



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobce: **PHARMAWEX, s. r. o.**, IČO: 04491891,  
sídlem Novoměstská 960, 537 01 Chrudim,  
zastoupen Mgr. Danielem Bartošem, advokátem,  
sídlem Bílinská 1147/1, 400 01 Ústí nad Labem,

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15.7.2024, č. j. 22181/24/5100-10612-713127,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

**Žalobou napadené rozhodnutí**

1. Žalobce nepodal řádné daňové tvrzení k dani z příjmů právnických osob (dále též „DPPO“) za zdaňovací období od 1. 1. 2022 do 31. 12. 2022 (dále též „předmětné zdaňovací období“) ve lhůtě stanovené § 136 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále též „daňový řád“). Finanční úřad pro Pardubický kraj, Územní pracoviště v Chrudimi (dále též

Shodu s prvopisem potvrzuje Mgr. L. M.

„správce daně“), dne 7. 7. 2023 vyzval v souladu s § 145 odst. 1 daňového řádu žalobce k podání řádného daňového tvrzení k DPPO za předmětné zdaňovací období ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení výzvy (dále též „výzva“). Výzva byla žalobci doručena dne 17. 7. 2023, náhradní lhůta pro podání daňového přiznání uplynula dne 1.8.2023. Daňové přiznání za předmětné zdaňovací období obdržel správce daně z datové schránky žalobce až dne 3. 8. 2023, tedy až po marném uplynutí správcem daně poskytnuté náhradní lhůty. Vzhledem k výše uvedenému bylo dne 2.8.2023 v souladu s § 145 odst. 4 daňového řádu zahájeno vyměřovací řízení a

- a) dne 17. 8. 2023 byl vydán platební výměr č. j. 1390486/23/2804-50523-606331, kterým byla žalobci vyměřena daňová ztráta z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období ve výši 1 527 786 Kč (dále též „platební výměr na daňovou ztrátu“),
  - b) dne 29. 9. 2023 byl vydán platební výměr č. j. 1503609/23/2804-50523-606331, jímž byla žalobci vyměřena pokuta za opožděné tvrzení daně podle § 250 odst. 1 písm. c) a odst. 4 daňového řádu ve výši 76 390 Kč (dále též „platební výměr na pokutu“).
2. Proti platebnímu výměru na pokutu podal dne 16. 10. 2023 žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 7. 2024, č. j. 22181/24/5100-10612-713127, zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

## II.

### Žaloba a vyjádření žalovaného

3. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 7. 2024, č. j. 22181/24/5100-10612-713127, podal žalobce žalobu, v níž namítal, že nebyly splněny podmínky pro uložení pokuty dle § 250 odst. 1 písm. c) a odst. 4 daňového řádu, neboť žalobce „*daňové přiznání podal, a to ve lhůtě, pro kterou není namístě vyměřit pokutu, jak vyplývá z ustanovení § 250 odst. 1 daňového řádu*“, resp. se „*s podáním daňového přiznání nedostal do prodlení (zpoždění více jak 5 pracovních dnů)*“. Nadto dle žalobce sice daňové přiznání „*bylo podáno datovou schránkou žalobce*“, avšak „*bylo zpracováno daňovým poradcem*“, a proto „*je lhůta pro podání daňového přiznání delší dle § 136 odst. 2 písm. b) bodu 2. daňového řádu*“.
4. Dále žalobce vyjádřil názor, že „*§ 250 odst. 4 daňového řádu lze uplatnit pouze v případech, kdy daňový subjekt příslušné přiznání k dani vůbec nepodá*“, což dovozuje z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2020, č. j. 1 Afs 38/2019-24, a z rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 17. 3. 2021, č. j. 15 Af 36/2018-45. V důsledku vadného postupu orgánů finanční správy byla pokuta stanovena ve „*zjevně nepřiměřené výši*“, odporuje dobrým mravům a je „*nezákonná*“.
5. Ze všech výše uvedených důvodů by dle žalobce žalobou napadené rozhodnutí mělo být zrušeno a věc by měla být vrácena žalovanému k dalšímu řízení.
6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě [jež není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat základní námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal; ostatně rozhodnutí soudu je primárně reakcí na žalobní námitky,<sup>1</sup> teprve až v druhé řadě - a pouze

---

<sup>1</sup> Jak mnohokrát uvedl Nejvyšší správní soud (viz např. rozsudky ze dne 15. 1. 2021, č. j. 7 Ads 435/2019-34, bod 10, ze dne 28. 11. 2019, č. j. 7 As 71/2018 - 31, bod 34, ze dne 31. 10. 2019, č. j. 7 As 303/2019 - 49, bod 15, ze dne 29. 3. 2016, č. j. 5 As 74/2015 - 56, ze dne 25. 11. 2015, č. j. 2 Afs 174/2015 - 45), „*je to žalobce, kdo určuje rozsah a meze přezkumu napadeného rozhodnutí v podobě žalobních bodů*“ a „*správní soud je tak povinen vypořádat se pouze s žalobní argumentací*“. Samotná „*vyjádření správního orgánu k žalobě jsou zpravidla pouze určitá vodítka*“.

tehdy, je-li to pro vyjasnění stěžejních otázek nezbytné - případně může reagovat i na vyjádření k žalobě (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41, bod 9)] setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

### III.

#### Posouzení věci soudem

7. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“) žalobou napadené rozhodnutí [přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
8. Předně soud připomíná, že řízení před správními soudy je ovládáno přísnou dispoziční zásadou, která se projevuje mimo jiné tím, že je soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu oprávněn přezkoumávat napadené výroky správního rozhodnutí jen v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Přezkoumá-li soud žalobou napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů, překročí rámec přezkumné činnosti vymezený v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup krajského soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63, z novějších rozhodnutí pak např. rozsudky ze dne 5. 3. 2015, č. j. 6 Afs 3/2015 – 29, ze dne 12. 3. 2020, č. j. 7 Azs 426/2019 – 38, bod 10, či ze dne 4. 4. 2024, č. j. 5 Afs 20/2023–31, bod 34).
9. Od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního rozhodnutí. Takovým postupem by soud přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobceva advokáta (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.8.2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78). V odůvodnění rozsudku rozšířeného senátu ze dne 20.7.2018, č. j. 3 Azs 66/2017 – 31, č. 3733/2018 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že ve lhůtě pro podání žaloby musí uplatnit žalobce alespoň jeden žalobní bod, aby jeho žaloba byla projednatelná, jinak má být odmítnuta podle § 37 odst. 5 s. ř. s. O další žalobní body lze podanou žalobu rozšířit jen ve lhůtě pro její podání (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). K žalobním bodům uplatněným po uplynutí lhůty pro podání žaloby soud nesmí přihlídnout. Takto upravená koncentrace řízení není samoúčelná. Jejím smyslem je postavit najisto rozsah důvodů, na jejichž základě bude soud přezkoumávat napadené rozhodnutí, čímž má být zajištěna patřičná míra právní jistoty účastníků řízení a rychlosti řízení. Současně platí, že prostřednictvím následného „doplňování“ žaloby nelze „do věci přinášet nic zásadně nového ve smyslu dalších důvodů pro zrušení napadeného rozhodnutí. V opačném případě by totiž byl naopak na místě závěr, že se jedná o rozšíření o další žalobní bod“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního

---

*pro rozhodující správní soud, ale přezkum zůstává zaměřen na samotné rozhodnutí. Jelikož soudy přezkoumávají správní rozhodnutí v rámci žalobních námitek (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), je zohlednění vyjádření správního orgánu vhodnou, ale nikoli nutnou, částí odůvodnění rozsudku“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2015, č. j. 4 Ads 167/2015–27, bod 49).*

soudu ze dne 18. 4. 2013, č. j. 7 As 10/2013-30). I kdyby žalobce tvrdil, že v žalobě uplatnil námitky jen v obecné rovině a doplňujícími podáními je jen rozvedl a konkretizoval, tak by musel toto doplnění učinit ve zmíněné zákonné lhůtě (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Jak totiž výstižně v minulosti konstatoval desátý senát Nejvyššího správního soudu, „*uplatnění obecné žalobní námitky není otevřením bezedné nádoby možných pochybení správního orgánu, ze kterých žalobce může libovolně vytahovat další a další konkrétní námitky až do rozhodnutí soudu, ale pouze zastřešující typovou kvalifikací konkrétních námitek, které nicméně žalobce musí uplatnit ve lhůtě pro podání žaloby*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017-91, bod 21).

10. Pokud jde o náležitosti žalobních bodů, Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. žalobci ukládá povinnost uvést v žalobě konkrétní (tj. ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizovaná) skutková tvrzení doprovázená (v témže smyslu) konkrétní právní argumentací, z nichž plyne, z jakých důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (srov. k tomu obdobné závěry vyslovené ve výše zmíněném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, č. j. 4 Azs 149/2004-52, zveřejněném pod číslem 488/2005 Sb. NSS; z klasické starší judikatury viz např. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 19. 1. 1993, č. j. 6 A 85/92-5). Nepostačí proto, vytyká-li žaloba obecně, že zákon byl porušen a obecně odkazuje k zákonným ustanovením, nebo vytyká-li vadnost řízení, aniž by zároveň poukazovala na konkrétní skutečnosti, z nichž je takové tvrzení dovozováno. Žalobce je povinen v žalobě vylíčit, jakých nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit pouze s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtky (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-57, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2005, č.j. 8 Azs 52/2005-56, a ze dne 22. 4. 2004, č. j. 6 Azs 22/2004-42).
11. Konkretizace faktů dostatečně substancovanými žalobními body je důležitá nejen z hlediska soudu, tj. pro stanovení programu sporu a vytyčení mezí, v nichž se soud může v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného. Stěžejní procesní zásadou je rovnost účastníků před soudem vyjadřovaná někdy jako rovnost zbraní. Každá procesní strana by měla mít přiměřenou možnost uplatnit své argumenty za podmínek, které ji citelně neznevýhodňují v porovnání s protistranou. Provedením této zásady je potom též požadavek náležité substanciace přednesů stran. Jedině tím, že strana svůj přednes dostatečně konkretizuje, umožní druhé straně k tomuto přednesu učinit vyjádření. Pokud je tvrzení jedné procesní strany jen povšechné a nekonkrétní, neví druhá strana, k čemu se má vlastně vyjádřit; tím se přirozeně snižuje i její možnost náležité procesní obrany (viz tamtéž). Z tohoto důvodu obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčuje obsah rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012-42). Není totiž úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních námitek a samy je dotvářely [již vůbec pak správním soudům nepřisluší vyhledávat vady správního rozhodnutí, aniž by tyto byly výslovně namítány (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2015, č. j. 2 Azs 101/2015-32, či rozsudek téhož soudu ze dne 19. 11. 2015, č. j. 2 As 218/2015-6)]. Tímto postupem by byla ostatně popřena rovnost stran v řízení před

soudem a žalovanému správnímu orgánu by byla odňata možnost efektivně hájit své rozhodnutí. Nejvyšší správní soud např. v odůvodnění rozsudku ze dne 27. 2. 2015, č. j. 6 Ads 5/2015–20, konstatoval, že „soud ... v žádném případě není povinen žalobní body domýšlet, fantazijně o nich spekulovat, resp. konstruovat namísto žalobce všechny možné zásahy do jeho veřejných subjektivních práv, jinak by porušil dispoziční zásadu, podle níž má žalobce ve svých rukou určit, proti čemu a proč žalobu podává, a tím i závazně vymezit rozsah, v němž se má soud věci zabývat“. Jestliže tedy žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, aniž by poukázal na zcela konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje pochybení, či uplatní námitku stručnou, je zcela dostatečné, pokud se k takto obecným námitkám vyjádří krajský soud jen v obecné rovině a postačí též zpravidla jen stručně pojaté odůvodnění soudu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2013, č. j. 2 Afs 77/2012–21).

12. Soud tedy shrnuje, že míra podrobnosti odezvy správního soudu je závislá na tom, jak detailně své námitky žalobce v žalobě formuluje. Omezí-li se žalobce na pouhá obecná konstatování, nemůže na ně správní soud reagovat jinak než srovnatelně obecně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 9. 2018, č. j. 8 Afs 170/2018–36, bod 20). Žalovaný na 6 stranách žalobou napadeného rozhodnutí podrobně odůvodnil své závěry, přičemž proti zevrubné a promyšlené argumentaci žalovaného žalobce v žalobě postavil v podstatě totožné námitky, jaké uplatnil v řádném opravném prostředku proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, aniž by předložil konkrétní relevantní konkurující argumentaci zpochybňující správnost závěrů žalovaného [za žalobní (či kasační) námitku nelze i dle Nejvyššího správního soudu „rozhodně považovat pouhé negace pečlivě odůvodněných závěrů“ správních orgánů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017 - 43, bod 50)]. Vzhledem k tomu, že žaloba neobsahuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správních orgánů, nebude soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, které již přesvědčivě vyslovily správní orgány (podobně srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013 – 128, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 4. 3. 2015, č. j. 6 As 72/2014 – 88), odkazuje na jejich odůvodnění (není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou správně vyřčené) a k věci dodává, že v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí (které tvoří společně s rozhodnutím správního orgánu prvního stupně materiálně jeden celek) jsou zmíněny podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se žalovaný řídil při jejich hodnocení a při aplikaci právních předpisů, v odůvodnění jsou též srozumitelně popsány veškeré důvody výroku rozhodnutí a jsou v něm též vypořádány všechny základní námitky žalobce. Napadené rozhodnutí tak není nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (nedostatkem důvodů nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění rozhodnutí) nebo pro nesrozumitelnost a ani netrpí jinou vadou, která by opodstatňovala postup dle § 76 s. ř. s. Vzhledem k výše uvedenému nebylo nezbytné dokazování jakkoliv doplňovat, ostatně žalobce toto ani nepožadoval (až na návrh na provedení výslechu jednatele žalobce – k dotazu soudu však žalobce při jednání dne 3. 9. 2025 uvedl, že na výslechu jednatele netrvá) a v žalobě odkazoval pouze na listiny založené ve správním spise. V řízení před správním soudem se však dokazování správním spisem neprovádí, byť z jeho obsahu správní soudy vycházejí a důkazní prostředky (důkazy) v něm obsažené hodnotí. Např. v odůvodnění rozsudku ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7 As 238/2015–31, Nejvyšší správní soud uvedl: „Dokazování nicméně není potřeba provádět obsahem správního spisu, neboť ten je obrazem a výsledkem správního řízení, dokládá skutkový a právní stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008–117, č. 2383/2011 Sb. NSS).“

13. Dále soud opakuje, že:

Podle § 135 odst. 1 daňového řádu: „Rádné daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván.“

Podle § 136 odst. 1 daňového řádu: „Daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.“

Podle § 145 odst. 1 daňového řádu: „Nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč.“

Podle § 145 odst. 3 daňového řádu: „Výzva k podání daňového tvrzení nezahajuje vyměřovací nebo doměřovací řízení z moci úřední.“

Podle § 145 odst. 4 daňového řádu: „Nevyhoví-li daňový subjekt výzvě k podání daňového tvrzení a neučiní-li ve lhůtě uvedené ve výzvě podání, kterým se zahajuje vyměřovací nebo doměřovací řízení, je vyměřovací nebo doměřovací řízení zahájeno uplynutím této lhůty.“

Podle § 145a odst. 1 daňového řádu: „Podání daňového tvrzení v průběhu vyměřovacího nebo doměřovacího řízení není přípustné a nezahajuje další řízení. Údaje uvedené v takto podaném daňovém tvrzení se využijí při stanovení daně, pokud to stav řízení umožňuje.“

Podle § 250 odst. 1 písm. c) daňového řádu: „Daňovému subjektu vzniká 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 0,01 % stanovené daňové ztráty za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daňové ztráty.“

Podle § 250 odst. 4 daňového řádu: „V případě, kdy daňový subjekt nepodá daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat toto tvrzení trvá, použije se při výpočtu částky podle odstavce 1 nebo 2 stanovená horní hranice; výše pokuty za opožděné tvrzení daně v tomto případě činí vždy nejméně 500 Kč.“

14. Z výše citovaných právních norem je zcela zřejmé, že podmínkou vzniku povinnosti uhradit pokutu podle § 250 odst. 1 písm. c) daňového řádu je včasné nepodání daňového přiznání, přičemž včasností se zde rozumí jeho podání alespoň do pěti pracovních dnů poté, co uplynula zákonem stanovená lhůta pro jeho podání. Ve věci žalobce zákonem stanovená lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2022 do 31. 12. 2022 uplynula dnem 3. 4. 2023 (§ 136 odst. 1 daňového řádu), žalobce daňové přiznání podal až 3. 8. 2023, tedy 4 měsíce po uplynutí zákonem stanovené lhůty (nepochybně tedy šlo o „zpoždění více jak 5 pracovních dnů“). Lhůta stanovená výzvou podle § 145 odst. 1 daňového řádu, tj. lhůta do 1. 8. 2023, byla pak správcem daně poskytnuta toliko jako lhůta náhradní. Náhradní lhůta ovšem nemá vliv na to, kdy došlo k uplynutí lhůty zákonné, neboť tuto neprodlužuje, nemá tedy z hlediska § 250 daňového řádu vliv ani na běh liberační pětidenní lhůty.

15. Z daňového spisu je zcela zřejmé, že daňové přiznání nebylo podáno daňovým poradcem (výslovně je v přiznání uvedeno, že přiznání nepodal daňový poradce) a bylo „podáno datovou schránkou žalobce“ (jak uvedl sám žalobce v žalobě). Daňové přiznání žalobce tak „nepodal daňový poradce“ a užití § 136 odst. 2 písm. b) bodu 2. daňového řádu (dle kterého se lhůta pro podání daňového přiznání podle odstavce 1 prodlužuje na 6 měsíců po uplynutí

zdaňovacího období, pokud daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně daňové přiznání podal poradce) nepřipadalo v úvahu.

16. Soud tedy činí dílčí závěr, že žalobci vznikla ze zákona povinnost uhradit pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 odst. 1 písm. c) daňového řádu.
17. Naplněny byly i podmínky pro aplikaci § 250 odst. 4 daňového řádu. Podle § 250 odst. 4 daňového řádu v případě, kdy daňový subjekt nepodá řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučiní tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat tato tvrzení trvá, použije se při výpočtu pokuty podle odst. 1 nebo 2 tohoto ustanovení vždy stanovená horní hranice [v tomto případě podle odst. 1 písm. c) - 5 % stanovené daňové ztráty].
18. V nyní posuzovaném případě bylo podáno přiznání k dani dne 3. 8. 2023, tzn. po uplynutí náhradní lhůty stanovené výzvou správce daně, tedy v době, když již v souladu s § 145 odst. 4 daňového řádu bylo zahájeno vyměřovací řízení (to bylo zahájeno dne 2. 8. 2023) a kdy již podle § 145a odst. 1 daňového řádu nebylo podání daňového tvrzení přípustné.
19. Soud souhlasí s žalovaným, že byla naplněna hypotéza § 250 odst. 4 daňového řádu, neboť žalobce nepodal řádné daňové tvrzení, ačkoli měl tuto povinnost, a neučinil tak ani dodatečně po dobu, kdy možnost podat toto tvrzení trvala, učinil tak až v době, kdy již podle § 145a odst. 1 daňového řádu nebylo přípustné daňové přiznání podat. Není tedy podstatné, že žalobce nakonec daňové přiznání v průběhu vyměřovacího řízení (zahájeného dne 2. 8. 2023) podal, protože tak učinil až v době, kdy již možnost podat toto tvrzení netrvala. Soud proto nepřisvědčil tezi žalobce, že § 250 odst. 4 daňového řádu lze užít výlučně v případech, „kdy daňový subjekt příslušné přiznání k dani vůbec nepodá“.
20. Žalobcem citovaná rozhodnutí správních soudů (ze dne 28. 4. 2020, č. j. 1 Afs 38/2019-24, a ze dne 17. 3. 2021, č. j. 15 Af 36/2018-45) se zabývala případy, kdy ze strany daňového subjektu nedošlo vůbec k podání daňového tvrzení, nikoli případy srovnatelnými s případem žalobce, který podal daňové tvrzení v době, kdy již „možnost podat toto tvrzení“ netrvala. Správní soudy navíc při rozhodování nemohly zohlednit § 145 odst. 3 a 4 a § 145a odst. 1 daňového řádu, neboť tyto právní normy jsou účinné až od 1. 1. 2021.
21. Sankce za opožděné tvrzení daně vzniká přímo ze zákona, správce daně tak nemá prostor pro správní uvážení v dané věci a nelze tedy ani uvažovat o tom, že by uložil pokutu v rozporu s dobrými mravy. Platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně je toliko deklaratorním rozhodnutím, kterým je daňovému subjektu fakticky pouze oznamována výše pokuty. Ústavní soud již v nálezu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14, konstatoval: „Jestliže je výše pokuty za opožděné tvrzení daně vázána na subjekt plátce daně a je odvozena od výše daně (na základě ekonomické aktivity), která je předmětem tvrzení, a dále od doby neplnění povinnosti tvrzení daně, tedy od intenzity porušení daňové povinnosti, a je navíc omezena stanovenou maximální hranicí, nelze než uzavřít, že nepředstavuje natolik intenzivní zásah do majetkových poměrů, který by na dotyčný subjekt nakládal nesnesitelné břemeno. Nazíráno z pohledu ústavně zaručených práv a svobod tvrzený zásah odpovídá principu (kritériu) přiměřenosti. Je nezpochybnitelné, že vybírání daní má být předvídatelné a sankce za správní delikt, tedy i platební delikt, by neměla mít likvidační charakter. V posuzovaném případě sankce vznikají ex lege v předem dané výši odvozené z určitého základu, a to z důvodu předvídatelnosti a s tím související právní jistoty, zamezení libovůle ze strany orgánu veřejné moci, snížení rizika korupce, administrativní zvladatelnosti (automatizace jejich ukládání u správce daně) a rychlosti řízení. To,

*zda bude v případě konkrétní sankce zvolena varianta jejího ukládání ze zákona, anebo naopak bude využito diskrece, je do značné míry otázkou legislativně-politickou.*“ Ústavní soud tedy dospěl k závěru, že se jedná o sankci za správní (platební) delikt, jejíž výše (procentuální hodnota určená zákonodárcem přímo v zákoně) sama zohledňuje závažnost porušení daňové povinnosti a do značné míry i individuální ekonomické poměry sankcionovaného subjektu a trestání porušení povinnosti je učiněno předvídatelným a dopředu určitelným způsobem, který vylučuje libovůli ze strany rozhodujícího orgánu (shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2018, č. j. 5 Afs 169/2017 - 27). Námitky žalobce týkající se „nepřiměřenosti“ pokuty proto taktéž důvodné nejsou.

22. Pro úplnost soud dodává, že Ústavní soud ve zmiňovaném nálezu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14, uzavřel, že § 250 daňového řádu je slučitelný s principy právního státu ve smyslu č. 1 Ústavy a nepředstavuje rozpor s č. 1 a čl. 11 a 5 Listiny základních práv a svobod a s čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod.
23. S ohledem na výše uvedené soud shrnuje, že byly naplněny zákonné podmínky pro vydání platebního výměru na pokutu za opožděné tvrzení DPPO za předmětné zdaňovací období a že orgány finanční správy postupovaly v řízení, z něhož vzešlo žalobou napadené rozhodnutí, v souladu se zákonem.

#### IV.

#### Závěr a náklady řízení

24. Jelikož základní žalobní námitky nebyly důvodné, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).
25. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario), úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal. Soud tedy rozhodl (výrok II), že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### Poučení:

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) 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).

V Pardubicích dne 10. září 2025

JUDr. Jan Dvořák, v. r.  
předseda senátu