



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Štěpána Výborného a Jana Kratochvíla v právní věci žalobce: **La Rosa s.r.o.**, se sídlem Šmilovského 1264/5, 120 00 Praha 2, IČ: 27873951, zastoupen společností BDO Tax s.r.o., se sídlem Muchova 240/6, 160 00 Praha 6, IČ: 26420473, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2013, č. j. 30672/13/5000-14202-706478,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 12. 2013, č.j. 30672/13/5000-14202-706478, se z r u š u j e a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 11.228 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce společnosti BDO Tax s.r.o.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podal u Městského soudu v Praze žalobu, kterou se domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2013, č. j. 30672/13/5000-14202-706478 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 2, č. j. 332760/12/0025141086123, ze dne 10. 12. 2008 (dále jen „platební výměr“), kterým byla žalobci podle § 250 odst. 1 písm. c) a odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) uložena pokuta ve výši 49.146 Kč za opožděné podání přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011.

Žalobce tvrdil, že byl napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech, rozhodnutí je nezákonné a podstatné vady předcházející řízení mohly mít nebo měly vliv na jeho zákonnost.

Žalobce namítl, že v daném případě byla plná moc uplatněna (tj. doručena žalobcem do podatelny) u Finančního úřadu pro Prahu 2 dne 30. 3. 2012. K tomuto datu bylo již téměř dva měsíce zapsáno v obchodním rejstříku nové sídlo žalobce na Praze 2 a rozhodnutím dříve místně příslušného správce daně (Finančního úřadu pro Prahu 5) ze dne 15. 3. 2012 bylo stanoveno, že místní příslušnost žalobce přechází dnem 21. 5. 2012 na Finanční úřad pro Prahu 2. V okamžiku uplatnění příslušné plné moci bylo zcela jednoznačné, že místně příslušným správcem daně k provádění správy daní v záležitostech, jichž se plná moc týkala (tj. ve věci vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011) byl právě Finanční úřad pro Prahu 2. V daňovém řádu nebylo výslovně uvedeno, k jakému datu byla v daném případě rozhodující místní příslušnost správce daně, u kterého měla být uplatněna plná moc mající účinky pro prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Proto bylo třeba v souladu se základními zásadami daňového řízení předmětná ustanovení daňového řádu vykládat tak, aby nedocházelo k přepjatému formalismu. Žalobce v této souvislosti odkázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 50/03, sp. zn. IV. ÚS 666/02 a na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2003, č. j. 5Afs 28/2003-69 a ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44. V další žalobní námitce žalobce uvedl v souvislosti se sankcí uloženou mu platebním výměrem, že ustanovení § 250 daňového řádu je koncipováno v rozporu se základními zásadami správního řízení, neboť základem pro výpočet pokuty je výše daňové ztráty. V případě, že dva odlišné daňové subjekty podají opožděně daňové tvrzení, přičemž doba prodlení bude stejně dlouhá, bude každý z nich za toto shodné porušení zákonné povinnosti sankcionován zcela jinak, a to s ohledem na výši doměřené daňové povinnosti. Nedochází tedy k zohlednění skutečností, které je třeba u sankčních prostředků této povahy zohledňovat, tj. důvody vedoucí k tomu, že daňové tvrzení bylo podáno opožděně, dále skutečnost, zda se jedná o ojedinělé prodlení či takto daňový subjekt postupuje „běžně“, přiměřenost uložené sankce apod. Žalobce rovněž namítl, že byl postupem žalovaného zkrácen na svém ústavně zaručeném právu na spravedlivý proces a odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07.

Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a na správní spis. Uvedl, že Finanční úřad pro Prahu 2 se místně příslušným správcem daně pro žalobce stal až po datu 21. 5. 2012, neboť dne 15. 3. 2012 Finanční úřad pro Prahu 5 vydal pod č. j. 179002/12/005903107878 rozhodnutí, že ke dni 21. 5. 2012 přechází správa všech daní žalobce na Finanční úřad pro Prahu 2. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

Ze správního spisu vyplynuly následující pro věc podstatné skutečnosti:

Dne 30. 3. 2012 byla Finančnímu úřadu pro Prahu 2 doručena zvláštní plná moc udělená žalobcem dne 29. 3. 2012 společnosti BDO Tax s.r.o., aby za něj zmocněnec jako právnická osoba vykonávající prostřednictvím svých daňových poradců daňové poradenství dle § 3 odst. 6 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky, vykonával veškeré hmotněprávní a procesněprávní úkony týkající se zpracování a podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011. Dne 27. 6. 2012 bylo Finančnímu úřadu pro Prahu 2 doručeno přiznání k dani z příjmů právnických osob podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů, kde poplatníkem byl žalobce, zastoupený společností BDO Tax s.r.o., DIČ: CZ26420473.

Dne 10. 12. 2012 vydal Finanční úřad pro Prahu 2 pod č. j. 332760/12/002514108613 platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně s odůvodněním, že 2. 4. 2012 uplynula lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob podle § 136 odst. 1 daňového řádu za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011. V souladu s § 136 odst. 2 ve vazbě na § 27 odst. 2 daňového řádu musí být plná moc, aby byla účinná, uplatněna u místně příslušného správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty. Místně příslušnému správci daně byla plná moc k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 doručena až dne 13. 4. 2012. Daňové přiznání bylo zaevidováno pod č. j. 202751/12/002514108613, tj. 86 dnů po stanovené lhůtě. Na jeho základě byla vyměřena daňová ztráta z příjmů právnických osob ve výši 6 300 747 Kč, která byla základem pro výpočet pokuty podle § 250 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, v němž napadl postup správce daně, jenž dle jeho mínění nesprávně posoudil, že daňový subjekt podal přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 opožděně, tj. po uplynutí zákonné lhůty dle § 136 odst. 1 daňového řádu. Odvolací námitky byly obdobné jako námitky žalobní. Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání zamítl a napadený platební výměr potvrdil. V odůvodnění žalovaný uvedl, že daňové přiznání zpracoval a Finančnímu úřadu pro Prahu 2 předložil daňový poradce dle plné moci, doručené a zaevidované u místně a věcně příslušného správce daně, tj. u Finančního úřadu pro Prahu 5 dne 13. 4. 2012. Tímto dnem byla plná moc uplatněna a nacházela se v dispozici u věcně a místně příslušného správce daně, a v souladu s § 27 odst. 2 daňového řádu byla vůči příslušnému správci daně i účinná. Správcem daně, u něhož bylo třeba plnou moc uplatnit, bylo nutné rozumět nikoli pouze věcně, ale též místně příslušného správce daně. Pokud bude plná moc uplatněna u správce daně místně nepřislušného pro provádění správy daní v záležitostech, jichž se plná moc týká, je tento správce daně povinen plnou moc postoupit správci daně místně příslušnému, přičemž místně příslušný správce daně se bude touto plnou mocí řídit až od okamžiku jejího přijetí. K naplnění všech zákonných předpokladů pro prodloužení lhůty pro podání přiznání ve smyslu § 136 odst. 2 daňového řádu nedošlo. Plná moc nebyla doručena – uplatněna na věcně a místně příslušný Finanční úřad pro Prahu 5 do dne 2. 4. 2012, a proto nelze než konstatovat, že přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011, doručené dne 27. 6. 2012 věcně a místně příslušnému úřadu pro Prahu 2, bylo podáno po uplynutí zákonné lhůty dle § 136 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný dále uvedl, že správce daně postupoval zcela v souladu s daňovým řádem, když daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 č. j. 202751/12 považoval za pozdě podané a stanovil pokutu za opožděné tvrzení daně. Dle daňového řádu účinného od 1. 1. 2011 je pokuta za opožděné tvrzení daně obligatorní sankcí. Správce daně je povinen ji uložit vždy, pokud daňový subjekt nepodá daňové přiznání ve stanovené lhůtě.

Městský soud v Praze na základě žaloby v rozsahu žalobních bodů, kterým je vázán (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba byla podána důvodně. Při přezkoumání rozhodnutí soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). O žalobě soud rozhodl dle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení ústního jednání, neboť účastníci řízení na výzvu soudu výslovně neuvedli, že s tímto zamýšleným postupem nesouhlasí.

Soud při svém rozhodování vycházel zejména z následující právní úpravy:

Podle § 27 odst. 2 daňového řádu je plná moc vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně.

Podle § 35 odst. 2 daňového řádu nebyl-li úkon učiněn u věcně a místně příslušného správce daně, je lhůta zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty učiněn tento úkon u nadřízeného správce daně nebo u jiného věcně příslušného správce daně.

Podle § 131 odst. 3 daňového řádu dojde-li ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti správce daně, dosavadní příslušný správce daně na základě žádosti daňového subjektu, nebo z moci úřední stanoví rozhodnutím datum, k němuž přechází místní příslušnost na nového správce daně; proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat.

Podle § 136 odst. 1 daňového řádu daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

Podle § 136 odst. 2 daňového řádu jde-li o daňový subjekt, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož daňové přiznání zpracovává a podává poradce, podává se daňové přiznání podle odstavce 1 nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí jen, je-li příslušná plná moc udělená tomuto poradci uplatněna u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty podle odstavce 1. Pokud v šestiměsíční lhůtě podle věty první tento poradce zemře nebo zanikne, zůstává tato lhůta zachována.

Otázku uplatnění plné moci udělené daňovému poradci ve lhůtě dle § 136 daňového řádu, resp. otázku, zda na uplatnění této plné moci u správce daně má být aplikováno § 35 daňového řádu, či § 27 odst. 2 daňového řádu, řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15.5.2015, č.j. 4Afs 68/2015-35, v němž mimo jiné uvedl: „*Nejvyšší správní soud posoudil vztah § 27 odst. 2 a § 136 odst. 2 daňového řádu a dospěl k závěru, že zatímco § 27 odst. 2 daňového řádu určuje čas, od kterého je plná moc účinná vůči správci daně, ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu vymezuje podmínku, při jejímž splnění dochází k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Jedná se tedy o dvě různé normy, které řeší odlišné otázky. Jejich společným prvkem v hypotéze je sice uplatnění plné moci u správce daně, obě ale spojují v dispozici s tímto uplatněním odlišné právní účinky; zároveň naplňují každá jiný účel. ... Účelem § 27 odst. 2 daňového řádu je určit přesně okamžik, kdy vzniká zmocnění oprávnění k zastupování osoby zúčastněné na správě daní a tomu odpovídající povinnost správce daně s touto osobou jednat. Naproti tomu účelem § 136 daňového řádu je stanovit lhůty pro podání daňového přiznání. U otázky týkající se vzniku zastoupení je nezbytné, aby oprávnění k zastupování vzniklo u konkrétního správce daně právě ve chvíli, kdy se plná moc dostane do jeho sféry, protože je tak postaveno na jisto, od kdy má tento správce daně se zmocněncem jednat... Pro prodloužení lhůty k podání daňového přiznání ve smyslu § 136 odst. 2 daňového řádu naopak není důležité určení přesného okamžiku, kdy plná moc dojde konkrétnímu správci daně. Zákon pouze požaduje, aby podání obsahující plnou moc daňového poradce bylo učiněno v příslušné lhůtě (§ 136 odst. 2 věta druhá ve spojení s § 136 odst. 1 daňového řádu). Je přitom logické, aby včasnost tohoto úkonu byla posuzována shodně jako u podání samotného daňového přiznání, tj. dle § 35 daňového řádu. Z uvedeného vyplývá, že je nutné rozlišovat mezi účinky uplatnění plné moci (i) na vznik zastoupení před správcem daně a (ii) na prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. V prvním případě daňový řád podle § 27 odst. 2 spojuje jednoznačně vznik zastoupení s doručením plné moci do dispozice příslušného správce daně (srovnej rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10.4.2015, č.j. 4Afs 8/2015-39 a ze dne 19.2.2014, č.j. 1Afs 88/2013-66). Ve druhém případě (§ 136 odst. 2 daňového řádu) jde o posouzení včasnosti procesního úkonu daňového subjektu, při němž je třeba aplikovat pravidla pro zachování lhůt (§ 35 daňového řádu). Při uplatnění plných moci stěžovatelem bylo tedy nutné zohlednit vedle § 136 odst. 1 a 2 též i § 35 daňového řádu.“*

Lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 a tedy i lhůta stanovená v § 136 odst. 1, odst. 2 daňového řádu, v níž musí být u správce daně uplatněna plná moc udělená daňovému poradci ke zpracování a podání daňového přiznání, uplynula dnem 2. 4. 2012 (pondělí).

Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce plnou moc ze dne 29. 3. 2012 (obsahující všechny podstatné náležitosti včetně podpisů zmocnitele a zmocněnce), jíž zmocnil společnost BDO Tax s.r.o., DIČ: CZ26420473 ke zpracování a podání přiznání dani z příjmů za rok 2011, podal osobně dne 30. 3. 2012 u Finančního úřadu pro Prahu 2,

tj. u místně nepřislušného správce daně; Finanční úřad pro Prahu 2 uvedenou plnou moc předal místně příslušnému správci daně Finančnímu úřadu pro Prahu 5, a to dne 13. 4. 2012.

Soud nesouhlasí s ohledem na znění § 131 odst. 3 daňového řádu s tvrzením žalobce uvedeným v žalobě, že plnou moc podal dne 30. 3. 2012 u místně příslušného správce daně, tj. Finančního úřadu pro Prahu 2, neboť k tomuto datu bylo již téměř dva měsíce zapsáno v obchodním rejstříku nové sídlo žalobce na Praze 2 a za správný považuje odkaz žalovaného, že ke změně místní příslušnosti správce daně došlo až rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 5 o změně místní příslušnosti daňového subjektu č. j. 179002/12/0059031007878 ze dne 15. 3. 2012 vydanému z důvodu změny sídla žalobce, v němž bylo stanoveno, že dnem 21. 5. 2012 bude místně příslušným správcem daně žalobce Finanční úřad pro Prahu 2. I přes tuto skutečnost má však soud za to, že lhůta pro uplatnění plné moci u správce daně byla zachována, neboť podle § 35 odst. 2 daňového řádu nebyl-li úkon učiněn u věcně a místně příslušného správce daně, je lhůta zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty učiněn tento úkon u nadřízeného správce daně nebo u jiného věcně příslušného správce daně. Podal-li žalobce plnou moc udělenou společnosti BDO Tax s.r.o., DIČ: CZ26420473 dne 30. 3. 2011 u místně nepřislušného správce daně, byl úkon u *jiného věcně příslušného správce daně* učiněn ve lhůtě pro podání daňového přiznání stanovené v § 136 odst. 1 daňového řádu.

Protože lhůta pro uplatnění plné moci u správce daně byla podle mínění soudu zachována podle § 35 odst. 2 daňového řádu, měl žalobce povinnost a možnost podat daňové přiznání ve lhůtě 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období roku 2011, tj. do 2. 7. 2012 (pondělí), což i učinil, neboť z obsahu správního spisu vyplývá, že přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 žalobce k Finančnímu úřadu pro Prahu 2 (tj. v té době k místně příslušnému správci daně) podal 27. 6. 2012.

Protože žalobce podal přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 včas, nebyly naplněny podmínky ust. § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu a žalobci nevznikla povinnost uhradit pokutu za opožděné daňové přiznání (tj. podané po stanovené lhůtě při zpoždění delším než 5 pracovních dnů).

Ze shora uvedených důvodů soud shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.).

Výrok o nákladech řízení. je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce měl ve věci úspěch. Náklady řízení představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč. V daném případě byl žalobce zastoupen právnickou osobou vykonávající daňové poradenství, a proto mu v souladu s § 35 odst. 2 s.ř.s. náleží náhrada nákladů řízení spočívající v odměně zástupci za dva úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, sepsání žaloby) po 3.100 Kč a 2x režijní paušál po 300 Kč (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f/, § 11 odst. 1 a § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.). Protože zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani, kterou je tento povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Částka daně činí 1.428 Kč. Náklady řízení tedy celkem činí 11.228 Kč.

P o u č e n í :

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 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 15. ledna 2018

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu