



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Tomáše Herce a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **ITALBASTONI.CZ s.r.o.**, se sídlem Semetín 1775, Vsetín, zastoupena Mgr. Pavlem Lízalem, advokátem se sídlem J. A. Bati 5637, Zlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 12. 2023, č. j. 40245/23/5200-10423-705893, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 14. 8. 2024, č. j. 62 Af 6/2024-37,

t a k t o :

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Věc se týká řízení o žalobě daňového subjektu proti rozhodnutí správce daně o povinnosti platit pokutu za opožděné daňové tvrzení podle § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Soudní přezkum tohoto rozhodnutí zahrnuje také posouzení zákonnosti jeho podkladu, kterým je, bylo-li vydáno, rozhodnutí správce daně o nepovolení prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení podle § 36 odst. 1 daňového řádu. Předmětem posouzení byla právní otázka, zda v uvedeném soudním řízení, nebo jemu předcházejícím řízení o pokutě, může daňový subjekt tvrdit další důvody, pro které mu mělo být prodloužení lhůty povoleno, nebo k těmto důvodům navrhopat další důkazy.

[2] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) je jako obchodní společnost poplatníkem daně z příjmů právnických osob. Dne 28. 6. 2021 požádala Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále

jen „správce daně“), aby jí podle § 36 odst. 1 daňového řádu povolil prodloužení lhůty k podání daňového přiznání za zdaňovací období roku 2020 do 30. 9. 2021. Společnost F-CONSULT s.r.o., která byla jejím zástupcem v daňovém řízení, měla totiž v průběhu března a dubna 2021 „problémy s nákazou COVID 19“, a současně ke dni 31. 5. 2021 skončil pracovní poměr jedné z její zaměstnankyň. Tyto skutečnosti měly velmi zkomplikovat práce na účetní závěrce stěžovatelky.

[3] Protože stěžovatelka svou žádost formulovala obecně, správce daně ji sdělením ze dne 2. 7. 2021 vyzval k doložení svých tvrzení. Stěžovatelka na výzvu reagovala podáním ze dne 17. 7. 2021, v němž toliko zrekapitulovala svá dosavadní tvrzení. Současně uvedla, že uvedením podrobností o zdravotním stavu zaměstnanců by se dopustila přestupku podle zákona č. 110/2019 Sb., o zpracování osobních údajů, ve znění pozdějších předpisů.

[4] Správce daně rozhodnutím ze dne 20. 7. 2021, č. j. 1469239/21/3312-50522-710518, lhůtu pro podání daňového přiznání neprodloužil. Bylo povinností stěžovatelky, aby doložila svá tvrzení uvedená v žádosti. Právě na ní leželo důkazní břemeno. Pokud tak neučinila, vystavila se riziku, že správce daně její žádost zamítne. Stěžovatelka nepřiložila k žádosti žádný důkazní prostředek, který by osvědčoval pracovní neschopnost jejích zaměstnanců z důvodu nemoci COVID-19. Pakliže zástupkyni stěžovatelky v daném období opustila jedna ze zaměstnankyň, tato skutečnost byla stěžovatelce známa s dostatečným časovým předstihem. Nic jí nebránilo přijmout adekvátní opatření. Stěžovatelka nedoložila závažné důvody, které by opodstatňovaly vyhovění její žádosti.

[5] Proti rozhodnutí správce daně podala stěžovatelka odvolání, ačkoli podle § 36 odst. 6 daňového řádu nelze proti tomuto rozhodnutí uplatnit opravné prostředky. Správce daně rozhodnutím ze dne 12. 10. 2021, č. j. 1749999/21/3312-50522-710518, podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání zamítl a odvolací řízení zastavil. Řízení o následném odvolání stěžovatelky proti uvedenému rozhodnutí o odvolání správce daně rozhodnutím ze dne 21. 12. 2021, č. j. 2081490/21/3312-50522-710518, podle § 112 odst. 3 daňového řádu zastavil, neboť stěžovatelka neodstranila vady, které bránily řádnému projednání věci.

[6] Lhůta pro podání daňového přiznání podle § 136 odst. 2 písm. b) daňového řádu stěžovatelce uplynula dne 27. 7. 2021. Stěžovatelka podala daňové přiznání opožděně dne 24. 8. 2021, za což jí správce daně platebním výměrem ze dne 3. 11. 2021, č. j. 1931293/21/3312-50522-710518, podle § 250 odst. 1 písm. c) daňového řádu vyměřil pokutu ve výši 3 800 Kč. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání stěžovatelky a platební výměr potvrdil.

II. Rozsudek krajského soudu

[7] Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) napadeným rozsudkem zamítl žalobu stěžovatelky. Rozhodnutí, kterým se nepovoluje prodloužení lhůty k podání daňového přiznání podle § 36 odst. 1 daňového řádu, lze přezkoumat v řízení o žalobě proti rozhodnutí o pokutě za opožděné daňové tvrzení podle § 250 daňového řádu. Jde o jeho podklad ve smyslu § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Uvedené řízení ovšem není pokračováním řízení o žádosti o prodloužení lhůty. Po vydání rozhodnutí, kterým se nepovoluje prodloužení lhůty, již daňový subjekt nemůže osud této žádosti nijak ovlivnit, ani nemůže rozšiřovat její důvody, nebo k nim

pokračování

dokládat důkazní prostředky. Správce daně v řízení o pokutě, stejně jako soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí o povinnosti platit pokutu, mohou zkoumat pouze to, zda v době rozhodnutí o neprodloužení lhůty byly splněny podmínky pro nevyhovění žádosti.

[8] Prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání musí být odůvodněno závažnými důvody, které žadatel musí prokázat. Krajský soud přisvědčil žalovanému, že stěžovatelka svou žádost o prodloužení lhůty nedostatečně odůvodnila. Poukázala-li na „*problémy s nálezem COVID 19*“, na přelomu let 2020 a 2021 se tyto problémy dotkly ve větší či menší míře celé společnosti. Teprve míra tohoto dotčení by v konkrétním případě mohla představovat uvedené závažné důvody. Jelikož však stěžovatelka ani na výzvu správce daně nedoložila nic ve vztahu k rozsahu, v němž daná nákaza ovlivnila chod jeho zástupce, správce daně nepochybil, pokud takto obecně formulované žádosti nevyhověl. Závažným důvodem pro prodloužení lhůty není bez dalšího ani ukončení pracovního poměru některého ze zaměstnanců zástupce stěžovatelky.

[9] Žalovaný z hlediska zákonnosti nemohl zohlednit tvrzení a důkazy poprvé předkládané až v nepřipustném odvolání proti rozhodnutí, kterým se nepovoluje prodloužení lhůty, nebo v řízení o pokutě. Podle krajského soudu proto nemá na zákonnost napadeného rozhodnutí vliv ani drobné dílčí pochybení (bod 36 rozhodnutí žalovaného), v němž žalovaný stěžovatelce vytkl absenci lékařského potvrzení o naze nemoci COVID-19 u její zaměstnankyně, ačkoli ve spisu je založen certifikát, který tuto skutečnost osvědčuje. Ze stejného důvodu nemá význam ani námitka, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal s úvahami prezentovanými v odvolání, jimiž stěžovatelka dokládala tvrzení o snížení efektivity práce u jeho zástupce.

[10] Pouze jako *obiter dictum* krajský soud dodal, že na uvedeném hodnocení by patrně nemohlo nic změnit, pokud by stěžovatelka všechna dodatečná tvrzení a důkazy uplatnila včas již v žádosti o prodloužení lhůty. Dvoutýdenní pracovní neschopnost jedné zaměstnankyně v březnu 2021 a ukončení pracovního poměru jiné zaměstnankyně v květnu 2021 (z celkových 7 zaměstnanců zástupce stěžovatelky) nelze hodnotit jako závažný důvod pro prodloužení lhůty k podání řádného daňového tvrzení, a to ani za situace doznávající pandemie nemoci COVID-19.

[11] Krajský soud nepovažoval rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné, ani neshledal, že by podkladové rozhodnutí správce daně o neprodloužení lhůty k podání daňového přiznání bylo nezákonné. Jelikož veškerá žalobní argumentace mířila tímto směrem, byl daným hodnocením předurčen i osud celé žaloby. Správce daně je totiž podle § 250 daňového řádu povinen daňovému subjektu uložit pokutu za pozdní podání daňového přiznání. Nezávisí na jeho úvaze, zda k uložení pokuty přistoupí. Rovněž výše pokuty je daňovým řádem přesně daná.

III. Kasační stížnost žalobkyně

[12] Stěžovatelka podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodů, které podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a), b), d) a e) s. ř. s., a navrhla jej zrušit. Součástí její argumentace je shrnutí důvodů žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání. Stěžovatelka svou žádost formulovala s ohledem na tehdejší pandemii nemoci COVID-19 velmi stručně. Důkazy přiložila až v odvolacím řízení, žalovaný se k nim však vyjádřil pouze

v obecné rovině bez konkrétních protiargumentů. Pandemie byla důvodem, pro který očekávala větší vstřícnost správce daně. Rovněž trvá na zachování dvojinstančnosti řízení.

[13] Na výzvu správce daně k doložení důkazních prostředků reagovala stěžovatelka tak, že jej odkázala na Krajskou hygienickou stanici ve Zlíně. Sama konkrétními zdravotními údaji nedisponovala. Jde-li o doložení výpovědi z pracovního poměru, stěžovatelka upozornila správce daně na jinou písemnost, z níž tato skutečnost vyplývá, jakož i na možnost ověřit si tuto skutečnost u příslušné okresní správy sociálního zabezpečení. Správce daně zůstal nicméně pasivní. Právě proto stěžovatelka tyto skutečnosti doložila v odvolacím řízení (např. výpověď zaměstnance, počty odpracovaných hodin atd.). Také sdělila správci daně konkrétní důvody, pro které po něm požadovala, aby realizoval vyhledávací činnost. Nešlo o „klidné období“, ale období zasažené vyšší mocí. Důvody žádosti v odvolacím řízení nerozšiřovala, nýbrž pouze doplňovala.

[14] Závažným důvodem je již samotný výpadek práce jednoho zaměstnance z důvodu výpovědi a druhého zaměstnance z důvodu čtrnáctidenní karantény. V kasační stížnosti stěžovatelka podrobněji popisuje, jak se tento výpadek u ní projevil na zajištění efektivity a produktivity práce. Správci daně vytýká, že se s tvrzenými důvody dostatečně nevypořádal. Je přesvědčena, že doložila dostatečné důkazy k prokázání svých tvrzení.

IV. Vyjádření žalovaného

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se zcela ztotožňuje s posouzením věci krajským soudem v napadeném rozsudku, které považuje za správné a zákonné. Současně odkázal na své vyjádření k žalobě, napadené rozhodnutí a odůvodnění napadeného rozsudku. Stížnostní námitky považuje za nedůvodné a kasační stížnost navrhl zamítnout.

[16] Podstatná část argumentace stěžovatelky se obsahově míjí s předmětem řízení o pokutě za opožděné daňové tvrzení podle § 250 daňového řádu. Tato povinnost vzniká ze zákona a je založena na principu objektivní odpovědnosti. Jsou-li splněny zákonné podmínky, správce daně nemá žádný prostor pro správní uvážení, zda k uložení pokuty přistoupí, ani v jaké výši ji uloží. Vždy je povinen vydat (deklaratorní) platební výměr pokutu ukládající. Rozsah skutečností, které správce daně zkoumá, je omezen na otázky, zda bylo příslušné daňové tvrzení podáno včas, případně kolik dní nastalé prodlení činilo. Jiné okolnosti, např. svědčící o možné „ospravedlnitelnosti“ nedodržení lhůty či jiném kontextu provázejícím její zmeškání, nejsou při tomto rozhodování významné.

[17] Při zkoumání, zda bylo daňové tvrzení učiněno ve lhůtě, soud hodnotí také správnost závěrů vyslovených v rozhodnutí, jímž nebylo vyhověno žádosti o prodloužení lhůty. To však nezakládá bezbřehý prostor pro dodatečné doplňování a rozhojňování dříve nevyřčených tvrzení a pro předkládání nových důkazů až v řízení o uložení pokuty za opožděné tvrzení daně. Zkoumá-li správce daně (či odvolací orgán) před vydáním rozhodnutí o povinnosti platit pokutu zákonnost rozhodnutí o nevyhovění žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení, činí tak pouze v intencích tvrzení vznesených a důkazů předložených či alespoň označených již v průběhu řízení o této žádosti. Jde o osobitou pojistku proti neoprávněnému zásahu do majetkové sféry daňového subjektu, který řádně a včas doložil existenci důvodů ve smyslu § 36 odst. 1 daňového řádu, a od nějž

pokračování

tak nelze požadovat strpění následku v podobě této pokuty. Nejde o nástroj pro dodatečné zahlazení negativních důsledků předchozí procesní pasivity.

[18] Žalovaný nemohl nijak přihlédnout k tvrzením a dokumentům poprvé uplatněným až v řízení o pokutě za opožděné tvrzení daně. I když žalovaný nerozporuje, že v tomto řízení stěžovatelka opakovaně doplnila tvrzení mající podpírat důvodnost její žádosti o prodloužení lhůty a v tomto ohledu předložila podklady, žalovaný je nebyl oprávněn věcně hodnotit a promítnout do výroku svého rozhodnutí. Tento přístup aproboval nejen napadený rozsudek krajského soudu, nýbrž také Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“), jak se podává z jeho judikatury (rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2016, č. j. 2 Afs 165/2016-26, č. 3501/2017 Sb. NSS).

[19] Stěžovatelka namítala nedostatečně zjištěný skutkový stav. Podle jejího názoru správce daně pochybil, jestliže si sám neopatřil důkazy k jejím tvrzením. Žalovaný nicméně považuje tuto námitku za nepřipustnou, neboť stěžovatelka ji uplatnila poprvé až v kasační stížnosti. Pokud stěžovatelka nedostala povinnosti prokázat svá vlastní tvrzení, správce daně nebyl povinen její roli suplovat a tvrzené skutečnosti prokazovat za ni. V posuzované věci bylo objektivně v jejích silách, aby relevantní podklady k tvrzením formulovaným v žádosti o prodloužení lhůty předložila. Žalovaný nesouhlasí ani s tím, že by se konkrétně věcně nezabýval tvrzeními a důkazy uplatněnými v řízení o pokutě, a neshledává ani žádný důvod pro korekci odůvodnění krajského soudu, jak navrhuje stěžovatelka. V této souvislosti zdůrazňuje, že kasační stížnost podaná pouze proti odůvodnění rozhodnutí krajského soudu je podle § 104 odst. 2 s. ř. s. nepřipustná, a Nejvyšší správní soud se touto částí argumentace nemůže zabývat.

[20] V situaci, kdy stěžovatelka závažné důvody nijak konkrétně nerozvedla a odmítla na jejich podporu předložit jakékoli důkazy, je vypořádání této argumentační linie pouhou akademickou polemikou. Navzdory tomu se žalovaný k těmto důvodům vyslovil. Uvedl, že určitá fluktuace mezi zaměstnanci je běžná. Podmínka podle § 36 odst. 1 daňového řádu se týká skutečně závažných důvodů, které objektivně mají v individuálních podmínkách zkoumaného případu zásadní dopad na standardní běh okolností. Takové intenzity stěžovatelkou namítané důvody nedosahovaly.

V. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[21] Nejvyšší správní soud konstatuje, že kasační stížnost je přípustná, byla podána osobou k tomu oprávněnou, včas a z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem. Bylo tak možné přistoupit k věcnému přezkumu rozsudku krajského soudu, a to v mezích rozsahu kasační stížnosti a v ní uplatněných důvodů, jakož i z hlediska možných vad, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[22] Kasační stížnost není důvodná.

V.a Nepřipustnost některých kasačních námitek

[23] Předně je třeba zdůraznit, že kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem proti pravomocným rozhodnutím krajských soudů (§ 102 s. ř. s.). V souladu

s dispoziční zásadou, kterou je řízení o kasační stížnosti vedeno, je stěžovatel povinen uvést konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené v napadeném rozhodnutí krajského soudu, a vymezit tak rozsah jeho přezkumu (např. rozsudky NSS ze dne 23. 10. 2003, č. j. 2 Azs 9/2003-40, č. 113/2004 Sb. NSS, a ze dne 22. 1. 2007, č. j. 8 Afs 55/2005-74, nebo rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS).

[24] Náležitou formulaci kasačních námitek nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě. Ty totiž směřují proti jiným rozhodnutím, než která jsou předmětem přezkumu v řízení o kasační stížnosti (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58). Stěžovatel sice může žalobní argumentaci (popř. argumentaci obsaženou v odvolání) v kasační stížnosti zopakovat, vždy však musí uvést, jaké konkrétní závěry krajského soudu považuje za nesprávné a z jakých důvodů. Neučiní-li tak, Nejvyšší správní soud je oprávněn zabývat se posouzením zákonnosti rozhodnutí krajského soudu toliko v obecné rovině. V opačném případě by za stěžovatele domýšlel, z jakých důvodů pokládá toto rozhodnutí za nesprávné (např. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32, nebo rozsudek NSS ze dne 24. 3. 2016, č. j. 3 As 137/2015-45). Stěžovatel je v kasační stížnosti povinen se vymezit proti důvodům rozhodnutí krajského soudu, a nikoli správního orgánu. Kasační stížnost, jejíž důvody nesměřují vůči výroku napadeného soudního rozhodnutí, resp. nesměřují proti důvodům, na nichž je toto rozhodnutí postaveno, je nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se opírá o jiné důvody, než jsou uvedeny v § 103 s. ř. s. (srov. rozsudek NSS ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS).

[25] Stěžovatelka v kasační stížnosti polemizuje převážně se skutkovými a právními závěry žalovaného a její kasační námitky jsou založené na argumentaci, kterou již uplatnila před žalovaným a krajským soudem. Uvedené platí zcela pro námitky obsažené v částech kasační stížnosti „III. Odvolací řízení“ a „IV. Odvolací řízení – důkazní prostředky“, v nichž stěžovatelka brojí proti postupu žalovaného v odvolacím řízení. Tyto námitky vůbec nemíří proti rozsudku krajského soudu, v důsledku čehož jsou, jak vyplývá z výše odkazované judikatury, nepřípustné podle § 104 odst. 4 s. ř. s. Nic na tom nemění ani stěžovatelkou tvrzená nutnost provedení korekce části odůvodnění napadeného rozsudku, která by spočívala v nahrazení slovního spojení „logické námitky“ slovy „závěr z logických námitek“ (bod 21 kasační stížnosti). Ačkoli z kasační stížnosti není vůbec zjevné, co stěžovatelka touto korekcí sleduje, lze přisvědčit žalovanému, že námitky směřující pouze proti odůvodnění rozhodnutí krajského soudu jsou podle § 104 odst. 2 s. ř. s. rovněž nepřípustné.

[26] Nepřípustnými jsou také námitky, které stěžovatelka neuplatnila v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohla. Stěžovatelka v kasační stížnosti namítala, že si správce daně sám neopatřil důkazy ke svým tvrzením, v důsledku čehož nesprávně posoudil skutkový stav. Stěžovatelka sice již v žalobě obecně namítala nedostatečně zjištěný skutkový stav, teprve v kasační stížnosti však vznesla zcela novou argumentaci, že bylo povinností správce daně opatřovat důkazy k prokázání jejích tvrzení (bod 7 kasační stížnosti). V příslušné části kasační stížnosti cituje z rozhodnutí žalovaného, projevuje s ním nesouhlas a uvádí, že po správci daně požaduje realizaci „vyhledávací činnosti“. Tuto námitku v žalobě nicméně neuplatnila ani neuvedla žádné skutečnosti, které jí v tom bránily, proč se jí nebylo možné věcně zabývat (srov. rozsudky NSS ze dne 25. 9.

pokračování

2008, č. j. 8 Afs 48/2006-155, č. 1743/2009 Sb. NSS, nebo ze dne 19. 1. 2021, č. j. 6 As 266/2020-55, body 23 až 25).

[27] Přestože zbývající kasační námitky také směřují primárně proti rozhodnutí žalovaného, stěžovatelka v nich alespoň v obecné rovině polemizuje se závěry krajského soudu a vytýká mu, že se s žalovaným ztotožnil. Těmito námitkami se lze zabývat věcně.

V.b Námitky proti zákonnosti neprodloužení lhůty k podání daňového tvrzení

[28] Pro posouzení věci byl rozhodný § 36 odst. 1 daňového řádu, podle něhož „[s]právce daně povolí ze závažného důvodu na žádost osoby zúčastněné na správě daní prodloužení lhůty stanovené správcem daně, pokud byla žádost o prodloužení lhůty podána před jejím uplynutím; za stejných podmínek lze prodloužit i lhůtu zákonnou, pokud tak stanoví zákon“.

[29] Nejvyšší správní soud se v minulosti již výkladem tohoto ustanovení zabýval. Z jeho judikatury vyplývá, že rozhodnutí, kterým správce daně nepovolil prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení podle § 36 odst. 1 daňového řádu, není „rozhodnutím“ ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť samo o sobě ještě nezasahuje do práv či povinností daňového subjektu. Jeho samostatný soudní přezkum na základě žaloby proti rozhodnutí správního orgánu je proto nepřípustný. Zákonnost rozhodnutí o uvedené žádosti se posoudí v rámci případného přezkumu zákonnosti na to navazujícího rozhodnutí, pro něž bylo právně významné, zda daňové tvrzení bylo podáno včas (srov. rozsudek NSS č. j. 2 Afs 165/2016-26, bod 20).

[30] Krajský soud dospěl ve shodě s touto judikaturou ke správnému závěru, že jakmile správce daně rozhodl o žádosti o prodloužení lhůty, nelze nadále rozšiřovat důvody žádosti nebo k těmto důvodům dokládat důkazní prostředky. Jeho rozhodnutí, ať už jím lhůta prodloužena byla nebo nebyla, je definitivní (srov. rozsudek NSS č. j. 2 Afs 165/2016-26, bod 15). Řízení o pokutě podle § 250 daňového řádu ostatně není pokračováním řízení o prodloužení lhůty. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že v řízení o pokutě, jakož i v řízení o žalobě proti rozhodnutí o povinnosti platit pokutu, lze zkoumat pouze to, zda v době rozhodnutí o neprodloužení lhůty byly splněny podmínky pro nevyhovění žádosti. Dvojinstančnost řízení se vztahuje výlučně k řízení o pokutě, a nikoli k řízení o žádosti o prodloužení lhůty.

[31] Podle § 36 odst. 1 daňového řádu může správce daně lhůtu prodloužit pouze ze závažného důvodu. Ve shodě s krajským soudem Nejvyšší správní soud uvádí, že je výlučně na daňovém subjektu, aby v žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání uvedl důvody, pro které o prodloužení lhůty žádá, a tyto důvody správcem daně odpovídajícím způsobem doložil. Žadatele tedy v řízení o žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání tíží břemeno tvrzení a břemeno důkazní ohledně tvrzení, podle kterého jsou v daném případě naplněny závažné důvody.

[32] Stěžovatelka svou žádost o prodloužení lhůty odůvodnila toliko obecně odkazem na „problémy s nákazou COVID 19“, pracovní neschopností jedné zaměstnankyně a skončením pracovněprávního poměru další zaměstnankyní. Žádné konkrétní tvrzení a důkazy v žádosti neuvedla a nedoložila je ani v reakci na sdělení správce daně ze dne 2. 7. 2021. Neuváděla například ani žádné konkrétní negativní dopady náhlého odchodu svého

zaměstnanice, ani nenamítala, jak konkrétně pandemie nemoci COVID-19 zasáhla do její činnosti. Stěžovatelce tak nelze přisvědčit, že pokud odkázala správce daně na Krajskou hygienickou stanici ve Zlíně nebo příslušnou okresní správu sociálního zabezpečení, tak tím učinila zadost své povinnosti tvrzení a že od této chvíle bylo povinností správce daně za ni potřebné doklady a tvrzení opatřovat. Stejně tak nelze souhlasit s tvrzením, že pokud správce daně za stěžovatelku žádné důkazy neopatřoval, znamená to, že ta je mohla předkládat v odvolacím řízení, tedy v době, kdy její žádost o prodloužení lhůty již byla zamítnuta. Tím je opodstatněn závěr žalovaného a krajského soudu, že správce daně nepochybil, pokud takto obecně formulované žádosti o prodloužení lhůty nevyhověl.

VI. Závěr a náklady řízení

[33] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou a nezjistil ani žádnou z vad, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s.

[34] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně neměla úspěch ve věci, a tudíž nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, nevznikly mu však žádné náklady nad rámec obvyklé úřední činnosti, protože se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. června 2025

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu