



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **Ariston Thermo CZ s.r.o.**, se sídlem Poděbradská 88/55, Praha 9, IČ: 25605739

zastoupen: JUDr. Ing. Radanem Tesařem, advokátem se sídlem v Praze 2, náměstí Míru 15

proti

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

proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 10. 2017, č. j.: 45112/17/5300-21442-711315

takto:

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

Odůvodnění

[1] Žalobce napadl shora uvedené správní rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí (platební výměr na pokutu) Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „*finanční úřad*“ nebo pouze obecně „*správce daně*“, tento obecný termín je používán i pro žalovaného, pokud rozlišení nemá vliv na srozumitelnost textu) ze dne 24. 3. 2017, čj. 2288579/17/2009-52524-108386. V daňovém řízení byla žalobci pravomocně uložena pokuta ve výši xxxx Kč za nepodání kontrolního hlášení za období listopad 2016 podle ust. § 101h odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*zákon o dani z přidané hodnoty*“),

neboť žalobce nepodal kontrolní hlášení ani po výzvě správce daně ze dne 16. 2. 2017 v náhradní lhůtě 5 dnů ode dne oznámení výzvy.

[2] Žalobce napadl rozhodnutí v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení, včetně zrušení platebního výměru, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uvedl tyto žalobní body, jimiž je soud při svém přezkumu vázán. Nejprve zrekapituloval dosavadní řízení, o němž není mezi účastníky sporu. Nesouhlasí s posouzením skutkového stavu, neboť tvrdí, že kontrolní hlášení podal dne 29. 12. 2016, a z důvodu procesní opatrnosti znovu dne 11. 4. 2017; tuto skutečnost správce daně uznal, ale považoval jej za neúčinné podle ust. § 101a odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalobce tvrdí, že podal bezvadné hlášení, a pokud to mělo formální nedostatky, měl být vyzván k jeho upřesnění. Poukázal na to, že v tomto ustanovení není zákonodárcem definováno, co by mělo být formátem a strukturou datové zprávy, což stanovilo Generální finanční ředitelství v pokynu ze dne 4. 12. 2015 a v Pokynu k vyplnění kontrolního hlášení DPH. Pokud se správce daně řídil při výkladu zákonného pojmu „formát a struktura datové zprávy“ pouze vnitřním pokynem, u něhož není ani zřejmé, kdo jej vydal, pak se podle názoru žalobce jedná o nezákonný postup. Poukazuje obecně na teorii, podle níž abstraktní akty vydávané v rámci určité organizační struktury zavazují pouze podřízené subjekty, interní pokyn není právním předpisem, proto nemůže ukládat povinnosti nepodřízeným subjektům. Žalobce uvádí, že postupem správce daně byla omezena jeho práva, když pokyn byl postaven na roveň zákonu. Rovněž poukazuje na ústavní pořádek, podle něhož nemá Generální finanční ředitelství pravomoc k provádění ust. § 101a odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, když toto ustanovení ponechává na interním normativním aktu pouze stanovení toho, co se rozumí „vadou struktury“ podání. Tento přístup dotváření zákona považuje za nepřípustný a poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15, jímž bylo zrušeno ust. § 101d odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Znovu uvádí, že nebylo prokázáno, že by podání žalobce mělo nějakou „vadnou strukturu“, což podle jeho názoru je jediný důvod pro uložení pokuty, namítá pak maximální výši pokuty. Rovněž navrhl, aby soud věc předložil Ústavnímu soudu k posouzení ústavnosti tohoto ustanovení.

[3] Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhoval ji zamítnout jako nedůvodnou, přičemž obsahově uváděl obdobné důvody, jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[4] V odůvodnění napadeného rozhodnutí je mj. uvedeno, že podání žalobce ze dne 29. 12. 2016 jako příloha datové zprávy, kdy přílohou bylo kromě daňového přiznání a souhrnného hlášení za zdaňovací období listopad 2016 i kontrolní hlášení za předmětné období, které však obsahovalo vadu struktury spočívající v nesprávné hodnotě v položce „DIČ odběratele“, v důsledku čehož se stalo neúčinným. Za toto období tak hlášení nebylo podáno ani na výzvu správce daně, o čemž byl žalobce informován výzvou. Ostatní odvolací námitky nejsou žalobními body, proto je není nutné v konstatační části odůvodnění tohoto rozsudku uvádět.

[5] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75

odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

[6] Spor mezi účastníky v této věci spočívá ve výkladu ust. § 101a odst. 4 tehdy účinného znění zákona o dani z přidané hodnoty, a je veden pouze v rovině právní. Judikatura tento výklad již v obdobné věci řešila, a to v rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 24. srpna 2018, čj. 57 Af 24/2017 – 53, který je dostupný veřejně na www.nssoud.cz. V odůvodnění tohoto rozsudku krajský soud mj. nesouhlasil s právní argumentací žalobce týkající se nálezu Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15, který krajský soud vyhodnotil v tom smyslu, že ust. § 101h odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty nebylo shledáno jako protiústavní (které upravuje výši pokuty). Dále se problematikou rovněž zabýval Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích v rozsudku ze dne 23. října 2019, čj. 52 Af 21/2018 – 46 (tento rozsudek je napaden kasační stížností, o níž nebylo v době vydání tohoto rozsudku Nejvyšší správním soudem rozhodnuto, nicméně jedná se o pravomocné soudní rozhodnutí). V odůvodnění tohoto rozsudku krajský soud mj. uvedl, že: „15. Předně Ústavní soud v nálezu ze dne 6. 12. 2016 sp. zn. Pl. ÚS 32/15, jenž se týkal právě úpravy kontrolního hlášení, uvedl (viz odstavce 66 až 71), že formuláře Ministerstva financí jsou v dané věci přijatelné, proti systému formulářů jako takovému se nevymezil (odst. 66), ač prostor k tomu byl dán. Uvedl, že zákon musí blíže vymezit alespoň okruh vyžadovaných údajů (odst. 70) a v odstavci 71 konečně uvedl, že vyžadované údaje lze považovat za nezbytné pro dosažení cíle správy daní (odst. 71 s odkazem na odst. 66). Ke zrušení dotčené úpravy § 101d odst. 1 ZDPH týkající se nedostatečného vymezení požadovaných údajů došlo až s účinností k 31. 12. 2017. 16. Nejvyšší správní soud pak rovněž v rozsudcích čj. 2 Afs 25/2015-38 ze dne 3. 1. 2018 a poté i čj. 10 Afs 226/2018-44 ze dne 29. 5. 2019 nezaujal výslovné stanovisko, že právní regulace vydaná ve formě pokynu správce daně je protizákonná či protiústavní. Desátý senát NSS v citované věci zmínil potřebu a důsledky digitalizace a výslovně pak uvedl (bod 18 odůvodnění): „Jakkoliv nelze považovat právní regulaci vydanou ve formě pokynu správce daně za ideální (viz kritiku takové právní regulace v rozsudku sp. zn. 2 Afs 25/2015, *Punktum I*, body 34 a 35), obecná závaznost takových pravidel dosud nebyla zpochybněna (viz tamtéž, také rozsudek ze dne 20. 3. 2019, čj. 9 Afs 383/2018-40, věc *Punktum II*, bod 32, a rozsudek ze dne 14. 9. 2017, čj. 9 Ads 177/2016-89, č. 3633/2017 Sb. NSS, věc *eTAX*, část III.D).“ 17. Již Ústavní soud (viz shora) a poté i NSS tak reagovaly v uvedeném na faktický stav úpravy, který je zřejmým důsledkem digitalizace veřejné správy. U kontrolního hlášení je s tím poté spojena účelná potřeba zpracovávat v relativně krátkém čase velké množství dat, což se mimo elektronizaci jeví nemožným. Krajský soud je toho názoru, zejména s odkazem na zmíněné závěry Ústavního soudu, že se jednalo o povinnost uloženou na základě zákona a nikoli mimo zákon, jak tvrdí žalobce. Z toho důvodu soud nespatřuje důvod k postupu dle čl. 95 odst. 2 Ústavy.“

[7] Soud se s takovým hodnocením ztotožňuje i v této posuzované věci a na něj odkazuje, proto nepředložil věc Ústavnímu soudu a tuto námitku považuje za nedůvodnou. K dalším poměrně velmi obecným námitkám soud uvádí, že v daném případě nebyl namísto postup správce daně ke změně nebo doplnění údajů v podaném kontrolním hlášení, neboť toto kontrolní hlášení nebylo podáno (resp. správce daně na něj musí hledět, jako by nebylo podáno, neboť nesplňovalo zákonné požadavky). Rovněž skutečnost, že žalobce podal hlášení po uplynutí příslušné výzvy, není k posouzení podmínek naplnění skutkové podstaty deliktu významná, neboť zákon nic takového nezohledňuje a splnění

zákonných podmínek hodnotí pouze ve vztahu k nesplnění povinnosti po zaslání příslušné výzvy správce daně.

[8] V daném případě podle názoru soudu zákon upravuje dostatečně určitě, o jaké podání se má jednat, a pokud zákonodárce stanovil, že se tak musí stát „ve formátu a struktuře zveřejněné správce daně“, pak se nejedná v dané věci o žádnou obecnou nejasnost či dotváření práva vůči nepodřízeným subjektům, pokud správce daně v tomto směru požaduje, aby (jako se stalo v daném případě), kontrolní hlášení obsahovalo správnou hodnotu v položce DIČ odběratele. Tento požadavek podle názoru soudu splňuje zákonnou definici „formátu a struktury“, a pokud jí stanovil správce daně zveřejněným způsobem (příčemž podle názoru soudu je již celkem nerozhodné, v jaké formě se tak stane a jak bude takový způsob nazýván), jedná se o povinnost, která byla stanovena na základě zákona a pro žalobce je závazná. V tomto směru pak podle názoru soudu není příliš pro danou věc účelné obecně hodnotit formu tohoto stanovení, jak činí velice obecně žalobce v žalobě. Je pochopitelné a žalovaným ani soudem nezpochybňované stanovisko teorie i ústavního pořádku, že interní akty mohou zavazovat pouze podřízené subjekty, o to však podle názoru v dané věci vůbec nejde. Zákonodárce stanovil povinnost pro žalobce v tom směru, že musí příslušné podání učinit „ve formátu a struktuře zveřejněné správce daně“. Žalobce v žalobě nijak nepročí proti tomu, že by takový požadavek na podání nebyl zveřejněn, proto další polemika se soudem jeví jako obecná, pro věc samu neúčelná, přičemž nevychází ze zákonného znění aplikovaného na tento konkrétní případ.

[9] Ohledně výše uložené pokuty soud uvádí, že správce daně není oprávněn její výši posuzovat či v konkrétní věci zdůvodňovat, neboť pokuta je zákonodárcem vymezena jako pevná částka, proto správce daně nemá jakoukoliv možnost tuto výši moderovat. Tuto pravomoc pak nemá ani soud ve správním soudnictví.

[10] V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).

[11] Ve věci soud rozhodl rozsudkem bez nařízení jednání, neboť účastníci proti takovému postupu neměli ve stanovené lhůtě námitek a jednání k projednání žaloby nebylo nutné, když soud neprováděl další dokazování (ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.).

[12] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu tyto nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) 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). 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 dne 17. prosince 2020

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.
předseda senátu