



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

žalobce: **Golf consulting s. r. o.**  
sídlem Rudná 809/6, 703 00 Ostrava - Vítkovice  
zastoupeného advokátem Mgr. Davidem Cagašem  
sídlem Jaklovecká 1249/18, 710 00 Ostrava – Slezská Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2017, č. j. 29574/17/5300-21441-711676

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 6. 2017, č. j. 29574/17/5300-21441-711676, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta Mgr. Davida Cagaše.

Odůvodnění:

*Vymezení věci*

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 1. 9. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 30. 6. 2017, č. j. 29574/17/5300-21441-711676, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 23. 2. 2017, č. j. 476991/17/3202-50523-805198, č. j. 477029/17/3202-50523-805198 a č. j. 477069/17/3202-50523-805198, platební výměry, kterými byla žalobci udělena pokuta za opožděné podání kontrolního hlášení za měsíce leden 2016, únor 2016 a březen 2016, vždy ve výši 10 000 Kč.
2. Žalobce uvedl, že finanční úřad udělil pokutu ve výši 10 000 Kč za každý uvedený měsíc, když dospěl k závěru, že řádné kontrolní hlášení za uvedené měsíce bylo žalobcem podáno až v náhradní lhůtě (všechny dne 19. 7. 2016). Tomuto předcházela podání kontrolního hlášení učiněná žalobcem v řádných lhůtách a to dne 24. 2. 2016, 23. 3. 2016 a 21. 4. 2016, které žalobce podal prostřednictvím zmocněnce, společnosti CSA, spol. s r.o. dle zmocnění ze dne 24. 1. 2014. Následně zmocněnec zjistil výhrady finančního úřadu k této plné moci, a proto zaslal dne 30. 3. 2016 finančnímu úřadu přípis, ve kterém rozvedl důvody, pro které je plná moc řádná. Finanční úřad poté vydal vyrozumění o neúčinnosti podání, dle kterého se stala podání kontrolních hlášení žalobce neúčinným. Proti platebním výměrům podal žalobce odvolání, která žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl.
3. Žalobce spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí zejména v nesprávném závěru o opožděnosti podání kontrolního hlášení, když tato byla podána za žalobce žalobcem řádně zmocněným zmocněncem. Podle žalobce není kontrolní hlášení daňovým tvrzením, neboť takovým je jen to tvrzení, které vede k vyměření daně. Proto nelze za daňové tvrzení považovat souhrnné hlášení a kontrolní hlášení, neboť nevedou k vyměření daňové povinnosti plátce; tyto jsou pouze povinnými přílohami k vybraným údajům daňového přiznání. S ohledem na uvedený závěr je napadené rozhodnutí nezákonné. I v případě opačného hodnocení lze však učinit závěr, že žalobcem správci daně předložená plná moc podle svého obsahu opravňuje zmocněnce také k podání kontrolního hlášení. Napadené rozhodnutí je navíc nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, neboť žalovaný zcela zřejmě nepřesně rozlišil jednání učiněné zmocněncem žalobce v daňovém řízení – společností CSA, spol. s r.o. a fyzickou osobou Ing. D. S.
4. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout; uvedl, že správci daně bylo za zdaňovací období leden 2016 doručeno podání, které bylo zaevidováno jako podání kontrolního hlášení k DPH za leden 2016, přičemž podání bylo učiněno datovou zprávou opatřenou uznávaným elektronickým podpisem, přičemž vlastníkem certifikátu byla Ing. D. S. U správce daně byla od 29. 1. 2014 uložena plná moc, kterou žalobce zmocnil zmocněnce CSA, spol. s r. o., zastoupeného Dipl. Ing. D. S., odpovědným daňovým poradcem ev. č. 000030. Rozsah plné moci byl vymezen takto : „aby CSA, spol. s r. o. zastupovala v souladu s §§ 27 a 28 daňového řádu ve věci zpracování, podávání a elektronickému podávání Přiznání k dani z přidané hodnoty vč. všech souvisejících příloh (záznamních povinností, souhrnných hlášení). Plná moc výslovně opravňuje zmocněnce a osoby oprávněné za něj jednat ke všem úkonům v rozsahu této plné moci.“. Správce daně dne 18. 3. 2016 vyzval žalobce výzvou k odstranění vad podání podle § 74 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) k odstranění vady podání (kontrolního hlášení) spočívající v tom, že písemnost není opatřena podpisem oprávněné osoby a stanovil lhůtu v délce 8 dnů od doručení výzvy. Podle správce daně se v případě kontrolního hlášení jedná o samostatné daňové tvrzení, na což nedopadá rozsah udělené plné moci. Dne 30. 3. 2016 obdržel správce daně písemnost označenou jako Odstranění vad podání, v níž žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje

prostřednictvím svého zmocněnce vyjádřil nesouhlas s tvrzením správce daně v odůvodnění výzvy žalobci. Jelikož se správce daně s žalobcem neztotožnil a žalobce neodstranil vady podání ve stanovené lhůtě, zaslal tento žalobci vyrozumění o neúčinnosti podání a následně jej vyzval k podání kontrolního hlášení za měsíc leden 2016 v náhradní lhůtě do 5 dnů ode dne oznámení. Shodně správce daně postupoval též ve vztahu ke kontrolním hlášením za měsíce únor a březen 2016. Žalobce podal řádné kontrolní hlášení až dne 19. 7. 2017. Podle žalovaného je kontrolní hlášení z procesního hlediska daňovým tvrzením ve smyslu legislativní zkratky dle § 1 odst. 3 daňového řádu.

### *Zjištění z obsahu správních spisů*

5. Z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobce dne 24. 1. 2014 zaslal správci daně plnou moc, kterou zmocnil společnost CSA, spol. s r. o. zastoupené Dipl. Ing. D. S., odpovědným daňovým poradcem ev. č. 000030, aby jej zastupovala v souladu s §§ 27 a 28 daňového řádu ve věci zpracování, podávání a elektronickému podávání Přiznání k dani z přidané hodnoty vč. všech souvisejících příloh (záznamních povinností, souhrnných hlášení). Plná moc výslovně opravňuje zmocněnce a osoby oprávněné za něj jednat ke všem úkonům v rozsahu této plné moci.
6. Žalobce podal k Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště Ostrava II dne 24. 2. 2016 Kontrolní hlášení podle § 101c zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) za měsíc leden 2016, a to z datové schránky žalobce, přičemž toto hlášení bylo elektronicky podepsáno Ing. D. S. Příslušný správce daně vydal dne 18. 3. 2016 výzvu směřovanou dle záhlaví žalobci, kterou jej vyzýval k odstranění vad podání dle § 74 odst. 1 daňového řádu, spočívající v tom, že písemnost (Kontrolní hlášení za leden 2016) není opatřena podpisem oprávněné osoby. Tuto výzvu, jak je zcela zřejmé ze spisového materiálu, zaslal správce daně nikoliv žalobci, ale Ing. D. S. (doručena byla dne 22. 3. 2016). Nato Ing. S. kontaktovala dne 24. 3. 2016 telefonicky správce daně a sdělila nesouhlas s odůvodněním výzvy s tím, že kontrolní hlášení není samostatné daňové tvrzení. O tomto telefonickém hovoru učinil správce daně úřední záznam. Následně dne 30. 3. 2016 sdělil žalobce prostřednictvím daňového poradce CSA, spol. s r. o. k výzvě k odstranění vad podání, že s výzvou ze strany správce daně nesouhlasí, kontrolní hlášení není daňovým tvrzením a dále, že plnou moc udělenou daňovému poradci ze strany žalobce považuje za zákonnou, zahrnující také oprávnění k podpisu kontrolního hlášení. Dne 26. 4. 2016 nato správce daně vyrozuměl žalobce o neúčinnosti podání – kontrolního hlášení za leden 2016 pro neodstranění vad tohoto podání; toto vyrozumění zaslal již správce daně přímo žalobci.
7. Dne 23. 3. 2016 žalobce podal k Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště Ostrava II Kontrolní hlášení podle § 101c zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) za měsíc únor 2016, a to z datové schránky žalobce, přičemž toto hlášení bylo elektronicky podepsáno Ing. D. S. Příslušný správce daně vydal dne 26. 4. 2016 výzvu směřovanou dle záhlaví žalobci, kterou jej vyzýval k odstranění vad podání dle § 74 odst. 1 daňového řádu, spočívající v tom, že písemnost (Kontrolní hlášení za leden 2016) není opatřena podpisem oprávněné osoby. Tuto výzvu zaslal správce přímo žalobci (doručena byla dne 28. 4. 2016). Dne 12. 5. 2016 správce daně vyrozuměl žalobce o neúčinnosti podání – kontrolního hlášení za únor 2016 pro neodstranění vad tohoto podání; toto vyrozumění zaslal správce daně přímo žalobci.

Shodu s prvopisem potvrzuje

8. Dne 21. 4. 2016 žalobce podal k Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště Ostrava II Kontrolní hlášení podle § 101c zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) za měsíc březen 2016, a to z datové schránky žalobce, přičemž toto hlášení bylo elektronicky podepsáno Ing. D. S. Příslušný správce daně vydal dne 26. 4. 2016 výzvu směřovanou dle záhlaví žalobci, kterou jej vyzýval k odstranění vad podání dle § 74 odst. 1 daňového řádu, spočívající v tom, že písemnost (Kontrolní hlášení za leden 2016) není opatřena podpisem oprávněné osoby. Tuto výzvu zaslal správce přímo žalobci (doručena byla dne 28. 4. 2016). Dne 12. 5. 2016 správce daně vyrozuměl žalobce o neúčinnosti podání – kontrolního hlášení za březen 2016 pro neodstranění vad tohoto podání; toto vyrozumění zaslal správce daně přímo žalobci.
9. Následně správce daně vyzval žalobce dne 12. 7. 2016 k podání kontrolního hlášení dle § 101g odst. 1 zákona o DPH za měsíce leden, únor a březen 2016; žalobce uvedená kontrolní hlášení z vlastní datové schránky zaslal dne 19. 7. 2016. Platebními výměry ze dne 23. 2. 2017, č. j. 476991/17/3202-50523-805198 (leden 2016), č. j. 477029/17/3202-50523-805198 (únor 2016) a č. j. 476991/17/3202-50523-805198 (březen 2016) uložil správce daně žalobci pokutu vždy ve výši 10 000 Kč za jednotlivý měsíc za opožděné podání kontrolního hlášení podle § 101h odst. 1 písm. b) zákona o DPH.
10. K odvolání žalobce proti předmětným platebním výměrům rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, v němž se ztotožnil s postupem správce daně a s jeho závěrem, že kontrolní hlášení, které jsou daňovým tvrzením, byla podána až na základě výzev správce daně, nikoliv v zákonem stanovené lhůtě. Plná moc předložená žalobcem byla posouzena zcela v souladu se zákonem, zmocnění se nevztahovalo na podávání kontrolního hlášení.

#### *Posouzení věci krajským soudem*

11. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání, byť s tímto žalobce nevyslovil souhlas, neboť dospěl k závěru, že jsou dány důvody pro zrušení rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.
12. Základní žalobní námitkou je nesprávný závěr žalovaného, resp. správce daně, o opožděnosti podání kontrolního hlášení, a to jednak v důsledku nesprávného vyhodnocení obsahu plné moci udělené žalobcem daňovému poradci společnosti CSA, spol. s r. o. a jednak v důsledku nesprávného závěru o povaze kontrolního hlášení.
13. Podle krajského soudu lze primárně přisvědčit žalovanému v tom, že kontrolní hlášení je daňovým tvrzením, když tento závěr vyplývá z § 1 odst. 3 daňového řádu. Nejedná se tak, jak tvrdí žalobce, o povinné přílohy k vybraným údajům daňového přiznání. V této souvislosti lze odkázat také na závěry vyslovené v nálezů Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2016, č. j. Pl. ÚS 32/15, na které odkázal žalovaný v napadeném rozhodnutí.
14. Podstatné pro posouzení dané věci je především, zda předmětná kontrolní hlášení podal žalobce, resp. osoba jím k tomu zmocněná. Krajský soud na rozdíl od žalovaného a správce daně má za to, že plná moc předložená žalobcem je podle svého obsahu zmocněním společnosti CSA, spol. s r. o. k podání také kontrolních hlášení podle § 101c zákona o DPH. Je totiž především mít na zřeteli, že plná moc byla žalobcem zmocniteli udělena ještě

Shodu s prvopisem potvrzuje

před účinností zákona 360/2014 Sb., jímž byla zavedena povinnost podávat v souvislosti s DPH tzv. kontrolní hlášení.

15. Z plné moci přitom vyplývá oprávnění jednat za žalobce ve věcech přiznání k DPH včetně „všech souvisejících příloh“. Formálně vzato kontrolní hlášení není pouze „přílohou“ přiznání k DPH, nýbrž daňovým tvrzením, nicméně se jedná o prostředek sloužící k efektivnějšímu stanovení (výběru) daně; samotná daňová povinnost však již primárně na údajích v kontrolním hlášení závislá není. Lze tedy dospět k závěru, že zmocnil – li žalobce společnost CSA, spol. s r. o., za kterou jednala Ing. S., k podávání přiznání k DPH a všech souvisejících příloh (např. souhrnných hlášení), zmocnil uvedenou společnost také k podávání kontrolních hlášení; výklad žalovaného totiž ve výsledku vede pouze a jediné k tomu, že daňový poradce, který je žalobcem zmocněn k zastupování ve věcech týkajících se přiznání k DPH nemůže za žalobce plnit jednu ze zákonných povinností, což ve výsledku může vést až k sankčním opatřením ze strany správce daně. Nelze přitom nalézt rozumný argument pro to, aby žalobce zmocnil daňového poradce ke všem úkonům spojeným s přiznáním k DPH, avšak již nikoli k podávání kontrolních hlášení s tím úzce souvisejícím. Prostou racionální úvahou je namísto uzavřít, že plátce DPH zmocňuje daňového poradce jako osobu mající odborné znalosti v určité oblasti k tomu, aby zajistil řádné plnění daňových povinností; vyloučení jen úzce vymezených úkonů tak postrádá racionální základ. Bez relevance je z uvedeného pohledu odkaz žalovaného na informace zveřejněné na stránkách finanční správy (viz bod [15] a [25] napadeného rozhodnutí), neboť uvedené nezbavuje správce daně ani žalovaného povinnosti postupovat v souladu s daňovým řádem.
16. I kdyby však soud přisvědčil žalovanému a správci daně, že plná moc předložená žalobcem neopravňuje společnost CSA, spol. s r. o. k podávání kontrolních hlášení za žalobce, nejedná se v projednávané věci o vady podání ve smyslu § 74 odst. 1 daňového řádu, neboť je-li ze spisu zjevné, že podání je učiněno zástupcem účastníka, avšak správce daně má pochybnosti o plné moci (o jejím rozsahu), není možné učinit závěr, že takto učiněné podání má vady, pro které není způsobilé k projednání nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní. V dané věci měl totiž správce daně při pochybnostech o (rozsahu) plné moci postupovat ve smyslu § 28 odst. 2 daňového řádu a vyzvat žalobce coby zmocnitele k úpravě plné moci a o nedostacích plné moci vyrozumět též zmocněnce. Ze spisu se ovšem podává, že správce daně takto nepostupoval, navíc ve vztahu ke kontrolnímu hlášení za leden 2016 výzvu k odstranění vad podání zasílal Ing. S., nikoliv samotnému žalobci, nehledě na to, že zástupcem podle plné moci je společnost CSA, spol. s r. o. Krajský soud připomíná, že v případě postupu správce daně podle § 28 odst. 2 daňového řádu by nastaly také zcela odlišné následky v návaznosti na procesní aktivitu žalobce. Podle odst. 3 tohoto ustanovení je sice plná moc vůči správci daně účinná až po odstranění vad, avšak, účinky podání učiněného zmocněncem na základě vadné plné moci zůstávají zachovány, pokud dojde k odstranění vad ve stanovené lhůtě.
17. Za daného stavu tudíž nemohly nastat účinky § 74 odst. 3 daňového řádu; postup správce daně byl tedy vadný. V důsledku toho také nedošlo k naplnění podmínek pro uložení pokuty podle § 101h zákona o DPH a k jejímu uložení tak došlo v rozporu se zákonem. Pokud žalovaný aproboval postup správce, který podstatným způsobem porušil ustanovení daňového řádu, zatížil předmětné řízení vadou, která měla za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

Shodu s prvopisem potvrzuje

18. Žalobci lze též přisvědčit, že žalovaný v napadeném rozhodnutí argumentoval nedostatkem plné moci ve vztahu k Ing. S., nikoli samotné společnosti CSA, spol. s r.o., za kterou tato jednala, nicméně tato skutečnost nezakládá podle krajského soudu nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a nemá na závěry krajského soudu vliv.

### *Závěr a náklady řízení*

19. Krajský soud s ohledem na uvedené na podkladě žalobních námitek shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí zrušil pro porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém tento bude vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s.
20. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- |     |                                                                                                                    |                                           |          |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|----------|
| a)  | zaplacený soudní poplatek                                                                                          |                                           | 3 000 Kč |
| b)  | náklady právního zastoupení advokátem                                                                              |                                           |          |
| I)  | odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:                  | § 7, § 9 odst. 4 písm. d)<br>§ 12 odst. 4 |          |
| 1)  | příprava a převzetí věci                                                                                           |                                           |          |
| 2)  | sepis žaloby                                                                                                       | vyhl. č. 177/1996 Sb.                     | 6 200 Kč |
| II) | paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. I) | § 13 odst. 3<br>vyhl. č. 177/1996 Sb.     | 600 Kč   |

*Celkem včetně DPH 21% (vyjma soudního poplatku)* 11 228 Kč.

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobkyni v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

### **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 7. května 2018

Mgr. Jiří Gottwald

Shodu s prvopisem potvrzuje

předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje