



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného ve věci žalobkyně **LMentio s.r.o.**, se sídlem Nad Okrouhlíkem 17, Praha 8, zastoupené Mgr. Janem Bičíště, advokátem, se sídlem Lucemburská 11, Praha 3, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného – postupu ve věci přiznání daně z příjmů právnických osob žalobkyně za rok 2014,

t a k t o:

- I. Postup žalovaného v reakci na podání žalobkyně ze dne 1. 4. 2015 obsahující její přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014 je nezákonný.
- II. Žalovanému se zakazuje nahlížet na podání žalobkyně ze dne 1. 4. 2015 jako na podání podané nikoliv ve formátu a struktuře vyžadované § 72 odst. 3 daňového řádu.
- III. Žalovaný je povinen na náhradě nákladů řízení zaplatit žalobkyni částku 14 342 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám jejího zástupce, Mgr. Jana Bičíště, advokáta.

Odůvodnění:

I. Rekapitulace předchozího řízení a obsah spisu

Žalobkyně se žalobou domáhá určení, že žalovaný postupuje nezákonně ve věci vyměření daně žalobkyně z příjmů právnických osob za rok 2014. Navrhuje, aby soud žalovanému přikázal, aby žalobkyni vyměřil daň z příjmů právnických osob za rok 2014 na základě jejího daňového přiznání podaného dne 1. 4. 2015.

Ze správního spisu soud zjistil následující pro rozhodnutí ve věci podstatné skutečnosti.

Žalobkyně dne 1. 4. 2015 podala prostřednictvím datové zprávy ze své datové schránky daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2014. Součástí datové zprávy byly přílohy, které tvořily vyplněný formulář přiznání ve formátu PDF a soubor „150331.LMENTIO.FÚ - DPPDP7-0001948997-20150331-221528.xml.txt“. Podle žalobkyně tento soubor byl vygenerován aplikací EPO (Aplikace elektronická podání pro Finanční správu).

Dne 17. 4. 2015 žalovaný zaslal žalobkyni výzvu k odstranění vad podání, neboť „daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za kalendářní rok 2014 nebylo učiněno ve stanoveném formátu a struktuře“. Uvedl, že souladu s pokynem Ministerstva financí č. D-349 elektronické podání musí být vždy „ve formátu a struktuře .xml“ a upozornil, že pro takové podání lze využít aplikaci EPO.

Žalobkyně na tuto výzvu reagovala dopisem ze dne 27. 4. 2015, ve kterém žalovanému oznámila, že ve svém podání ze dne 1. 4. 2015 žádné vady nespátřuje, neboť jeho součástí byl i soubor vygenerovaný aplikací EPO ve formátu XML, který žádné vady nevykazuje a na jejích počítačích se bez problému zobrazuje.

Žalovaný dne 2. 6. 2015 zaslal žalobkyni opětovně shodnou výzvu jako dne 17. 4. 2015.

Na tuto výzvu žalobkyně reagovala dopisem ze dne 8. 6. 2015, ve kterém zopakovala, že její podání ze dne 1. 4. 2015 žádné vady nevykazuje. Uvedla také, že žalovaný blíže nespecifikoval, jaké vady má její podání mít.

Žalovaný však dne 3. 7. 2015 žalobkyni oznámil, že její podání ze dne 1. 4. 2015 je neúčinným. V odůvodnění uvedl, že podání mělo být doručeno ve formátu a struktuře XML, což se nestalo.

Dne 8. 7. 2015 poté žalovaný vyzval žalobkyni, aby podala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2014, neboť tak ještě neučinila.

Žalobkyně dne 27. 7. 2015 podala stížnost podle § 261 daňového řádu, ve které namítala, že neakceptování jejího daňového přiznání ze dne 1. 4. 2015 je nezákonné.

V odpovědi na stížnost ze dne 18. 9. 2015 žalovaný uvedl, že ji považuje za nedůvodnou. Podle žalovaného žalobkyně měla povinnost podat daňové přiznání ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, konkrétně XML. Formát a struktura je určena pokynem D-349 a příslušné XSD schéma je definováno a zveřejněno na daňovém portálu. Žalobkyně podala daňové přiznání pouze ve formátu PDF, a nikoliv XML.

Žalobkyně proti této odpovědi podala žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle § 261 odst. 6 daňového řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

Odvolací finanční ředitelství dne 1. 12. 2015 žalobkyni vyrozumělo, že její žádost považuje za nedůvodnou. Ztotožnilo se se závěry žalovaného a neshledalo v nich žádná pochybení. Uvedlo, že žalobkyně dne 1. 4. 2015 podala daňové přiznání, ke kterému byly jednak přiloženy soubory PDF a jednak soubor ve formátu TXT, který není u správce daně zpracovatelný.

Žalovaný na výzvu, aby městskému soudu zaslal čtyři soubory, které byly součástí datové zprávy žalobkyně ze dne 1. 4. 2015, zaslal dne 9. 8. 2017 soudu soubory nazvané `priznani_2014.pdf`, `priloha_1.pdf`, `priloha_2.pdf`, `xml_2014.xml`. Posledně jmenovaný je soubor ve formátu XML, který obsahuje vyplněný formulář k daňovému přiznání žalobkyně k dani z příjmů za rok 2014 s přílohami.

Rozsudkem ze dne 20. 11. 2017, čj. 5 A 20/2016, městský soud žalobě vyhověl a shledal, že postup žalovaného byl nezákonný.

Tento rozsudek byl však zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2018, č. j. 10 Afs 360/2017-27. Nejvyšší správní soud v postupu městského soudu shledal vady řízení, neboť městský soud prováděl dokazování, aniž by nařídil jednání. Nejvyšší správní soud dodal, že před posouzením konkrétních skutkových otázek je nutné se zabývat zejména tím, zda byly požadavky na formát a strukturu souboru zveřejněny ústavně předepsanou formou, a to nejen s ohledem na Úmluvu a další mezinárodní dokumenty, ale i s ohledem na požadavky ústavního pořádku České republiky (k tomu srov. rozsudek NSS ze dne 3. 1. 2018, čj. 2 Afs 25/2015-38, body 33 a násl., v obecné rovině pak např. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 3. 4. 2012, čj. 8 As 6/2011-120, nebo nálezy ÚS ze dne 30. 6. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 23/02). Shledá-li městský soud, že tyto požadavky naplněny byly, přistoupí k zjišťování, zda žalobkyně splnila svou povinnost podat daňové přiznání ve formátu a struktuře XML.

Městský soud tedy nařídil jednání za účelem provádění dokazování. Na jednání se městský soud pokusil otevřít soubor „150331.LMENTIO.FÚ - DPPDP7-0001948997-20150331-221528.xml.txt“ v aplikaci EPO, která je určena pro práci se soubory ve formátu XML. Tento soubor aplikace načetla a zobrazila. Soud zjistil, že obsahem tohoto souboru ve formátu XML je daňové přiznání žalobkyně z příjmů právnických osob za rok 2014. Shodný obsah aplikace EPO zobrazila v případě, kdy tento soubor soud přejmenoval, aby neobsahoval koncovku „.txt“. Rovněž shodný obsah souboru aplikace zobrazila, pokud v ní soud otevřel soubor zaslaný žalovaným jako soubor, který byl součástí datové zprávy žalobkyně ze dne 1. 4. 2015 – jednalo se o soubor s názvem „xml_2014.xml“ (viz výše).

II. Argumentace účastníků

Žalobkyně namítá, že dne 1. 4. 2015 podala řádné daňové přiznání ve formátu XML. Pokud tento soubor nebylo možno v systému žalovaného otevřít, není to možné klást za vinu jí, neboť u ní tento soubor vygenerovaný aplikací EPO, kterou spravuje stát, žádné vady nevykazoval. Neexistuje tedy důvod, proč by žalovaný nemohl daň vyměřit na základě podání ze dne 1. 4. 2015.

Žalobkyně se domnívá, že možný zdroj potíží žalované při zpracování souboru zasláního ve formátu XML je, že tento soubor končí koncovkou .txt. Žalobkyně však nemohla adekvátně reagovat na výzvy žalovaného a poskytnout mu součinnost, neboť tento nijak blíže nespecifikoval, v čem má vada jejího podání spočívat a pouze opakoval, že podání

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

nebylo podáno ve struktuře a formátu XML. Žalovaný nijak nezkoumal, jaký je skutečný obsah souboru, o kterém prohlásil, že není ve formátu a struktuře požadované správcem daně. Toto tvrzení nepodložil žádným faktickým zjištěním a vyplývá pouze ze skutečnosti, že žalovaný nedokázal s tímto souborem pracovat tak, jak očekával. To může mít řadu příčin. Skutečnost, že žalobkyně s tímto souborem v aplikaci EPO bez problému pracuje, svědčí spíše pro závěr, že pokud soubor vůbec nějakou vadu má, tak ta vznikla v systémech žalovaného.

Žalobkyně dále namítá, že nebyly splněny podmínky pro vyžadování výlučně formátu XML, neboť formát a struktura podání nebyly správcem daně řádně zveřejněny.

Žalovaný trvá na tom, že postupoval v souladu se zákonem, neboť žalobkyně nepodala podání k dani z příjmů ve formátu XML. Přitom na stránkách žalovaného byl zveřejněn tento požadovaný formát i struktura datové zprávy, a to v pokynu Ministerstva financí č. D-349.

Při ústním jednání konaném dne 19. června 2018 účastníci setrvali na svých názorech z písemných podání. Žalobkyně v reakci na rozsudek Nejvyššího správního soudu uvedla, že dle jejího názoru je stanovení povinnosti podávat podání ve formátu a struktuře XML pokynem ministerstva financí protiústavní.

III. Hodnocení soudu

III. 1 Ústavnost pokynu ministerstva financí

Vzhledem k závaznému pokynu Nejvyššího správního soudu městský soud nejdříve posuzoval, zda požadavky na formát a strukturu souboru byly učiněny ústavně předepsanou formou.

Podle § 72 odst. 3 daňového řádu podání podle odstavce 1 lze učinit datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.

Ministerstvo financí s odkazem na § 72 odst. 3 daňového řádu pokynem č. D-349 ze dne 28. 12. 2010 stanovilo formát a strukturu datové zprávy, jejímž prostřednictvím je činěno podání specifikované v § 72 odst. 1 daňového řádu, a která je zároveň odesílána správci daně prostřednictvím datové schránky. Podle pokynu taková zpráva musí být ve formátu a struktuře .XML a odpovídající XSD schémata jsou definována a zveřejněna na adrese: http://eds.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo_struktury.faces. Pokyn dále uvádí, že k vytvoření souboru v předepsaném formátu a struktuře .XML pro odeslání do datové schránky správce daně lze využít službu Elektronická podání pro daňovou správu (EPO). Tato aplikace umožňuje vytvořit a uložit soubor v předepsaném formátu a struktuře pro následné odeslání.

V rozsudku ze dne 3. 1. 2018, č. j. 2 Afs 25/2015-38, Nejvyšší správní soud obiter dictum vyslovil následující názor:

34. ...dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu (...) nezpochybnila, ale ani výslovně neaprobovala postup orgánů výkonné moci spočívající v tom, že formát a strukturu datových zpráv stanoví oznámením příslušných údajů zejména na svých webových stránkách, a nikoli vydáním podzákonného obecně závazného normativního

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

aktu (nařízení vlády, vyhlášky ministerstva či jiného orgánu). Vydání takového aktu je ovšem obecně vzato (vedle opatření obecné povahy, jež mají podle převažujícího mínění doktríny specifickou povahu) jediný způsob, jakým může výkonná moc k provedení zákona a v jeho mezích stanovovat abstraktní pravidla chování neurčitému okruhu osob (viz čl. 78 a 79 odst. 3 Ústavy). Recentní legislativní praxe, konkrétně v oblasti sportu a vysokého školství, bere požadavek ústavně předepsané formy takového jednání výkonné moci - zcela správně - vážně. V zákonech výslovně uvádí, že formát a strukturu datové zprávy stanoví příslušný orgán vyhláškou [viz § 3a odst. 9 zákona č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění zákona č. 230/2016 Sb.; viz též § 87 odst. 1 písm. g) body 2. a 4., § 87b odst. 4 a § 90b odst. 3 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění zákona č. 137/2016 Sb.].

35. Trvání na tom, že při provádění zákona smí být, stanovují-li se pravidla chování vůči neurčitému okruhu osob, použity pouze Ústavou taxativně definované typy podzákonných legislativních nástrojů, má přitom podobné důvody jako důvody pro výhradu zákona (čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy, čl. 2 odst. 2 a 3 a čl. 4 odst. 3 Listiny a další zvláštní ustanovení zejména Listiny týkající se omezení základních práv a svobod) při stanovení povinností (srov. k tomu v nejnovější judikatuře Ústavního soudu zejména body 105 a násl. v jeho nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, č. 8/2018 Sb.). Akty vydávané podle čl. 78 a čl. 79 odst. 3 Ústavy jsou jednak publikovány v úředních sbírkách, které poskytují patřičnou míru jistoty o tom, co je platným právem. Jednak i ony jsou vydávány jistou formou legislativního procesu, byť podstatně jednodušší než zákony. Tím je zajištěn patřičný stupeň jejich ústavní a demokratické legitimacy jakož i obsahové správnosti a proporcionality vůči adresátům (při plnění informačních povinností vůči státu zejména přiměřenosti nároků kladených na jednotlivce ohledně časových, finančních, odborných, typicky softwarových, a jiných nákladů na plnění těchto povinností).

Městský soud konstatuje, že Ústava žádné taxativně definované typy podzákonných legislativních nástrojů neobsahuje. Podle čl. 79 odst. 3 Ústavy ministerstva, jiné správní úřady a orgány územní samosprávy mohou na základě a v mezích zákona vydávat právní předpisy, jsou-li k tomu zákonem zmocněny. Vydávání jiných předpisů než vyhlášek ministerstvy Ústava tedy nezakazuje. Ústava vyžaduje, aby k vydání takového předpisu bylo ministerstvo zmocněno výslovně zákonem a aby podzákonný právní předpis byl vydán pouze v mezích zákona. Skutečnost, že právní předpisy vydávané ministerstvy se nazývají vyhláškami, poté vyplývá až z jednotlivých podústavních předpisů. Obecněji lze poté poukázat na zákon č. 309/1999 Sb., o Sbírce zákonů a o Sbírce mezinárodních smluv. Podle jeho § 1 odst. 1 písm. e) se ve Sbírce zákonů vyhláší uveřejněním jejich plného znění právní předpisy vydávané ministerstvy a ostatními ústředními správními úřady; právní předpisy jiných správních úřadů a právnických osob, pokud na základě zvláštního zákona vydávají právní předpisy s celostátní působností. Podle odstavce druhého poté právní předpisy uvedené v odstavci 1 písm. e) se označují názvem „vyhláška“. Nicméně tento zákon pouze stanoví, jak se nazývají právní předpisy vyhlášené ve Sbírce zákonů.

V nyní posuzovaném případě se soud domnívá, že Pokyn ministerstva financí č. D-349 byl vydán na základě zjevného zákonného zmocnění, tedy z vůle zákonodárce vyjádřené v § 72 odst. 3 daňového řádu. Ministerstvo financí je ústředním orgánem státní správy pro daně (§ 4 odst. 1 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky) a nadřízeným orgánem orgánů finanční správy (§ 1 odst. 3 zákona

č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky). Soud tedy nemá pochyb o tom, že ministerstvo financí má zákonnou kompetenci ke stanovení požadovaného formátu a struktury datových zpráv podle § 72 odst. 3 daňového řádu. Analogicky lze také odkázat na § 72 odst. 1 daňového řádu, podle kterého ministerstvo financí vydává tiskopisy, na kterých se podávají daňová tvrzení. Pro úplnost lze dodat, že v současné době je § 72 odst. 3 (a to shodným způsobem) proveden pokynem Generálního finančního ředitelství č. GFŘ-D-24.

Soud se ani nedomnívá, že by ministerstvo financí v pokynu č. D-349 nějak vybočilo z mezí zákona. Pokynem stanovilo pouze formát a strukturu souboru, jak předpokládá § 72 odst. 3 daňového řádu.

Jedním z požadavků právního státu je však také, aby právní předpisy byly odpovídajícím způsobem zveřejněny, aby bylo možné se s nimi seznámit a všechny dotčené osoby mohly své chování přizpůsobit tak, aby bylo v souladu s právními předpisy. Městský soud v tomto ohledu konstatuje, že pokyny ministerstva financí jsou široce zveřejňované dokumenty, které lze nalézt i na webových stránkách správců daně (www.financnisprava.cz), jak požaduje § 72 odst. 3 daňového řádu. Pokyny ministerstva financí jsou však dostupné i na jiných místech, jako např. webových stránkách ministerstva financí. Pokyny jsou také (včetně zde projednávaného pokynu č. D-349) součástí široce používaných právních informačních systémů (Codexis, ASPI) v záložkách prováděcí předpisy k daňovému řádu. Ani v tomto ohledu tedy není míra jistoty daňových subjektů narušena.

Zde městský soud považuje za podstatné zdůraznit, že daňové subjekty vůbec nemusí vyhledávat a rozumět v pokynu odkazovaným XSD schémátům. Zcela jim postačuje znát vše, co je obsaženo již v textu pokynu č. D-349, tedy že jde o formát XML a že tento soubor mohou vytvořit pomocí aplikace EPO. V aplikaci EPO lze poté příslušný formulář vyplnit obdobným způsobem jako formuláře ve formátu PDF či vytištěné formuláře a aplikace poté sama soubor vytvoří a uloží ve formátu XML. Ten lze poté následně zaslat správci daně.

Městský soud také považuje záměr zákonodárce a poté i ministerstva financí na tom, aby daňová přiznání byla podávána v takovém formátu, který jednoduše umožňuje strojové zpracování, za zcela legitimní. Je i v souladu se základními zásadami správy daní, a to zejména principem hospodárnosti a postupu bez zbytečných průtahů.

Městský soud nicméně konstatuje, že samozřejmě správce daně nemůže na daňové subjekty klást nadměrné požadavky, a to i co se formy komunikace mezi ním a daňovými subjekty týče. Proto je nutno si klást otázku, zda požadavek na konkrétní formát souboru není nadměrný, či nepřiměřený. To i s ohledem, jak ve výše citovaném rozsudku upozorňuje Nejvyšší správní soud, na požadavek minimalizace administrativního zatížení daňových subjektů, který lze dovodit i z § 5 odst. 3 daňového řádu.

Tuto nepřiměřenost však soud v nyní posuzovaném případě neshledal. Jak uvedl již výše, důsledkem stanovení povinnosti podat přiznání ve formátu XML pouze je, že daňový subjekt musí daňové přiznání vyplnit v programu, který data poté uloží ve formátu XML. Finanční správa za tím účelem daňovým subjektům poskytuje zdarma aplikaci EPO. Práce v této aplikaci není v ničem náročnější než vyplnění klasického tištěného formuláře nebo formuláře ve formátu PDF.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

Městský soud pro úplnost doplňuje, že normativní význam pokynů ministerstva financí akceptuje i judikatura Evropského soudu pro lidská práva (viz rozhodnutí ve věci *Špaček, s. r. o. proti České republice* ze dne 9. 11. 1999, č. 26449/95, kde se konkrétně jednalo o Zásady pro vedení účetnictví při soukromém podnikání občanů vydané Ministerstvem financí ve Finančním zpravodaji).

Městský soud s Nejvyšším správním soudem souhlasí v tom, že vyhlášky jsou vydávány jistou formou legislativního procesu. Lze tedy u nich předpokládat určitou vyšší míru obsahové správnosti a proporcionality vůči adresátům. Nicméně městský soud v nyní posuzovaném případě především zohlednil, že předmětným pokynem ministerstva financí není nijak zásadně zasahováno do práv daňových subjektů. O zásahu lze vlastně mluvit, pouze pokud budeme stanovení jakékoliv povinnosti považovat za zásah do obecného práva činit vše, co právní předpis nezakazuje. Nicméně i v tomto ohledu je sporné, zda lze u předmětného pokynu mluvit o zásahu do práva. Pokynem je totiž pouze stanovena závazná forma komunikace mezi správcem daně a daňovými subjekty, respektive určeno jaká forma komunikace ze strany daňového subjektu je schopna vyvolat požadovaný důsledek (podání daňového přiznání). Lze to dle soudu připodobnit stanovení podoby formulářů, které také nejsou stanovovány vyhláškou (viz např. § 72 odst. 1 daňového řádu) či i stanovení úředních hodin, neboť i u nich jde o regulaci komunikace mezi úřadem a jednotlivcem. Ani úřední hodiny nejsou stanoveny vyhláškou, ale dokonce pouze sdělením správce daně na své úřední desce (viz § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu).

Soud se ani nedomnívá, že by tímto pokynem bylo zasahováno do základních práv daňových subjektů chráněných ústavním pořádkem. To by si samozřejmě vyžadovalo mnohem přísnější přezkum jak obsahu, tak i formy povinnosti. To zejména s odkazem na požadavek čl. 4 odst. 2 Listiny základních práv, že meze základních práv a svobod mohou být upraveny pouze zákonem. Proto také soud nepovažuje za relevantní pro nyní posuzovaný případ judikaturu Ústavního soudu či Nejvyššího správního soudu týkající se požadavků na stanovování mezí základních práv (viz např. Nejvyšším správním soudem v kasačním rozhodnutí odkazovaný náleze Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 23/02; či usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2012, č. j. 8 As 6/2011-120). Nicméně tuto judikaturu vzal soud v potaz, pokud se v nich soudy vyjadřovaly k obecnému principu zmiňovanému výše, že ústavní pořádek zmocňuje ministerstva vydávat právní předpisy pouze na základě zákona a v jeho mezích.

Z důvodů absence podstatného zásahu do práv daňových subjektů soud požadavek na obsahovou správnost a proporcionalitu předpisu nevnímá v nyní posuzovaném případě natolik intenzivně. Navíc případná nepřiměřenost požadavků může být vždy přezkoumána soudem, jak nakonec soud učinil výše i v tomto případě.

Městský soud proto z výše uvedených důvodů nedospěl k závěru, že by stanovení formátu a struktury daňového podání pokynem ministerstva financí č. D-349 bylo v rozporu s Ústavou, či obecněji ústavním pořádkem. Neshledal ani, že by formát a struktura podání nebyly řádně zveřejněny a jsou tedy nevynutitelné, jak tvrdí žalobkyně. Proto se soud věnoval hlavní námitce žalobkyně, že její daňové přiznání ze dne 1. 4. 2015 bylo podáno v požadovaném formátu a struktuře a tudíž veškeré následující výzvy žalovaného a jeho postup ve věci jsou nezákonné.

III. 2 Formát podání žalobkyně

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

Podle § 72 odst. 1 daňového řádu řádné 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 odstavce 3 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 daňového řádu. Podle odstavce 4 má-li daňový subjekt nebo jeho zástupce zpřístupněnu datovou schránku, je povinen podání podle odstavce 1 učinit pouze datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně odeslanou způsobem uvedeným v § 71 odst. 1.

Podle § 71 odst. 1 písm. b) daňového řádu podání lze učinit datovou zprávou odeslanou prostřednictvím datové schránky.

Ministerstvo financí pokynem č. D-349 ze dne 28. 12. 2010 stanovilo formát a strukturu datové zprávy, jejímž prostřednictvím je činěno podání specifikované v § 72 odst. 1 daňového řádu, a která je zároveň odesílána správci daně prostřednictvím datové schránky. Podle pokynu taková zpráva musí být ve formátu a struktuře .XML.

Podle soudu z § 72 odst. 1 a 4 daňového řádu vyplývá, že žalobkyně byla povinna podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2014 datovou zprávou prostřednictvím datové schránky. Z § 71 odst. 3 a 4 ve spojení s pokynem ministerstva financí č. D-349 poté vyplývá, že žalobkyně byla povinna toto podání učinit ve formátu a struktuře XML.

Městský soud dospěl k závěru, že žalobkyně tuto povinnost splnila. Její podání ze dne 1. 4. 2015 obsahovalo jako přílohu soubor „150331.LMENTIO.FÚ - DPPDP7-0001948997-20150331-221528.xml.txt“. Tento soubor žádné vady nevykazuje a aplikace EPO jej bez problémů načte a zobrazí, jak se soud sám při jednání přesvědčil. Soud také zjistil, že tento soubor obsahuje vyplněný formulář přiznání k dani z příjmů právnických osob žalobkyně za rok 2014 ve formátu XML.

Pokud žalovaný nemohl na svých systémech s tímto souborem pracovat jako s ostatními soubory ve formátu XML z důvodu, že název soubor neobsahoval koncovku „.xml“, ale „.txt“, tak soud podotýká, že daňový řád ani jiné právní předpisy žádné zvláštní požadavky na název souboru neobsahují. Požadavky na název souboru neobsahuje ani Pokyn Ministerstva financí č. D-349. Podle § 72 odst. 3 daňového řádu ve spojení s Pokynem Ministerstva financí č. D-349 bylo povinností žalobkyně přiznání k dani podat ve „formátu a struktuře“ XML. Formátem a strukturou je nutno rozumět uspořádání informací v souboru v takové formě, aby s ním počítačové aplikace určené právě pro práci s daty v takovém formátu a struktuře mohly pracovat. Formát a struktura datové zprávy, respektive souboru, se nijak netýká názvu souborů. Konkrétně v případě souboru ve formátu a struktuře XML, je nutné, aby s tímto souborem dokázaly pracovat aplikace určené k práci se soubory ve formátu XML, jako například aplikace EPO. Z požadavků na formát a strukturu souboru nelze vyvodit žádné požadavky na název souboru. Samotný název souboru totiž nutně nemusí nic vypovídat o formátu a struktuře dat, které obsahuje. Tento požadavek učinit podání ve formátu a struktuře XML žalobkyně splnila, jak uvedeno výše. Jakékoliv další požadavky žalovaného jako například na konkrétní název souborů, byly poté nad rámec zákona a nelze je tedy považovat za zákonné.

Lze dodat, že pokud aplikace žalovaného neumožňovaly se souborem zaslaným žalovaným pracovat z důvodu, že soubor neměl koncovku „.xml“, tak žalovanému skutečně nic nebránilo v tom si soubor přejmenovat. Daňové subjekty nemohou předvídat, jaké

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

aplikace správce daně používá. Pokud správce daně používá pro práci se soubory XML aplikace, které se souborem umí pracovat, pouze pokud má koncovku „.xml“, tak je odpovědností žalovaného si název souboru tímto způsobem upravit. Jedná se o naprosto jednoduchý úkon, který zabere krátký okamžik, jak soud demonstroval i při jednání. Žalovanému nic nebránilo tuto změnu provést. To nakonec vyplývá i z toho, že na výzvu, aby soudu zaslal čtyři soubory původně zaslané žalobkyní jako přílohy k datové zprávě ze dne 1. 4. 2015, žalovaný tyto soubory zaslal, ale všechny čtyři měly jiná jména. Žalovaný si je tudíž bez problémů sám přejmenoval. Navíc, jak soud z dokazování zjistil, žalovaným zaslaný soubor s názvem „xml_2014.xml“, který dle žalovaného byl zaslán žalobkyní dne 1. 4. 2015 jako daňové přiznání, je souborem ve formátu XML a obsahuje daňové přiznání žalobkyně k dani z příjmů právnických osob za rok 2014.

Žalovaný poté, co žalobkyně dne 1. 4. 2015 zaslala datovou zprávu ve správném formátu a struktuře a splnila tak své zákonné povinnosti, reagoval tím, že žalobkyni zasílal opakované výzvy k odstranění vad podání a nakonec rozhodl o neúčinnosti jejího podání ze dne 1. 4. 2015. Takový postup soud považuje za rozporný nejen s výše uvedenými ustanoveními daňového řádu, ale také s § 5 odst. 3 daňového řádu, podle kterého správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Tento postup je i v rozporu s § 7 odst. 2 daňového řádu, podle kterého správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Žalovaný však žalobkyni zatěžoval opakovanými výzvami, aniž by si zaslané soubory přejmenoval tak, aby s nimi jeho aplikace dokázaly pracovat.

Soud zdůrazňuje, že správce daně musí v daňovém řízení po subjektech daně vymáhat splnění pouze takových povinností, které jsou striktně vyžadovány zákonem. Pokud daňový subjekt své zákonné povinnosti splní, nesmí jej správce daně zatěžovat dalšími povinnostmi, které již předvídány zákonem nejsou. V daném případě tedy žalovaný nemohl žalobkyni opakovaně vyzývat, aby podala daňové přiznání ve formě a struktuře vyžadované zákonem, neboť tak již učinila dne 1. 4. 2015. V rámci těchto výzev nemohl žalobkyni ani vyzývat k tomu, aby mu poslala konkrétně nazvané soubory (pokud k tomu nedostatečně určité výzvy směřovaly), neboť takovou povinnost právní řád nestanoví. Z daného vyplývá, že je rovněž nepřipustné, aby žalovaný prohlásil za neúčinné podání, které bylo daňovým subjektem učiněno v souladu se zákonem.

Soud tedy shrnuje, že postup žalovaného v reakci na daňové přiznání žalobkyně ze dne 1. 4. 2015, které bylo podáno v požadovaném formátu a struktuře, je nezákonný a představuje nezákonný zásah ve smyslu § 87 odst. 2 soudního řádu správního.

III. 3 Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

Při formulaci výroků soud vycházel z § 87 odst. 2 soudního řádu správního, podle kterého soud rozsudkem určí, že provedený zásah byl nezákonný, a trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování, zakáže správnímu orgánu, aby v porušování žalobcova práva pokračoval, a přikáže, aby, je-li to možné, obnovil stav před zásahem. Výrokem I. tedy soud deklaroval, že postup žalovaného v reakci na podání žalobce ve věci přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014 ze dne 1. 4. 2015 je nezákonný. Tato nezákonnost byla shledána v tom, že žalovaný chybně považoval podání žalobkyně ze dne 1. 4. 2015 jako podané nikoliv ve formátu a struktuře požadované § 72

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

odst. 3 daňového řádu, byť ve skutečnosti žalobkyně tuto povinnost splnila. Druhým výrokem tedy soud žalovanému přikázal, aby podání žalobkyně ze dne 1. 4. 2015 považoval za podání podané ve formátu a struktuře vyžadované § 72 odst. 3 daňového řádu. Tím se nezákonný zásah ukončí.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně, která měla v této věci plný úspěch, byla zastoupena advokátem a má tedy právo na náhradu nákladů řízení za toto zastoupení podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Její náklady řízení tvoří jednak zaplacený soudní poplatek z podané žaloby ve výši 2 000 Kč a jednak odměna zástupci za tři úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, účast při jednání) a související náhrada hotových výdajů po 300 Kč podle citované vyhlášky č. 177/1996 Sb., plus DPH ve výši 21 %. Žalobkyni tak bude na náhradě nákladů zaplacená žalovaným celková částka 14 342 Kč k rukám jejího zástupce.

Poučení

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). 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 ustanovení § 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.

V Praze dne 19. června 2018

v.r.

JUDr. Karla C h á b e r o v á

předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.