci nepřezkoumával rozhodnutí o pokutě dle § 101h ZDPH, ale rozhodnutí o registraci k plátcovství, tato jeho pasáž je podstatná i pro nyní posuzovanou věc (ostatně viz výše odst. 30–31 tohoto rozsudku). Z žalovaným odkazovaného rozsudku SDEU ve věci *Bogusław Juliusz Dankowski* zase vyplývá, že nárok na odpočet DPH nelze bez dalšího vázat na registraci k DPH, což potvrzuje v zásadě evidenční charakter rozhodnutí o registraci.
37. Žalobní námitka, že je žalobce trestán dvakrát za jeden přestupek, zazněla poprvé až v podání ze dne 5. 10. 2021. Jedná se tak skutečně o opožděné uplatněný žalobní bod (§ 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.). Toliko nad rámec přezkumu lze podotknout, že opožděné tvrzení daně ve smyslu § 250 DŘ a opožděné podání kontrolního hlášení ve smyslu § 101h odst. 1 písm. a) ZDPH představují dvě různé samostatné skutkové podstaty. V případě uložení pokut dle obou citovaných ustanovení tedy nejde o porušení zásady *ne bis in idem* (viz žalovaným odkazovaný rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 12. 5. 2020, č. j. 29 Af 154/2018-26, odst. 20).
38. Co se týče různých invektiv vůči finanční správě obsažených v podáních žalobce, tyto nepředstavují konkrétní přímou polemiku s napadeným rozhodnutím a jeho zákonností. Proto se jimi soud blíže nezabýval.

### **Závěr a náklady řízení**

39. Protože soud neshledal žalobní námitky důvodnými ani nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout i bez řádně vznesené námitky, žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
40. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce právo na náhradu nákladů řízení nemá, neboť neměl ve věci úspěch. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Případně-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](http://www.nssoud.cz).

Praha 28. července 2022

**JUDr. Věra Šimůnková, v. r.**  
předsedkyně senátu