



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Ivony Šubrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **Mgr. J. S.**

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. června 2025, č. j.
17681/25/5100-10612-710970,

takto:

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

Odůvodnění:

Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj č. j. 1176227/24/2701-51523-609484 ze dne 17. 7. 2024, kterým byla správcem daně žalobci vyměřena pokuta ve výši 15 000 Kč za nepodání kontrolního hlášení za období 1. čtvrtletí 2024. K tomu žalobce uvedl, že daň z přidané hodnoty na výstupu činila 16 625 Kč a samotná daňová povinnost po odpočtech pak činila zanedbatelných 1 292 Kč.

I. Obsah žalobních bodů

1. Žalobce podanou žalobou napadl jednak platební výměr o vyměření pokuty a rovněž i rozhodnutí o odvolání a žádal jejich zrušení.
2. Konstatoval, že žalobce jako osoba samostatně výdělečně činná nespĺňuje ani zákonnou hranici pro povinnou platbu DPH a udržuje registraci s ohledem na své klienty. Většinu komunikace s úřadem vede sám a snaží se dostát svým povinnostem, byť občas neuspořádaně.
3. Dále uvedl, že jeho účetnictví vedl více než 5 let pan P. L. na základě dálkového přístupu v minimálním možném rozsahu, přičemž komunikaci se správcem daně zajišťoval žalobce sám. Účetní pan L. náhle dne 20. 4. 2024 zemřel a o této události se žalobce dověděl až později. Žalobce se tak dostal do situace, se kterou si neuměl poradit, zaměstnával koncipienta, musel vést agendu zaměstnaneckou, účetní a daňovou a neměl k dispozici nikoho. Okamžitě proto zahájil komunikaci se správcem daně a po poradě s ním podal neúplné hlášení za první čtvrtletí, kde nevedl faktury, které dosud neměl vystavené. Pokusil se zajistit novou účetní a následně bylo celé účetnictví za rok 2024 rekonstruováno podle faktur a výpisů z účtu.
4. V červnu 2024 obdržel žalobce výzvu k doplnění kontrolního hlášení. Žalobce předal své nové účetní podklady a dne 1. 7. 2024 od ní obdržel doplnění kontrolního hlášení, které obratem zaslal správci daně.
5. Žalobce uvedl, že dle změny zákonné úpravy doručování ve věci kontrolního hlášení je sice lhůta k doplnění počítána 17 dnů, nicméně nikoli od doručení do datové schránky, tedy ode dne, kdy se adresát do datové schránky přihlásil, ale od dodání do datové schránky, tedy ode dne, kdy nadepsaný úřad do datové schránky zprávu zaslal.
6. Dále žalobce uvedl, že přestože je advokátem a jeho účetní je zkušený praktik, oba se v důsledku situace domnívali, že lhůta 17 dnů je zachována, protože žalobce vyzvedl zprávu 12. 6. 2024 a v takovém případě by lhůta končila v sobotu 29. 6. 2024 a tedy až v pondělí 1. 7. 2024, kdy bylo doplňující opravné hlášení skutečně zasláno. Samotné podání se tak správci daně dostalo v pondělí, stejně jako by se dostalo, kdyby bylo podáno v pátek. Pro žalobce tak bylo zcela šokující, když mu byla vyměřena pokuta ve výši 15 000 Kč. Správce daně platební výměr zdůvodnil odkazem na zákon a dále neřešil, kdy po formální stránce bylo možno konstatovat opožděné podání. Lze usuzovat, že z formálního hlediska se správce daně domnívá, že pokuta byla vyměřena řádně, to potvrdil i odvolací orgán.
7. Žalobce připomenul, že je povinností orgánů státní správy vykonávat státní správu účelně, efektivně a tak, aby práva fyzických a právnických osob byla šetřena. Samotné zavedení kontrolního hlášení lze považovat za nevyrovnaný zásah do práv a povinností právnických subjektů, kdy je přenášena povinnost zjišťovací a prokazovací plošně na poplatníky. V kombinaci s datovou schránkou znamená ukládání povinností a následně pokut pouhým kliknutím. I pro osobu s vysokoškolským vzděláním v oboru práva je již obtížné vést evidenci vlastními silami, byť vystavuje pouhých několik faktur za čtvrtletí.
8. Ze strany žalobce nebylo úmyslem zneužívat daňovou evidenci nebo se vyhýbat plnění svých povinností. Přesto mu byla uložena pokuta, kterou vnímá jako více než citelnou. Nebylo přitom posuzováno, že celková ochraňovaná povinnost má hodnotu zlomku uložené pokuty a dále že do dispozice úřadu se hlášení dostalo v pondělí, ve stejný den, kdy by bylo fakticky převzato ke zpracování, i kdyby bylo podáno v pátek večer. Nebyly

nijak hodnoceny nulové následky opožděného doručení, nebyly porovnávány okolnosti, které situaci zapříčinily. Žalobce jako daňový subjekt musí hradit odměnu kvalifikovanému účetnímu, sledovat termíny, vyplňovat formuláře ve formě, se kterou neumí pracovat, zasílat je prostřednictvím internetové aplikace, do které je povinen přihlašovat se prostřednictvím speciálního klíče nebo dokonce prostřednictvím své banky. K tomu musí používat počítač a speciální přihlašovací údaje. Správce daně však nečiní vůbec ničeho, pouze zasílá pokuty.

9. Žalobce zmínil, že ust. § 101g odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) rozšiřuje pravomoci finančního úřadu dokonce do té míry, že žalobci nemusí ani doručit výzvu, jejíž nevyhovění je sankcionováno pokutou, která přesahuje více než polovinu minimální mzdy a to zcela automaticky, aniž by úřad musel čehokoli zkoumat, aniž by došlo alespoň k fikci doručení, která např. v jiných případech ze zákona nesmí být použita, protože by mohla způsobit nevratné následky subjektům práva. Žalobce se jako subjekt práva cítí být touto nevyrovnaností mezi jeho povinnostmi a právy na přezkum poškozen. A to až do té míry, že se domnívá, že povinnost mít datovou schránku, přihlašovat se prostřednictvím banky, přistupovat k internetu každých 10 dnů, aby nedošlo k nevratnému propadnutí jeho práv, je zásahem do života žalobce, který není nezbytný a který nepotřebuje k tomu, abych mohl vykonávat své povolání, být nositelem práv a povinností jak ve vztahu k ostatním právním subjektům, tak vůči veřejné správě.
10. Shora zmiňované ust. § 101g odst. 3 zákona o DPH považuje žalobce za neakceptovatelné, neboť v důsledku znamená, *„že je adresátem a příjemcem státní moci, aniž by musel vůbec zapnout počítač nebo datovou schránku nebo ji jinak využít, aniž by byl seznámen s obsahem a odůvodněním rozhodnutí. Toto ustanovení bylo zavedeno až s účinností k loňskému roku a vzhledem k vnímání lhůt a fungování procesních pravidel v ČR je žalobce přesvědčen, že jde o ustanovení hrubě neústrojné, nevhodné a v důsledku poškozující práva adresátů státní moci.“*
11. Dále žalobce vzpomenul článek 41 Listiny základních práv Evropské unie 2012/C 326/02 a vyslovil přesvědčení, že současný postup správce daně a způsob komunikace předvídaný v § 101g zákona o DPH je již nepřiměřeným zásahem do jeho občanských práv a je nejen v rozporu s Listinou práv EU jak uvedeno výše, ale také s právy žalobce garantovanými Listinou základních práv a svobod, kdy žalobce je sice subjektem státní moci, ale nemůže být jeho povinností se podrobovat nepřiměřeným zásahům a zavazovat se k povinnostem, které sice mohou v důsledku pomáhat vyšší efektivitě státní moci, ale zároveň podstatně zvyšují jeho administrativní a osobní zátěž, bez praktického významu pro jeho osobní život a pro jeho osobnostní práva.
12. K tomuto žalobce zdůraznil, že cílem přezkumného řízení má být kontrola správné činnosti státní správy, nikoli potvrzení rozhodnutí prvního stupně za každou cenu. Žalovaný se nijak nezabýval smysluplností udělené pokuty, ani vhodností právní úpravy doručování dodáním do datové schránky. Stane-li se dodání do datové schránky standardním způsobem doručování státní moci, bude pak občan jako její cíl, vydán napospas libovůli úřadů. Samotné rozhodnutí žalovaného jako odvolacího orgánu trvalo rok od podání odvolání, bez jakéhokoli následku. Zatímco chyby a neschopnost státní moci tak nejsou nijak sankcionovány, žalobce je nucen hradit pokuty za formální pochybení.

13. Žalobce žádal, aby soud obě rozhodnutí – platební výměr i napadené rozhodnutí zrušil. Dále žádal, aby soud zvážil ústavní přezkoumání ustanovení § 101g odst. 3 zákona o DPH.

II. Vyjádření žalovaného

Nezohlednění všech skutkových okolností

14. Žalovaný se s touto námitkou vypořádal v odst. [20] až [23] napadeného rozhodnutí.
15. K tomu zdůraznil, že v nyní projednávané věci byly naplněny zákonné podmínky pro uložení pokuty za porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením, jak vyplývá z § 101h zákona o DPH. Žalobce tuto skutečnost ve svých podáních nezpochybňuje, zjištěný skutkový stav nijak nerozporuje a přiznává, že následné kontrolní hlášení podal po marném uplynutí lhůty stanovené Výzvou ve smyslu § 101g odst. 3 zákona o DPH (Výzva byla dodána do datové schránky žalobce dne 11. 6. 2024; k marnému uplynutí lhůty ve smyslu § 101g odst. 3 ZDPH došlo dne 28. 6. 2024; Následné kontrolní hlášení bylo podáno až dne 1. 7. 2024. Další okolnosti zmíněné žalobcem, tedy úmrtí jeho účetního, nástup nové účetní a její rodinná situace, nejsou jakkoli relevantní.
16. Žalovaný uvedl, že pokuty podle § 101h odst. 1 zákona o DPH mají charakter sankcí, které vznikají přímo ze zákona. Plátce je povinen je uhradit vždy, pokud svým jednáním nebo opomenutím naplní skutkovou podstatu uvedenou v tomto ustanovení. Výše těchto pokut je pevně stanovena zákonem a správce daně nemá prostor pro jejich snížení v rámci správního uvážení. V případě naplnění zákonných podmínek je správce daně povinen pokutu uložit.
17. Žalovaný dále připomněl, že správce daně, jakož i žalovaný, jsou povinni postupovat v souladu se zásadou legality a zásadou zákazu zneužití správního uvážení. Vzhledem k tomu, že pokuta dle ust. § 101h odst. 1 zákona o DPH je koncipována jako sankce vznikající přímo ze zákona, má rozhodnutí správce daně o uložení pokuty toliko deklaratorní charakter. Správce daně neměl žádný prostor pro správní uvážení ohledně její výše, neboť výši pokuty stanoví zákon o DPH v ust. § 101h odst. 1 písm. c) absolutní částkou. Pokud by správce daně postupoval jakkoli jinak, bylo by jeho počínání nezákonné.

Nepřiměřenost uložené pokuty

18. Žalovaný uvedl, že tato námitka byla vypořádána již v odst. [24] až [27] napadeného rozhodnutí. Dále podotkl, že následné kontrolní hlášení je daňovým tvrzením, které je plátce povinen podat do 17 dnů od doručení výzvy, jak stanoví § 101g odst. 3 zákona o DPH. Následné kontrolní hlášení bylo podáno opožděně, a to dne 1. 7. 2024, přičemž Výzvou stanovená lhůta uplynula již dne 28. 6. 2024. Na uvedeném nemůže ničeho změnit ani žalobcem uvedený výčet povinností, jež na něho jako na daňový subjekt dopadají. Subjektivní nesouhlas žalobce s platnou právní úpravou, jež není jakkoli v rozporu s ostatními právními předpisy vyšší ani stejné právní síly, nemůže založit nezákonnost postupu správce daně či žalovaného.

Nulové následky opožděného podání následného kontrolního hlášení

19. Žalovaný odkázal na odst. [28] napadeného rozhodnutí a zdůraznil, že platná právní úprava neumožňuje, aby správce daně hodnotil negativní dopady opožděného podání následného kontrolního hlášení. Pro posuzovanou věc je podstatné, že žalobce podal prokazatelně

následné kontrolní hlášení po plynutí lhůty stanovené ve výzvě. Ostatně tato skutečnost není mezi žalovaným a žalobcem sporná. Podstatným je samotný fakt porušení právní normy, totiž nedodržení výzvou stanovené lhůty pro podání následného kontrolního hlášení.

Kontrolní hlášení jako nepřiměřený zásah do občanských práv žalobce

20. Žalovaný odkázal na odst. [29] a [31] napadeného rozhodnutí. Poznamenal, že sankční systém v podobě pokut za porušení povinností souvisejících s kontrolním hlášením byl podroben rovněž přezkumu Ústavním soudem a ten nedospěl k závěru o neústavnosti sankčního mechanismu upraveného ust. § 101h zákona o DPH (viz. srov. nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 32/2015). Žalovaný měl za to, že se vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami žalobce a srozumitelně vysvětlil, z jakého důvodu považuje postup správce daně za souladný se zákonem.

III. Jednání před soudem

21. Žalobce při nařízeném jednání odkázal na písemné vyhotovení žaloby a doplnil, že v daňovém řízení byl především motivován snahou svoje pochybení napravit, když 12. 6. 2024 si vyzvedl výzvu vyhotovenou správcem daně a v ní vytykané nedostatky doplnil svým podáním dne 1. 7. 2024. Znovu pak připomněl skutkové okolnosti a zákonné úpravě vytkl stanovení počátku běhu lhůty na den dodání a nikoliv doručení, který je naopak obvyklý v další převažující právní úpravě. Institut dodání považuje za zmatečný a konečně i nesprávný, když odporuje ust. § 17, 18 a 18a zákona č. 300/2008 Sb. Odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku č.j. 1 Afs 2/2013 – 46, která dle jeho názoru vyžaduje sjednocený výklad doručení. Ust. § 101g zákona o DPH označil za neústrojné, nepřiměřeně znevýhodňující adresáta, přenášející povinnosti a práci správce daně na žalobce. Dále připomněl, že jeho porušení ohledně uvedení výše daně v kontrolním hlášení bylo ve svém důsledku banální, když konečná daň měla být vyšší pouze o několik tisíc, což však zjevně neodpovídalo výši vyměřené pokuty. Takový postup nepovažoval za přiměřený a spravedlivý.
22. Pověřený pracovník žalovaného odkázal v podrobnostech na svoje písemné vyjádření a doplnil, že následné kontrolní hlášení bylo podáno po marném uplynutí 17ti denní lhůty. Usoudil, že žalobce vlastně chce, aby správce daně postupoval v rozporu se zákonem, konkrétně ust. § 101g zákona o DPH, což samozřejmě není možné. K námitce žalobce, že se Odvolací finanční ředitelství nemusí řídit žádnými lhůtami, připomněl, že je tento závěr mylný. Naopak přisvědčil názoru žalobce, že finanční úřad je zde pro to, aby především vymáhal daně, a právě institut kontrolního hlášení slouží k tomu, aby tyto daně byly správně vymáhány. A proto i je v tom ustanovení použito slovo dodání a ne doručení, aby se minimalizoval prostor pro prodlužování výběru daní.

IV. Přezkoumání věci krajským soudem

23. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle části třetí, hlavy první a druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Rozsah soudního přezkumu byl vymezen žalobními námitkami (§ 75 odst. 2 s. ř. s.).

A. Skutkový stav věci

24. Krajský soud ze správního spisu seznal, že žalobce podal dne 25. 4. 2024 u správce daně kontrolní hlášení za období 1. čtvrtletí 2024, přičemž správce daně na základě porovnání údajů o dodavatelsko - odběratelských transakcích vykázaných v kontrolním hlášení žalobce a plátce OPTAGLIO a.s., zjistil, že žalobce v oddílu A. 4. kontrolního hlášení za období 1. čtvrtletí roku 2024 nevykázal hodnotu uskutečněných zdanitelných plnění, která by odpovídala hodnotě přijatých zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku vykázaných plátcem OPTAGLIO a.s. v oddílu B. 2. svého kontrolního hlášení za období duben 2024. Popsaný nesoulad byl zaznamenán u daňového dokladu ev. č. 240100002: 31. 1. 2024, základ daně 30 840 Kč, daň 6 476 Kč.
25. Dále bylo zjištěno, že na základě vzniklých pochybností o správnosti jednotlivých údajů uvedených v kontrolním hlášení zaslal správce daně žalobci dne 10. 6. 2024 pod č. j. 1074047/24/2701-51523-609484 výzvu ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení ve stanovené lhůtě podle § 101g odst. 2 a 3 zákona o DPH, která byla dodána do datové schránky žalobce dne 11. 6. 2024. Správce daně žalobce vyzval, aby ve lhůtě 17 dnů ode dne jejího dodání do datové schránky změnil nebo doplnil, popřípadě potvrdil údaje uvedené v oddílu A.4. kontrolního hlášení prostřednictvím následného kontrolního hlášení. Dne 1. 7. 2024 žalobce podal následné kontrolní hlášení za období 1. čtvrtletí 2024 zaevidované správcem daně pod č. j. 1160956/24.
26. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce následné kontrolní hlášení za období 1. čtvrtletí 2024 ve lhůtě stanovené výzvou nepodal, neboť lhůta uplynula marně k datu 28. 6. 2024, avšak následné kontrolní hlášení žalobce podal až dne 1. 7. 2024. Na základě tohoto zjištění pak správce daně vydal dne 15. 7. 2024 platební výměr, jímž rozhodl o uložení pokuty za nepodání následného kontrolního hlášení za období 1. čtvrtletí 2024 ve lhůtě stanovené výzvou podle § 101h odst. 1 písm. c) a § 101h odst. 2 zákona o DPH ve výši 15 000 Kč. Odvolání proti tomuto rozhodnutí žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl. Žalovaný se ztotožnil se závěrem správce daně, že žalobce podal následné kontrolní hlášení opožděně. Uvedl, že byly naplněny zákonné podmínky pro uložení pokuty podle § 101h odst. 1 zákona o DPH. Ta totiž vzniká přímo ze zákona a k její úhradě je plátce povinen vždy, pokud svým jednáním nebo nečinností naplní zákonné podmínky. Výše pokuty je stanovena zákonem. Nelze ji proto v rámci správního uvážení nijak upravovat. Správce daně je povinen pokutu uložit vždy, je-li naplněna příslušná skutková podstata (§ 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Rozhodnutí správce daně proto má pouze deklaratorní povahu. Žalobce však má možnost požádat o prominutí pokuty podle § 101k odst. 1 zákona o DPH.

B. Právní závěry

27. Po provedeném přezkumném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
28. Krajský soud úvodem podotýká, že žalobce označil za žalovaného správce daně i Odvolací finanční ředitelství, přičemž se domáhá zrušení jak platebního výměru, tak i rozhodnutí o odvolání. Podle § 69 s. ř. s. však je žalovaným pouze ten správní orgán, který rozhodl v posledním stupni. Krajský soud proto jednal jako s žalovaným s odvolacím orgánem a přezkoumal v první řadě odvolací rozhodnutí, které tvoří s rozhodnutím vydaným v

prvním stupni jeden celek (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2009, č. j. 1 Afs 88/2009-48, č. 2646/2012 Sb. NSS).

29. Krajský soud žalobní argumentaci pro přehlednost rozdělil do čtyř žalobních bodů. Žalobce i) namítá nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného; ii) obecně nesouhlasí se zavedením kontrolního hlášení; iii) namítá, že daňové orgány měly zohlednit okolnosti, pro které podal následné kontrolní hlášení opožděně, následky opožděného doručení a hodnotu daňové povinnosti ve vztahu k výši uložené pokuty; a iv) zpochybňuje ústavnost způsobu doručování výzvy, resp. počátku běhu lhůty pro podání následného kontrolního hlášení podle § 101g odst. 3 zákona o DPH.

B.1 K namítané nepřezkoumatelnosti

30. Krajský soud se předně zabýval tím, zda je napadené rozhodnutí žalovaného přezkoumatelné. Žalobce totiž tvrdí, že se žalovaný nijak nezabýval smysluplností udělené pokuty, ani vhodností právní úpravy doručování dodáním do datové schránky. Tato námitka není důvodná.
31. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí představuje natolik závažnou vadu, pro kterou nelze přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76, č. 1566/2008 Sb. NSS). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno nejzávažnějším vadám, kvůli kterým skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, bod 28). V § 75 odst. 3 s. ř. s. je od 1. 1. 2024 výslovně zakotveno, že k vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na zákonnost, popřípadě správnost napadeného rozhodnutí, se nepřihlíží. Důvodem pro zrušení správního rozhodnutí je tedy pouze taková vada řízení spočívající v nepřezkoumatelnosti rozhodnutí pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů [srov. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], pokud mohla mít vliv na jeho zákonnost, popřípadě správnost (srov. rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 21. 5. 2024, č. j. 57 A 7/2024-31, bod 60).
32. Žalovaný v napadeném rozhodnutí srozumitelně vysvětlil, z jakého důvodu byl správce daně povinen uložit žalobci pokutu za opožděné podání následného kontrolního hlášení a proč při jejím ukládání nelze užít správního uvážení (bod 17 výše). Námitka, že se žalovaný nezabýval smysluplností uložené pokuty, je proto lichá. Krajský soud však přisvědčuje žalobci, že se žalovaný výslovně nezabýval v odvolání namítanou protiústavností způsobu doručování výzvy dodáním do datové schránky podle § 101g odst. 3 zákona o DPH (resp. počátku běhu lhůty pro podání následného kontrolního hlášení). Tento dílčí nedostatek však nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí nezakládá. I kdyby totiž žalovaný dospěl k závěru, že je tato úprava protiústavní, byl by povinen v souladu se zásadou legality podle § 5 odst. 1 daňového řádu postupovat způsobem předvídaným v § 101g odst. 3 zákona o DPH. Případný rozpor citovaného ustanovení s ústavním pořádkem by bylo možné řešit až v navazujícím soudním řízení (čl. 95 odst. 2 Ústavy). Žalovaný se tak sice správně měl touto odvolací námitkou výslovně zabývat, avšak její nevypořádání nemá vliv na zákonnost či správnost napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 3 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí je současně srozumitelné a vyplývá z něj, z jakých důvodů žalovaný odvolání zamítl. Vadou nepřezkoumatelnosti proto netrpí. Krajský soud tedy přistoupil k věcnému přezkumu napadeného rozhodnutí.

B.2 Obecně ke kontrolnímu hlášení

33. Žalobce obecně namítá, že zavedení kontrolního hlášení představuje nevyrovnaný zásah do práv a povinností daňových subjektů, neboť povinnost zjišťovací a důkazní je plošně přenášena na poplatníky. Zároveň poukazuje na obtíže, které mu povinnost podávat kontrolní hlášení přináší.
34. Podle § 101c písm. a) zákona o DPH platilo, že plátce je povinen podat kontrolní hlášení, pokud uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal přede dnem uskutečnění takového plnění úplatu, ze které vznikla povinnost přiznat daň.
35. Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 32/15, na který správně poukázal žalovaný, posuzoval, zda institut kontrolního hlášení obстоjí jako celek, a provedl v této souvislosti třístupňový test proporcionality, který vyzněl pro celkovou úpravu kontrolních hlášení příznivě. Přestože tedy posléze přistoupil k dílčí derogaci § 101d odst. 1 zákona o DPH, samotný institut kontrolního hlášení shledal způsobilým z hlediska proporcionality i z hlediska ochrany ústavním pořádkem zaručených práv a svobod. Ústavní soud zohlednil hlavní smysl a účel tohoto institutu, jímž je umožnit správci daně získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí, identifikovat riziková spojení osob (řetězce, karusely) a zabránit neoprávněnému odčerpávání finančních prostředků z veřejných rozpočtů formou vyplácení nadměrných odpočtů, přičemž významným faktorem je včasnost zajištění potřebných údajů, které správce daně navzájem porovnává. Také vlastní podoba formuláře kontrolního hlášení z hlediska v něm požadovaných údajů v testu proporcionality obstála (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2022, č. j. 6 Afs 51/2021-57, bod 21).
36. Krajský soud s ohledem na výše uvedené závěry Ústavního dospěl k závěru, že institut kontrolního hlášení je z hlediska přiměřenosti zásahu do práv daňových subjektů ústavně konformní. Námitka žalobce je tedy nedůvodná.

B.3 Pokuta za nepodání následného kontrolního hlášení ve lhůtě

37. Žalobce dále namítá, že daňové orgány měly zohlednit okolnosti, pro které podal následné kontrolní hlášení opožděně, následky opožděného doručení a hodnotu daňové povinnosti ve vztahu k výši uložené pokuty. Ani tato námitka není důvodná.
38. Podle § 101g odst. 2 zákona o DPH platilo, že správce daně údaje uvedené v kontrolním hlášení posoudí, popřípadě prověří a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve plátce, aby údaje změnil nebo doplnil, popřípadě původní údaje potvrdil.
39. Podle § 101g odst. 3 zákona o DPH platilo, že plátce je povinen do 17 dnů ode dne dodání výzvy podle odstavce 2 do datové schránky nebo do 5 pracovních dnů od oznámení výzvy podle odstavce 2, není-li doručováno do datové schránky, nesprávné nebo neúplné údaje změnit nebo doplnit, popřípadě původní údaje potvrdit, a to prostřednictvím následného kontrolního hlášení; pokud není toto následné kontrolní hlášení včas podáno, odstavec 1 se nepoužije.
40. Podle § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH platilo, že pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 30 000 Kč, pokud jej nepodá na základě výzvy ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených v podaném kontrolním hlášení.

41. Podle § 101h odst. 2 písm. a) zákona o DPH platilo, že výše pokuty podle odstavce 1 písm. b) až d) je poloviční, pokud je plátce fyzickou osobou.
42. Podle § 101k odst. 1 zákona o DPH platí, že plátce je oprávněn požádat správce daně o prominutí pokuty podle § 101h odst. 1 písm. b) až d).
43. Podle § 101k odst. 2 zákona o DPH platí, že správce daně může zcela nebo zčásti prominout pokutu podle odstavce 1, pokud k nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem plátce.
44. Podle § 5 odst. 1 daňového řádu dále platí, že správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy (dále jen „právní předpis“). Zákonem se pro účely tohoto zákona rozumí též mezinárodní smlouva, která je součástí právního řádu.
45. Otázkou, zda správce daně má při ukládání pokuty za nepodání následného kontrolního hlášení podle § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH zohlednit důvody, pro které plátce podal následné kontrolní hlášení opožděně, se již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. Například v rozsudku ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 205/2020-32, dospěl k závěru, že „v § 101h odst. 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. přihlížet 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“ (bod 19 citovaného rozsudku).
46. Pokud tedy plátce v určené lhůtě nepodá následné kontrolní hlášení a jsou naplněny podmínky § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH, pak nemůže správce daně postupovat s ohledem na § 5 odst. 1 daňového řádu jinak, než pokutu za opožděné podání následného kontrolního hlášení plátci bez dalšího uložit, jak vyžaduje § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH. Výše pokuty je stanovena fixně a správce daně nemá možnost správního uvážení ohledně její výše. Okolnosti vylučující odpovědnost za opožděné podání následného kontrolního hlášení lze uplatnit až v rámci řízení o žádosti o prominutí pokuty podle § 101k zákona o DPH (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne dne 12. 9. 2022, č. j. 4 Afs 53/2022-40, bod 14).
47. V posuzované věci žalobce nerozporuje, že následné kontrolní hlášení v určené lhůtě podle § 101g odst. 3 zákona o DPH, tj. do 28. 6. 2024, nepodal (k počátku běhu lhůty viz část B.4 níže). Správce daně proto nepochybil, pokud žalobci platebním výměrem stanovil povinnost uhradit pokutu ve výši 15 000 Kč podle § 101h odst. 1 písm. c) ve spojení s § 101h odst. 2 písm. a) zákona o DPH, neboť žalobce nepodal včas následné kontrolní hlášení, k jehož podání byl vyzván výzvou ze dne 10. 6. 2024, která byla do jeho datové

schránky dodána dne 11. 6. 2024. Následné kontrolní hlášení totiž podal až dne 1. 7. 2024, tedy po uplynutí 17denní lhůty. Krajský soud proto souhlasí s žalovaným, že pokuta byla uložena zákonně. Správce daně totiž nemůže při rozhodování o uložení pokuty a její výši podle § 101h odst. 1 písm. c) zákona o DPH zohlednit okolnosti vedoucí k opožděnému podání následného kontrolního hlášení, ani hodnotit následky opožděného doručení a hodnotu daňové povinnosti ve vztahu k výši uložené pokuty, jak mylně požaduje žalobce.

B.4 Počátek běhu lhůty pro podání následného kontrolního hlášení

48. Žalobce konečně zpochybňuje ústavnost způsobu doručování výzvy, resp. počátku běhu lhůty pro podání následného kontrolního hlášení podle § 101g odst. 3 zákona o DPH, a žádá, aby krajský soud zvážil předložení věci k posouzení ústavnosti § 101g odst. 3 zákona o DPH Ústavnímu soudu. Krajský soud neshledal důvod pro postup podle § 95 odst. 2 Ústavy, a to z níže uvedených důvodů.
49. Podle § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném do 31. 12. 2022 platilo, že plátce je povinen do 5 pracovních dnů od oznámení výzvy podle odstavce 2 nesprávné nebo neúplné údaje změnit nebo doplnit, popřípadě původní údaje potvrdit, a to prostřednictvím následného kontrolního hlášení; pokud není toto následné kontrolní hlášení včas podáno, odstavec 1 se nepoužije.
50. Podle § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2023 platí, že plátce je povinen do 17 dnů ode dne dodání výzvy podle odstavce 2 do datové schránky nebo do 5 pracovních dnů od oznámení výzvy podle odstavce 2, není-li doručováno do datové schránky, nesprávné nebo neúplné údaje změnit nebo doplnit, popřípadě původní údaje potvrdit, a to prostřednictvím následného kontrolního hlášení; pokud není toto následné kontrolní hlášení včas podáno, odstavec 1 se nepoužije.
51. Podle čl. 41 odst. 1 a 2 Listiny základních práv Evropské unie platí, že
1. Každý má právo na to, aby jeho záležitosti byly orgány, institucemi a jinými subjekty Unie řešeny nestranně, spravedlivě a v přiměřené lhůtě.
 2. Toto právo zahrnuje především:
 - a) právo každého být vyslechnut před přijetím jemu určeného individuálního opatření, které by se jej mohlo nepříznivě dotknout;
 - b) právo každého na přístup ke spisu, který se jej týká, při respektování oprávněných zájmů důvěrnosti a profesního a obchodního tajemství;
 - c) povinnost správních orgánů odůvodňovat svá rozhodnutí.
52. Počátek běhu lhůty pro podání následného kontrolního hlášení podle § 101g odst. 3 zákona o DPH byl do 31. 12. 2022 vázán na oznámení výzvy plátcí, přičemž lhůta činila 5 pracovních dnů. Plátce, který měl zřízenou datovou schránku, tedy měl 5 pracovních dnů na podání následného kontrolního hlášení počítaných ode dne přihlášení do datové schránky, resp. od nastoupení tzv. fikce doručení podle § 17 odst. 3 a 4 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů (dále jen „zákon o elektronických úkonech“). Zákonem č. 366/2022 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, byla s účinností od 1. 1. 2023 zavedena pro plátce, kteří mají zřízenou datovou schránku, nová 17denní lhůta

s počátkem jejího běhu ode dne dodání výzvy do datové schránky. V důvodové zprávě je k této novele uvedeno, že se navrhuje „úprava lhůty pro reakci plátce daně z přidané hodnoty na výzvu správce daně podle § 101g odst. 2 vydanou v případě, že má správce daně pochybnosti o správnosti nebo úplnosti údajů uvedených v kontrolním hlášení, a doručovanou prostřednictvím datových schránek. Aby i nadále institut kontrolních hlášení účinně fungoval, není možné významně tuto lhůtu prodloužit. Zároveň předkladatel vnímá požadavky veřejnosti, že lhůta na reakci na výzvu správce daně je v některých případech příliš krátká (z důvodu čerpání dovolené, nemoci apod.). V rámci nastavení tohoto systému lze spatřit určitý prostor pro prodloužení lhůty pro reakci plátce na výzvu správce daně při zachování maxima stávající lhůty 5 pracovních dnů. Tento prostor a zvýhodnění, které plyne z navrhovaného prodloužení lhůty, se však bude týkat pouze těch plátců, kteří se s výzvou seznámí dříve než by nastala tzv. fikce doručení podle § 17 odst. 4 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů, tedy desátý den po dodání příslušné výzvy do datové schránky. Čím dříve se plátce s výzvou seznámí, neboli čím dříve dojde k doručení, tím více časového prostoru bude mít plátce na podání následného kontrolního hlášení. Pokud plátce otevře datovou zprávu v den, kdy mu byla dodána, získá na podání následného kontrolního hlášení navíc 10 kalendářních dnů oproti stávajícímu stavu. Jinými slovy čím dříve plátce datovou schránku otevře, tím delší bude jeho reakční prostor. Pokud plátce této výhody z jakéhokoli důvodu nevyužije, nemusí se ničeho obávat, neboť i po uplynutí fikce doručení stále zbývá na reakci minimálně lhůta 7 kalendářních dnů, jakožto odpovídající nábrada za dosavadních 5 pracovních dnů za účelem sjednocení této lhůty se lhůtou pro doručování do datové schránky. K žádné další věcné změně v daných ustanovením nedochází (tedy lhůta 5 pracovních dnů od oznámení výzvy zůstává zachována pro ostatní způsoby doručování).“

53. Krajský soud přisvědčuje žalobci, že § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2023 nestandardně modifikuje pro plátce, kteří mají zřízenou datovou schránku, počátek běhu lhůty k podání následného kontrolního hlášení od dodání výzvy do datové schránky. Pokud by totiž výše uvedené pravidlo nebylo zakotveno, pak by lhůta počala běžet standardně až od okamžiku doručení podle § 17 odst. 3 a 4 zákona o elektronických úkonech. Ustanovení § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2023 je však třeba vykládat komplexně. Změna v určení počátku běhu lhůty pro plátce s datovou schránkou se negativně nedotýká lhůty pro podání následného kontrolního hlášení, jak se mylně domnívá žalobce. Jak vyplývá z výše citované důvodové zprávy, cílem novely nebylo měnit nejzazší bod pro podání následného kontrolního hlášení k výzvě správce daně zavedením odlišného počátku běhu lhůty, nýbrž poskytnout delší časový prostor pro jeho podání plátcům se zřízenou datovou schránkou. Pokud se totiž plátce nepřihlásí do datové schránky do 10 dnů, kdy byla výzva do datové schránky dodána (v takovém případě by standardně nastala tzv. fikce doručení podle § 17 odst. 4 zákona o elektronických úkonech), pak mu i nadále zbývá 7 kalendářních dnů na podání následného kontrolního hlášení. Tento časový úsek tak fakticky odpovídá lhůtě 5 pracovních dnů od oznámení výzvy plátcům s datovou schránkou podle § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 31. 12. 2022, resp. plátcům bez zřízené datové schránky podle § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2023. Posuzovaná novela tak žádným způsobem právní postavení plátců, jimž je doručováno do datové schránky, nezhoršila. Plátcům se zřízenou datovou schránkou totiž mají nově lhůtu až 17 kalendářních dnů (oproti původním 5 pracovním dnům) k podání následného kontrolního hlášení, jejíž délka je závislá na tom, kdy se do datové schránky přihlásí. I kdyby se však do datové schránky nepřihlásili, tak

nadále budou mít alespoň lhůtu 7 kalendářních dnů k jeho podání, tedy jako by nastala tzv. fikce doručení podle § 17 odst. 4 zákona o elektronických úkonech. Ustanovení § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2023 proto žádným způsobem nepřiměřeně nezasahuje do práv plátců a ani nezvýhodňuje postavení správce daně na jejich úkor. Naopak právní postavení plátců zlepšilo prodloužením lhůty k podání následného kontrolního hlášení, je-li doručováno prostřednictvím datové schránky. Samotnou délku lhůty pro podání následného kontrolního hlášení pak žalobce relevantně nezpochybňuje.

54. Krajský soud nad rámec výše uvedeného dodává, že obdobná úprava doručování dodáním do datové schránky je pro účely rychlejšího průběhu zadávacího řízení obsažena v § 211 odst. 9 zákona č. 134/2016 Sb., o zadávání veřejných zakázek, přičemž správní soudy nemají o její ústavnosti žádné pochybnosti (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2021, č. j. 1 As 19/2021-29, bod 24, a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 19. 10. 2021, č. j. 31 Af 20/2020-107, bod 16).
55. Krajský soud proto dospěl k závěru, že § 101g odst. 3 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2023 není v rozporu s čl. 41 odst. 1 a 2 Listiny základních práv Evropské unie ani s právy garantovanými Listinou základních práv a svobod, jak nedůvodně namítá žalobce. Neshledal tedy důvody pro předložení věci Ústavnímu soudu.

V. Závěr a náklady řízení

56. Žádné z žalobních námitek krajský soud nevyhověl, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
57. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. krajský soud žádnému z účastníků nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce ve věci úspěch neměl a žalovanému podle obsahu spisu nad rámec jeho běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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.

Hradec Králové 15. ledna 2026

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu