



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Punktum, spol. s r.o.**
sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4.7.2017 č.j. 29833/17/5300-22442-702972,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 4.7.2017 č.j. 29833/17/5300-22442-702972 se **zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24.11.2016 č.j. 3454818/16/3216-50521-806282 – platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2014 ve výši 123 480 Kč.
2. Žalobce uvedl, že podal řádně a včas daňové přiznání k DPH za 1. čtvrtletí 2014 v elektronické podobě, ve formátu .PDF. Správce daně prohlásil toto podání postupem podle § 74 odst.3 zákona č. 280/2009 Sb. (dále jen „daňový řád“) za neúčinné, a nakonec v roce 2016 vyměřil žalobci daňovou povinnost v úplně stejné výši z úřední povinnosti. Žalobce však neporušil § 101a zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen „ZDPH“), protože podal přiznání elektronicky, a .PDF je formát datové zprávy, nikoli listina. Žalobce poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp.zn. 22 A 21/2013, který se zabýval otázkou použitelnosti formátu .PDF v daňovém řízení. Pokud žalovaný odkazoval na Pokyn D-349, žalobce namítl s poukazem na rozhodnutí Ústavního soudu sp.zn.Pl.ÚS 32/15, že je nutné, aby povinnost závazná pro neurčitý okruh adresátů (čímž nepochybně je formulář na základě tohoto pokynu) byla stanovena právním předpisem, nikoli vnitřní normotvorbou finanční správy. Žalobce je přesvědčen, že daňová povinnost mu byla vyměřena konkludentně v roce 2014. Otázka doby vyměření je rozhodující z mnoha hledisek, především ve vztahu k prekluzi a také z pohledu ne/spolehlivosti plátce. Žalobce navrhl, aby soud předložil Ústavnímu soudu návrh na zrušení § 74 odst.3 daňového řádu. Ve věci samé navrhl zrušení rozhodnutí daňových orgánů obou stupňů.
3. Žalovaný ve vyjádření setrval na závěrech z napadeného rozhodnutí, především poukázal na to, že soud ve věci sp.zn. 22 A 21/2013 rozhodoval za účinnosti jiného znění ZDPH. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Z obsahu správních spisů soud zjistil nesporný skutkový stav – žalobce podal přiznání k dani z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí 2014 v dubnu 2014, elektronicky, ve formátu .PDF. Byl vyzván k odstranění vad (podání nebylo ve formátu .XML), vady neodstranil, správce daně považoval podání za neúčinné a vyzval žalobce k podání přiznání v náhradní lhůtě. Žalobce žádné další přiznání nepodal, správce daně mu vyměřil daň z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí 2014 z úřední povinnosti platebním výměrem ze dne 24.11.2016 v téže výši, jakou žalobce uvedl v podání v dubnu 2014. V odvolání poukazoval žalobce zejména na výše uvedený rozsudek zdejšího soudu, žalovaný zamítl odvolání s tím, že závěry tohoto rozsudku nelze aplikovat, když soud se tam zabýval situací 2. čtvrtletí 2012, kdežto s účinností od 1.1.2014 platí novela ZDPH, podle níž je povinností daňového subjektu

podávat daňové přiznání elektronicky – proto podání ve formátu .PDF nemohlo vyvolat požadované účinky.

6. Uvedené skutkové okolnosti krajský soud posuzoval podle daňových právních předpisů upravujících způsob a formu podávání daňových přiznání k DPH (§ 101a zákona o DPH, § 71 a § 72 daňového řádu) a dále podle ustanovení § 74 daňového řádu upravujícího podmínky, za kterých lze podání daňového subjektu považovat za neúčinná. Podle § 101a odst. 1 písm. a) zákona o DPH: „Plátce je povinen podat elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání“. Podle § 71 odst. 1 daňového řádu: „Podání lze učinit písemně, ústně do protokolu nebo datovou zprávou a) podepsanou uznávaným elektronickým podpisem, b) odeslanou prostřednictvím datové schránky, nebo c) s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky.“. Podle § 72 odst. 1 daňového řádu: „Přihlášku k registraci, oznámení o změně registračních údajů, řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení lze podat jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem.“ Podle § 72 odst. 3 daňového řádu: „Podání podle odstavce 1 lze učinit i datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1 nebo 3.“ Podle § 74 odst. 1 daňového řádu: „Má-li podání vady, pro které není způsobitelné k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní, vyzve správce daně toho, kdo podání učinil, aby označené vady odstranil podle jeho pokynu a ve lhůtě, kterou stanoví.“ Podle § 74 odst. 2 daňového řádu: „Výzva obsahuje poučení o následcích spojených s neodstraněním označených vad.“ Podle § 74 odst. 3 daňového řádu: „Budou-li vady podání odstraněny ve stanovené lhůtě, hledí se na podání, jako by bylo učiněno řádně a včas. Nebudou-li vady podání odstraněny, stává se podání uplynutím stanovené lhůty neúčinným, o čemž pořídí správce daně úřední záznam a vyrozumí podatele; vyrozumění není třeba v případě, že podatel na výzvu k odstranění vad neučinil vůči správci daně žádný úkon.“ V uvedeném znění platila citovaná zákonná ustanovení jak v rozhodném zdaňovacím období, tak v době podávání sporného daňového přiznání a tato znění jsou pro právní posouzení projednávané věci rozhodující.
7. Jediným rozdílem oproti situaci, kterou se zdejší soud zabýval ve výše uvedeném rozsudku (tj. oproti právní úpravě týkající se zdaňovacího období 2. čtvrtletí 2012), je to, že v nyní přezkoumávané věci měl daňový subjekt povinnost – a nikoli jen možnost - podat daňové přiznání elektronicky. Tuto povinnost však žalobce splnil. Správcem daně mu byl ve výzvě vytýkán pouze formát podání (.PDF versus .XML), takže i pro tuto věc jsou zcela použitelné a přílehlavé závěry výše uvedeného rozsudku, které byly potvrzeny a rozvedeny rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 3.1.2018 č.j. 2 Afs 25/2015-38, na nějž soud v podrobnostech odkazuje. Stručně řečeno, ani pro zdaňovací období 1. čtvrtletí 2014 nebyl právními předpisy výslovně stanoven důsledek neúčinnosti přiznání, podaného v jiné formě než ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně. (Až novelou ZDPH č. 113/2016 Sb., účinnou od 1.5.2016, byl do § 101a včleněn odst.4 ve znění: *Podání uvedené v odstavci 1 nebo 2, u kterého je povinnost učinit jej elektronicky a které není učiněno datovou zprávou ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné.* Článek III. této novely – přechodná ustanovení – přitom jednoznačně stanoví, že pro daňové povinnosti za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti této novely se použije ZDPH ve znění účinném před touto novelou.) S žalobcem je možno souhlasit také v tom, že formát .PDF není listinou (srov. např. definici dostupnou na Wikipedii: PDF (zkratka anglického názvu Portable Document Format – *Přenosný formát dokumentů*) je [souborový](#)

formát vyvinutý firmou Adobe pro ukládání dokumentů nezávisle na softwaru i hardwaru, na kterém byly pořízeny. Soubor typu PDF může obsahovat text i obrázky, přičemž tento formát zajišťuje, že se libovolný dokument na všech zařízeních zobrazí stejně.). Lze tedy uzavřít, že žalobcovo podání bylo srozumitelné a jednoznačné, přičemž jediný rozdíl spočíval v možnostech jeho následného zpracování, což však nijak nebránilo vyměření daně. Správce daně tedy postupoval v rozporu s § 74 daňového řádu, neboť žalobcovo podání nemělo vady, pro které by nebylo způsobilé k projednání, nebo vady, pro které by nemohlo mít předpokládané účinky pro správu daní. Následné řízení o vydání platebního výměru z úřední povinnosti je tak zatíženo podstatnou vadou, mající vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobce neměl být vyzýván k (dalšímu) podání daňového přiznání, toto řízení nemělo být vůbec vedeno. Žalobce neporušil § 101a ZDPH v rozhodném znění.

8. Pokud jde o žalobcův poukaz na rozhodnutí Ústavního soudu sp.zn.Pl.ÚS 32/15, krajský soud se ztotožňuje s jeho závěry, zejména s tím, že není možné, aby rozsah předepsaných údajů byl ponechán čistě na ministerstvu financí, neboť tím by jeho formulář získal podobu jakéhosi podzákonného předpisu. Zákonem musí být vymezen alespoň okruh údajů, které musí plátce sdělovat. Pro nyní přezkoumávanou věc jsou však rozhodující již úvahy obsažené v předchozím odstavci 7., proto se soud touto otázkou více nezabýval. Soud se nezabýval ani žalobcovými úvahami ohledně prekluze, když z hlediska vypořádání napadeného rozhodnutí nejsou podstatné.
9. Žalobce nebyl v dané věci dotčen na svých právech úpravou stanovenou v samotném § 74 odst. 3 daňového řádu, ale tím, že jej správce daně nesprávně aplikoval. Krajský soud proto nemá důvod postoupit věc Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení uvedeného ustanovení, které jinak při správné ústavněkonformní aplikaci neshledává v rozporu s ústavním pořádkem.
10. Krajský soud tedy zrušil napadené rozhodnutí žalovaného v souladu s § 76 odst.1 písm. c) s.ř.s. a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Soud nepřistoupil ke zrušení prvostupňového rozhodnutí a ponechal na žalovaném, aby při vázanosti závazným právním názorem krajského soudu znovu rozhodl o žalobcově odvolání.
11. V souladu s § 60 odst.1 s.ř.s. zavázal soud žalovaného zaplatit procesně úspěšnému žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč, představující žalobcem vynaložený soudní poplatek.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 20. září 2018

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu