



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Bursíkové, soudce Richarda Galise a soudkyně Martiny Kotouček Mikoláškové ve věci

žalobkyně: **Philip Morris ČR a.s.**, IČO: 14803534
sídlem Vítězná 1, Kutná Hora
zastoupená advokátkou JUDr. Ing. Hanou Skalickou, Ph.D., BA
sídlem Pod Oborou 907, Kosmonosy

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2023, č. j. 25750-4/2023-900000-314,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně je podnikatelkou v oblasti zpracování tabáku a výroby tabákových výrobků. V červenci roku 2021 dopravovala tabákové výrobky z daňového skladu v České republice do daňového skladu v Itálii. Celní úřad pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) v rámci kontroly vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně v systému EMCS v daňovém skladu žalobkyně zjistil ve dvou případech nesrovnalosti

v množství odeslaného tabáku. Do daňového skladu v Itálii mělo být odesláno větší množství tabáku, než žalobkyně deklarovala v elektronickém průvodním dokladu (e-AD), celkově o 2 527,2 kg. Žalobkyně nesrovnalosti vysvětlovala administrativním pochybením, v jehož důsledku neuvedla část tabákových výrobků v e-AD. Tvrdila ovšem, že všechny uvedla na správně vyplněném dodacím listu, který měl řidič po celou dobu dopravy u sebe, a že veškeré tabákové výrobky také dopravil v zapečetěném kamionu na místo určení.

2. Celní úřad vydal dne 27. 1. 2023 platební výměr, č. j. 51339/2023-610000-32.4 (dále jen „platební výměr na daň“), jímž žalobkyni vyměřil spotřební daň z tabákových výrobků za shora uvedené množství tabáku (2 527,2 kg) ve výši 6 873 984 Kč, neboť dospěl k závěru, že výše popsáním pochybením žalobkyně uvedla tabákové výrobky do volného daňového oběhu na území České republiky, a žalobkyni tak vznikla povinnost podat za zdaňovací období července 2021 daňové přiznání ke spotřební dani a daň zaplatit. Proti platebnímu výměru na daň žalobkyně nepodala odvolání. Nabyl právní moci dne 2. 3. 2023.
3. V návaznosti na to vydal celní úřad dne 24. 4. 2023 platební výměr, č. j. 197591/2023-610000-32.4 (dále jen „platební výměr na pokutu“), jímž podle § 250 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, uložil žalobkyni pokutu ve výši 300 000 Kč za opožděné tvrzení daně, neboť žalobkyně podala daňové přiznání ke spotřební dani za červenec 2021 s prodlením 116 dnů.
4. Proti platebnímu výměru na pokutu se již žalobkyně odvoláním bránila. V odvolání tvrdila, že jí nevznikla povinnost podat daňové přiznání, a proto jí ani nemohla být uložena pokuta za jeho pozdní podání. Posléze vnesla řadu námitek, jimiž zpochybňovala vyměření spotřební daně (že spotřební daň odvedla v Itálii, dle judikatury lze některé chybějící údaje v e-AD doplnit i jinými doklady, svědčilo jí legitimní očekávání atp.) a procesní postup tomu předcházející (nicotnost výzvy k odstranění pochybností či neprovedení výsledků pracovních vyplňujících e-AD).
5. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) odvolání zamítl a platební výměr na pokutu potvrdil (*pozn. soudu: v napadeném rozhodnutí je zjevná chyba v datu vydání platebního výměru na pokutu – 16. 2. 2023 místo správného 24. 4. 2023*). Zdůraznil, že v odvolacím řízení nepřezkoumává platební výměr na daň. Přestože spolu oba výměry souvisí (pokuta je podle § 2 odst. 5 daňového řádu příslušenstvím daně), platební výměr na daň nabyt právní moci již 2. 3. 2023. Z odvolacích argumentů žalobkyně dle žalovaného vyplývalo, že považuje za nesprávný primárně právě platební výměr na daň, který byl podkladem pro výpočet pokuty za opožděné tvrzení daně. Námitky směřující pouze proti platebnímu výměru na daň však nelze v odvolacím řízení týkajícím se platebního výměru na pokutu meritorně přezkoumávat, a proto je žalovaný ani nepřezkoumával. Konstatoval, že žalobkyni vznikla podle § 18 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, povinnost podat řádné daňové přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období července 2021 do 25. 8. 2021. Vzhledem k tomu, že tak žalobkyně neučinila (daňové přiznání podala teprve dne 26. 12. 2021 poté, co ji k tomu v náhradní lhůtě vyzval celní úřad), vyměřil jí celní úřad správně pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 odst. 1 písm. a) a odst. 5 daňového řádu.

Žaloba

6. Žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhá zrušení napadeného rozhodnutí i platebního výměru na pokutu.

7. Žalobkyně uvádí, že není sporu ohledně skutkového stavu věci. Žalobkyně dopravovala ze svého daňového skladu v České republice do daňového skladu v Itálii cigarety, které z důvodu administrativní chyby všechny neuvedla v e-AD. Uvedla je však na dodacím listu, který měl řidič po celou dobu u sebe. Všechno zboží bylo dopraveno do Itálie, kde žalobkyně rovněž odvedla italskou spotřební daň. Celní úřad však dovodil, že touto administrativní chybou došlo k uvedení zboží neevidovaného v e-AD do volného daňového oběhu v České republice, v důsledku čehož žalobkyni stanovil českou spotřební daň z těchto výrobků a uložil jí pokutu za opožděné tvrzení daně ve výši 300 000 Kč. Celní úřad žalobkyni rovněž uložil správní trest pokuty ve výši 50 000 Kč za spáchání přestupku podle § 135q odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních za uvedení neznačených tabákových výrobků do oběhu.
8. Žalobkyně tvrdí, že jí nevznikla povinnost podat daňové přiznání, a z toho důvodu jí ani nemohla být uložena pokuta za jeho pozdní podání. Uznává, že se proti platebnímu výměru na daň nebránila odvoláním ani žalobou, byť jej považuje za nesprávný. Odvoláními však brojila proti dalším dvěma platebním výměrům o vyměření spotřební daně z tabákových výrobků ve skutkově zcela shodných kauzách (liší se pouze zdaňovací období či stát dodání výrobků). Tato odvolání žalovaný zamítl a žalobkyně v těchto věcech podala žaloby, které jsou u soudu vedeny pod sp. zn. 51 Af 12/2023 a 37 Af 8/2023. Všechny kauzy mají i přestupkovou větev, a i v těchto případech žalobkyně podala dvě žaloby. Ve všech soudních řízeních žalovaný argumentuje shodně. V případě úspěchu žalobkyně v těchto soudních řízeních by žalovaný měl následně uplatnit mimořádné či dozorčí prostředky v projednávané věci.
9. K nyní projednávanému případu žalobkyně dále uvádí, že ačkoliv žalovaný tvrdí, že podala daňové přiznání až po výzvě celního úřadu, a to až dne 26. 12. 2021, není tomu zcela tak. Žalobkyně zaslala dne 26. 12. 2021 celnímu úřadu podání, v němž uvedla, že jí daňová povinnost nevznikla. Přílohou tohoto podání bylo i daňové přiznání na „nulovou“ spotřební daň z důvodu, aby celní úřad nemohl přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek, a aby žalobkyně alespoň formálně vyhověla jeho výzvě.
10. Žalobkyně setrvává na svém názoru, že jí vůbec nevznikla povinnost podat daňové přiznání. Důvody se dle žalobkyně shodují s důvody, pro které jí ani neměla být stanovena spotřební daň. Tyto důvody posléze žalobkyně obsáhle líčí.
11. Žalobkyně má předně za to, že tabákové výrobky neuvedla do volného daňového oběhu na území České republiky. Z dokumentů, jimiž celní úřad disponoval, je totiž zřejmé, že byly určeny pro italský trh, kam byly také dopraveny v zapečetěném kamionu. V Itálii byly i spotřebovány. Došlo toliko k administrativnímu pochybení při vyplňování e-AD. K tomu žalobkyně odkazuje na čl. 21 odst. 1 směrnice Rady č. 2008/118/ES, o obecné úpravě spotřebních daní. Zboží bylo dopravováno v souladu s údaji na dodacím listu a došlo k přijetí zboží v místě určení, čímž došlo k řádnému ukončení přepravy. Podle základních zásad daňového práva je nutné žalobkyniny úkony hodnotit podle skutečného obsahu, což je v tomto případě skutečné množství přepravovaného zboží shodující se s údaji na dodacích listech a fakturách. Smyslem systému EMCS je získávat informace o přepravě v reálném čase a provádět předepsané kontroly. V případě kontroly by celní orgány nezjistily jiné než administrativní pochybení ve vyplňování e-AD, které již nelze během přepravy opravit. Žalobkyně navíc své pochybení sama nahlásila a prokázala, že nedošlo k uvolnění zboží do volného daňového oběhu v České republice. Žalobkyni rovněž není zřejmé, proč jí celní úřad po téměř třech letech (31. 8. 2022) vyzval k podání dodatečného daňového přiznání

v případě dopravy ze dne 24. 10. 2019, přestože oznámení o pochybení při nakládce žalobkyně podala již dne 12. 11. 2019. Celní úřad tím podle žalobkyně zpětně mění svou zavedenou správní praxi, což není přijatelné. Žalobkyně v minulosti obdobné případy administrativního pochybení nahlásila celnímu úřadu, který ani v jednom z nich nestanovil spotřební daň a neuložil ani žádný trest za spáchání přestupku.

12. Žalobkyně je dále přesvědčena, že na danou věc lze aplikovat stanovisko žalovaného ze dne 15. 3. 2021, které zohledňuje závěry Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) vyslovené v rozsudku ze dne 25. 1. 2021, č. j. 8 Afs 72/2019 – 34. Nesrovnalosti v e-AD nedosáhly takové intenzity, aby zpochybnily samotný doklad či ztotožnitelnost dopravovaných výrobků s e-AD. V souhrnu s dodacím listem a fakturami byly vybrané výrobky jednoznačně identifikovány. Z těchto listin vyplývá, že žalobkyně do Itálie dopravovala právě ty výrobky, z nichž celní úřad vyměřil českou spotřební daň a uložil pokutu za pozdní podání daňového priznání.
13. Žalobkyně taktéž namítá, že příslušná výše spotřební daně byla pro potřeby dopravy zajištěna, oproti tvrzení správních orgánů v „*napadeném rozhodnutí*“ (pozn. soudu: *zřejmě míněn platební výměr na daň, který obsahuje úvahu ohledně zajištění daně, platební výměr na pokutu ani napadené rozhodnutí žádné takové úvahy nezahrnují*). Částka složená žalobkyní na účet pro zajištění daně pokrývala výši spotřební daně ze všech dopravovaných výrobků, které byly uvedeny na dodacích listech, tedy nejen těch uvedených na e-AD.
14. Žalobkyni dle jejího názoru rovněž svědčilo legitimní očekávání, že při chybě spočívající ve vyplňování dokladu e-AD jí nebude stanoven trest ani spotřební daň na výrobky v tomto dokladu omylem neuvedené. Žalobkyně odkazuje na dva obdobné případy z let 2017, resp. 2019, kdy celnímu úřadu oznámila nesrovnalosti stejného charakteru a nebyla jí vyměřena spotřební daň ani uložena pokuta za neoznačení výrobků tabákovými nálepkami. Žalobkyně nerozumí tomu, proč v projednávaném případě celní úřad postupoval odlišně. Celní úřad v „*prvostupňovém rozhodnutí*“ (pozn. soudu: *zřejmě míněn platební výměr na daň, v platebním výměru na pokutu a napadeném rozhodnutí se na žádné dřívější případy neodkazuje*) odkázal na tři případy z minulosti, které podle něj vyvrací tvrzení žalobkyně o zavedené správní praxi, nicméně žalobkyně oponuje, že byly skutkově odlišné.
15. V neposlední řadě žalobkyně poukazuje na to, že k administrativním pochybením při vyplňování e-AD v minulosti došlo i v jiných zemích EU. Poté, co bylo tamním celním úřadům zejména za pomoci dodacích listů prokázáno, že zboží bylo řádně dopraveno na místo určení do jiného členského státu EU, nebyl daňovému subjektu v zemi odeslání nikdy uložena žádná daň ani trest ani vyměřena spotřební daň.
16. Závěrem žalobkyně namítá nicotnost výzvy k odstranění pochybností. Celní úřad nezpochybnil, že žalobkyně zboží přepravila v zapečetěném kamionu z daňového skladu v České republice do daňového skladu v Itálii. Skutkový stav jen jinak právně hodnotil. Žalobkyně již v návrhu na pokračování dokazování poukázala na to, že pochybnosti celního úřadu nejsou pochybnostmi o skutkovém stavu ve smyslu § 89 daňového řádu. Ani v jednom z bodů výzvy k odstranění pochybností nebyla uvedena pochybnost, kterou by žalobkyně mohla odstranit. Proto ji považuje za nicotnou.

Vyjádření žalovaného

17. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Námitky žalobkyně se dle jeho názoru nevztahují k projednávané věci, neboť předmětem napadeného rozhodnutí není otázka, zda byla

žalobkyni správně stanovena spotřební daň za červenec 2021. Přezkoumávána je toliko pokuta za opožděné tvrzení daně. Sama žalobkyně uvádí, že proti platebnímu výměru na daň nebrojila odvoláním ani žalobou, a nabyl tak právní moci. Pokud žalobkyně nepodala proti platebnímu výměru na daň odvolání a posléze změnila názor na jeho správnost, bylo na ní, aby využila některého z prostředků uvedených v ustanovení § 108 odst. 1 písm. b) a c) daňového řádu, což však neučinila.

18. Dle žalovaného je podstatné, že žalobkyni vznikla povinnost podat řádné daňové přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období července 2021, což žalobkyně v zákonem stanovené lhůtě neučinila. Učinila tak až po vyzvání celním úřadem v náhradní lhůtě. Z tohoto důvodu pak žalobkyni vznikla povinnost podle § 250 odst. 1 písm. a) a odst. 5 daňového řádu uhradit pokutu za opožděné tvrzení daně.

Replika

19. Žalobkyně opakuje, že jí nevznikla povinnost podat řádné daňové přiznání. Dne 26. 12. 2021 zaslala celnímu úřadu podání, v němž zdůvodnila, proč jí tato povinnost nevznikla. Přílohou bylo daňové přiznání na nulovou daň, aby celní úřad daň nestanovil dle pomůcek. Důvody, proč žalobkyni nevznikla povinnost podat daňové přiznání, se shodují s důvody, pro které žalobkyni neměla být stanovena spotřební daň. Výrobky dle žalobkyně nebyly uvedeny do volného daňového oběhu v České republice. Žalovaný měl tyto důvody přezkoumat v rámci napadeného rozhodnutí, což neučinil.

Další vyjádření účastníků

20. V dalších celkem pěti vyjádřeních účastníci vedou opakovanou polemiku o tom, zda lze námitky proti vyměření spotřební daně, resp. vzniku povinnosti podat daňové přiznání, uplatňovat proti platebnímu výměru na pokutu a napadenému rozhodnutí.
21. Žalovaný opakuje, že důvody, pro které žalobkyni vznikla povinnost podat daňové přiznání, byly řešeny v řízení o platebním výměru na daň, proti kterému žalobkyně nepodala odvolání a který nabyl právní moci. Svou nečinnost nemůže nahrazovat v nynějším řízení. Žalobkyně si měla střežit svá práva. Námitku, že jí nevznikla povinnost podat daňové přiznání, měla vznést v řízení o platebním výměru na daň.
22. Žalobkyně naopak setrvává na názoru, že proti napadenému rozhodnutí může uplatnit i námitku, že jí vůbec nevznikla povinnost podat daňové přiznání. Pokud jí tato povinnost nevznikla, nemohl jí žalovaný napadeným rozhodnutím uložit pokutu za opožděné daňové tvrzení. Žalobkyně se nedomáhá přímo přezkumu platebního výměru na daň. Argumenty, které uplatňuje proti napadenému rozhodnutí, se pouze v podstatě shodují.

Posouzení věci

23. Soud ověřil, že žaloba byla podána osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků, je včasná a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Poté přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu napadených výroků a v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O žalobě soud rozhodl bez jednání, neboť žalobkyně s rozhodnutím bez jednání souhlasila (s výhradou nutnosti provádět dokazování, které ale soud neprováděl) a v případě žalovaného se má za to, že s rozhodnutím bez jednání souhlasil (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

24. Podle § 2 odst. 5 daňového řádu se příslušenstvím daně rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.
25. Podle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně. Podle odst. 5 nesmí být maximální výše částky vypočtené podle odstavce 1 nebo 2 vyšší než 300 000 Kč.
26. Napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodl podle citovaného § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu o uložení pokuty za to, že žalobkyně podala opožděně daňové přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období červenec 2021. Žalobkyně staví žalobu na tom, že jí povinnost podat daňové přiznání ani nevznikla a v rámci jednotlivých žalobních bodů obsáhle líčí důvody, proč tomu tak nemohlo být. Je tedy předně zapotřebí posoudit, zda je takový okruh námitek v řízení o žalobě proti platebnímu výměru na pokutu vůbec relevantní, včetně toho, zda se prakticky shodnými odvolacími námitkami měl zabývat již žalovaný v napadeném rozhodnutí. Jinými slovy jde o to, zda proti rozhodnutí o uložení pokuty za opožděné podání daňového tvrzení dle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu lze uplatnit námitky zpochybňující samotný vznik povinnosti daňové tvrzení podat.
27. Tuto otázku již jednoznačně vyřešila judikatura, a to v neprospěch žalobkyně. NSS dospěl v rozsudku ze dne 31. 3. 2021, č. j. 10 Afs 397/2020 – 67, k závěru, že „[j]edním z předpokladů pro uložení pokuty je existence povinnosti podat daňové tvrzení. Při přezkumu splnění tohoto požadavku však již není prostor pro to zpochybňovat zákonnost vydaného platebního výměru, jímž správce daně uložil povinnost zaplatit daň ve stanovené výši“ (zvýraznil soud). K tomu NSS dodává, že „[p]okuta za opožděné tvrzení daně je příslušenstvím daně a sleduje její osud (§ 2 odst. 5 daňového řádu). Ačkoli jsou vyměření daně a sdělení o předpisu pokuty dva spolu související úkony, správce daně je činí dvěma samostatnými rozhodnutími. Lze je tedy i napadat samostatnými odvoláními, žalobami a kasačními stížnostmi. Tato samostatnost má za následek to, že daňový subjekt zásadně nemůže do přezkumu rozhodnutí o pokutě přenášet námitky vztahující se k posouzení, zda vůbec a v jakém rozsahu měl správce daně vyměřit daň, k níž se pokuta vztahuje, respektive zda byl vůbec daňový subjekt povinen podat daňové přiznání, a to za situace, kdy správce daně stěžovateli daň již vyměřil (zvýraznil soud). Stejně závěry přímo ve věci žalobkyně zopakoval i soud v rozsudku ze dne 30. 9. 2021, č. j. 51 Af 9/2020 – 31 (viz bod 23), a NSS z nich vychází i v další judikatuře (viz rozsudek ze dne 18. 10. 2022, č. j. 7 Afs 183/2022 – 25, bod 17).
28. Mezi účastníky je nesporné (a plyne to i z obsahu správního spisu), že celní úřad vyměřil žalobkyni spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období července 2021 samostatným platebním výměrem na daň, proti němuž se žalobkyně nebránila odvoláním, a který nabyl právní moci dne 2. 3. 2023. V době vydání platebního výměru na pokutu (24. 4. 2023) tedy již existovalo samostatné (a dokonce pravomocné) rozhodnutí o vyměření daně, jehož součástí byl i závěr o existenci povinnosti podat daňové přiznání, ze kterého celní úřad a žalovaný při rozhodování o pokutě vycházeli. Tento závěr měla žalobkyně v souladu s výše citovanou judikaturou zpochybňovat v odvolání proti platebnímu výměru na daň. Žalovaný se tak správně nezabýval věcnou podstatou žalobkyniných odvolacích námitek, které se všechny týkaly toho, zda měl celní úřad vyměřit daň, k níž se pokuta vztahovala,

a jestli byla povinna podat daňové přiznání; a pouze stručně poukázal na to, že je nelze meritorně přezkoumat.

29. Totéž je nutno konstatovat i ve vztahu ke všem uplatněným žalobním bodům. Všemi totiž žalobkyně brojí proti samotnému vyměření daně, resp. vzniku povinnosti podat daňové přiznání (jak i sama přiznává): tvrdí, že tabákové výrobky neuvedla do volného daňového oběhu na území České republiky (tedy nevznikla jí povinnost daň přiznat a zaplatit); nesrovnalosti na e-AD byly zhojeny fakturami a dodacími listy (tedy ve výsledku opět, že výrobky nebyly v České republice uvedeny do volného daňového oběhu); částka spotřební daně (nikoliv pokuty) byla žalobkyní zajištěna (opět závěr, který celní úřad učinil v platebním výměru na daň, a nikoliv v napadeném rozhodnutí); svědčí jí legitimní očekávání, neboť v obdobných případech v minulosti jí celní úřad daň nevyměřil (popř. že žalovaný mění svou správní praxi stran vyměření daně); v jiných členských státech EU se daňovým subjektům v obdobných případech daň nevyměřuje; a že výzva k odstranění pochybností byla nicotná (žalobkyně v žalobě nespécifikuje, o jakou konkrétní výzvu šlo, nicméně dle správního spisu jediná taková výzva ze dne 19. 5. 2022 opět předcházela vyměření spotřební daně, neboť byla vydána k odstranění pochybností o správnosti a průkaznosti daňového přiznání podaného žalobkyní dne 26. 12. 2021, v němž žalobkyně za červenec 2021 vykázala nulovou spotřební daň z 0 kg tabákových výrobků). Uplatněné žalobní body tak není zapotřebí detailně vypořádávat, neboť pojmově nejsou způsobilé zpochybnit zákonnost platebního výměru na pokutu a napadeného rozhodnutí (viz shodně bod 16 rozsudku NSS č. j. 10 Afs 397/2020 – 67).
30. Dílčí žalobkynina námitka, že „*není zcela pravda*“, že žalobkyně podala daňové přiznání až dne 26. 12. 2021 a až po výzvě celního úřadu, je vnitřně rozporná. Žalobkyně totiž následně sama tvrdí totéž, z čeho v napadeném rozhodnutí vyšel i žalovaný (a má i oporu ve správním spise): že v návaznosti na výzvu celního úřadu k podání řádného daňového přiznání ze dne 25. 11. 2021 odeslala dne 26. 12. 2021 žalovanému podání, jehož přílohou bylo daňové přiznání na nulovou daň. Žalobkyně tím svou námitku sama vyvrací. Na výše uvedeném nic nemění ani spekulativní úvaha o tom, že případný úspěch v soudních řízeních v obdobných věcech (za jiná zdaňovací období) by měl vést k uplatnění „*mimořádných*“ či „*dozorčích opravných prostředků*“ proti platebnímu výměru na daň v nynější věci. I kdyby žalobkyně u soudu uspěla a žalovaný takový prostředek uplatnil (což je u dozorčích prostředků jen na jeho úvaze), žalobkyni nic nebrání v tom, aby podnět k jeho uplatnění podala i v případě platebního výměru na pokutu. Nehledě na to, že v první žalobkyní zmíněné věci (sp. zn. 51 Af 12/2023) již soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 28. 3. 2024.
31. Soud tak uzavírá, že veškeré žalobní body se týkají otázky vzniku povinnosti podat daňové přiznání, kterou bylo třeba řešit v řízení o platebním výměru na daň a nyní v řízení o žalobě proti platebnímu výměru na pokutu (resp. napadenému rozhodnutí) ji již nelze přezkoumávat. Proto jsou nedůvodné.

Závěr a náklady řízení

32. S ohledem na shora uvedené závěry soud žalobu zamítl jako nedůvodnou (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
33. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně, která byla z procesního hlediska ve věci neúspěšná, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl naopak plně úspěšný, žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné

úřední činnosti nevznikly a ani jejich náhradu nepožadoval. Žádný z účastníků proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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). 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.

Praha 6. srpna 2024

Lenka Bursíková v. r.
předsedkyně senátu