



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci žalobce: **Konhefr Počernice s.r.o.**, se sídlem Praha 9 – Horní Počernice, Štverákova 2777/22, IČO: 27642941, zast. JUDr. et PhDr. Petrem Podlahou, Ph.D., advokátem se sídlem Praha 1, Vodičkova 40, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.10.2013 č.j. 24337/13/5000-14305-701922

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně vydaný Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dne 22.3.2013 pod č.j. 1466853/13/2009-24901-107510, kterým byla žalobci uložena pokuta ve výši 22.440,- Kč za opožděné podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za prosinec 2012.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že žalobce ze své datové schránky doručil dne 24.1.2013 do datové schránky správce daně výpis z evidence pro daňové účely za zdaňovací období prosinec 2012 dle § 92a odst. 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Vzhledem k tomu, že žalobce nepodal v zákonném termínu, tedy ke dni 25.1.2013, daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za uvedené zdaňovací období, správce daně ho na tuto skutečnost telefonicky upozornil. Daňové přiznání za zdaňovací období prosinec 2012 žalobce podal do datové schránky správce daně teprve dne 27.2.2013. Dne 22.3.2013 správce daně vydal platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně ve výši 22.440,- Kč, proti kterému podal žalobce

odvolání, v němž uvedl, že nedopatřením odeslal prostřednictvím datové schránky pouze výpis z evidence pro daňové účely dle § 92a odst. 6 ZDPH a přiznání k dani z přidané hodnoty neodeslal. Žalobce se domníval, že tímto podáním bylo zahájeno řízení k vyměření daně, a jelikož podání mělo vady, měl ho správce daně vyzvat ve smyslu § 74 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) k odstranění vad podání. Ihned po telefonické výzvě doručil předmětné daňové tvrzení správci daně. Žalobce dále v odvolání uvedl, že platbu daně uskutečnil v řádném termínu.

V rámci posouzení důvodnosti podaného odvolání žalovaný uvedl, že žalobce byl v předmětném období plátcem daně z přidané hodnoty s měsíčním zdaňovacím obdobím. Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2012 podal 33 dní po zákonné lhůtě. Správce daně dle žalovaného vypočetl pokutu v souladu s § 250 odst. 1 písm. a/ daňového řádu sazbou 0,05% za 26 dnů prodlení (dny prodlení po 5 pracovních dnech od lhůty pro podání daňového přiznání) ze stanovené daně v částce 1.726.152,- Kč. Žalobce byl povinen dle § 101 odst. 1 ZDPH do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost. Za zdaňovací období prosinec 2012 byl tedy povinen podat daňové přiznání ve lhůtě do 25.1.2013, což neučinil. Dne 24.1.2013 sice učinil do datové schránky správce daně podání označené jako „DPH 12/2012“, avšak toto podání obsahovalo pouze jednu přílohu, a to výpis z evidence pro daňové účely dle § 92a odst. 6 ZDPH. Daňové přiznání ke správě přiloženo nebylo.

V rámci vypořádání odvolacích námitek žalovaný uvedl, že nelze akceptovat argumentaci žalobce, že správce daně měl po obdržení výpisu z evidence pro daňové účely vydat výzvu k odstranění vad podání dle § 74 daňového řádu. Podle zmíněného ustanovení vyzve správce daně toho, kdo podání učinil, má-li podání vady, pro které není způsobilé k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky při správě daní, k jejich odstranění. V uvedeném případě však správce daně u výpisu z evidence pro daňové účely nezjistil vady, pro které by bylo nutno výzvu k odstranění vad podání vydávat. Přiznání k dani z přidané hodnoty (daňové tvrzení) ve smyslu § 101 ZDPH a výpis z evidence pro daňové účely dle § 92a odst. 6 ZDPH jsou dvě samostatná podání, která mají pouze totožnou lhůtu k podání, a nelze tedy dovozovat, že nepodání daňového přiznání bylo vadou řádně doručeného výpisu z evidence pro daňové účely.

K odvolací námitce poukazující na včasnou úhradu daně žalovaný konstatoval, že sankce byla žalobci uložena za opožděné podání daňového přiznání dle § 250 odst. 1 daňového řádu. Provedená včasná úhrada daně nemá při rozhodování správce daně o pokutě vliv, neboť uvedené ustanovení včasnost úhrady daně nezvažuje. Případnou pozdní úhradu daňové povinnosti řeší samostatně ustanovení § 252 daňového řádu.

Závěrem žalovaný uvedl, že dle § 250 odst. 1 daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, a to ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně. Žalobci vznikla povinnost podat daňové přiznání k dani z přidané hodnoty v zákonem stanovené lhůtě, avšak tuto povinnost žalobce splnil opožděně, přičemž zpoždění bylo delší než 5 pracovních dnů po zákonné lhůtě. Z tohoto důvodu vznikla žalobci povinnost uhradit pokutu za opožděné tvrzení daně. Tato povinnost vzniká přímo ze zákona a její uložení nezávisí na správním uvážení správce daně. Správce daně nemůže na základě správního uvážení určit ani výši pokuty, neboť její výpočet přesně

stanoví daňový řád. Skutečnosti uváděné žalobcem tak nemohou mít vliv na to, že správce daně byl ze zákona povinen pokutu žalobci uložit.

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal toho, aby soud zrušil napadené rozhodnutí, jakož i prvostupňové rozhodnutí správce daně, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě namítl, že dne 24.1.2013 prostřednictvím datové schránky odeslal správci daně řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za prosinec 2012. K podání řádného daňového přiznání za uvedené zdaňovací období tak z jeho strany došlo ve lhůtě stanovené v § 101 ZDPH, tedy v řádném termínu a včas. Následně byl žalobce dne 14.2.2013 kontaktován telefonicky správcem daně, který jej vyzval k podání daňového přiznání. Jelikož se žalobce domníval, že toto řádně podal již dne 24.1.2013, domníval se, že správce daně postupuje v souladu s ustanovením § 74 daňového řádu, tedy že žalobce vyzývá k odstranění vad jeho podání ze dne 24.1.2013. Až následně na základě podrobnějšího zkoumání obsahu podání ze dne 24.1.2013 zjistil, že správci daně omylem odeslal pouze výpis z evidence pro daňové účely, nikoliv i samotné daňové přiznání. Neprodleně po tomto zjištění žalobce své podání doplnil a dne 27.2.2013 zaslal správci daně i samotné daňové přiznání.

Žalobce je toho názoru, že doručením podání ze dne 24.1.2013 splnil část zákonné povinnosti ohledně tvrzení daně z přidané hodnoty v zákonné lhůtě. Tímto podáním bylo ve smyslu § 92a ZDPH zahájeno daňové řízení. S ohledem na tuto skutečnost jej měl správce daně poté, co zjistil, že žalobce vlivem administrativní chyby ke svému podání nepřiložil samotné daňové přiznání, podle § 74 daňového řádu písemně vyzvat k odstranění vad tohoto podání a pro zjednání nápravy mu poskytnout přiměřenou dodatečnou lhůtu. Správce daně to však neučinil, žalobce kontaktoval pouze telefonicky a bez poskytnutí jakékoliv dodatečné lhůty k odstranění vad podání. Místo toho vydal platební výměr, jímž žalobci uložil pokutu za opožděné tvrzení daně.

Tvrzení žalovaného, že správce daně nebyl povinen vydávat výzvu k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu, neboť u zaslání výpisu z evidence pro daňové účely nezjistil žádnou chybu, označil žalobce za účelový a formalistický výklad zákona. Jestliže bylo žalobcovo podání ze dne 24.1.2013 nazváno „DPH 12/2012“ a bylo odesláno předposlední den lhůty pro podání daňového přiznání a přitom obsahovalo pouze výpis z evidence pro daňové účely, muselo být správci daně jasné, že podání není kompletní, byť dle ZDPH jsou daňové přiznání a výpis z evidence pro daňové účely dvěma samostatnými podáními, a že zřejmě z důvodu administrativní chyby mělo být k podání přiloženo i samotné daňové přiznání. Z názvu podání „DPH 12/2012“ jasně vyplývá, že se mělo jednat o podání kompletní, obsahující obě dvě přílohy. Pokud by žalobce zasílal správci daně pouze výpis z evidence pro daňové účely, jistě by jej neoznačil názvem „DPH 12/2012“, ale označil by jej podle skutečného obsahu podání. Správce daně tedy postupoval nesprávně, neboť měl žalobce nejdříve vyzvat k odstranění vad podání a teprve pokud by žalobce vady ve stanovené lhůtě neodstranil, měl přistoupit k vydání platebního výměru v souladu s § 74 odst. 3 daňového řádu.

Žalobce poté opětovně zdůraznil, že svou povinnost tvrzení daně splnil v řádném termínu, byť vlivem administrativní chyby pouze částečně, a že v řádném termínu splnil povinnost placení daně. Z datové zprávy zaslání správci daně dne 24.1.2013 je zřejmé, že měl skutečně v úmyslu podat i daňové přiznání. Omylem však nepřiložil do datové zprávy jako přílohu daňové přiznání k DPH, ale pouze přílohu daňové evidence. Pokud by správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem a bezodkladně jej na vadu podání, tedy na chybějící

daňové přiznání, upozornil a vyzval by jej k odstranění této vady, žalobce by správci daně daňové přiznání bezodkladně zaslal. Správce daně tak ale učinil až s téměř měsíčním odstupem (žalobce kontaktoval telefonicky dne 14.2.2013) a nyní za toto období, jehož délku svým nezákonným a liknavým způsobem způsobil, nyní po žalobci požaduje pokutu. Žalobce nezpůsobil státu žádnou škodu, jelikož daň z přidané hodnoty uhradil řádně a včas a po výzvě správce daně, byť nebyla učiněna v souladu se zákonem, okamžitě své podání doplnil. Uložení pokuty ve výši 22.440,- Kč proto pokládá za šikanózní. Výše pokuty je přímo úměrná délce období, po kterou správce daně mlčel a žalobce na vady jeho podání neupozornil, ač tak měl dle zákona učinit. Tento vadný procesní postup správce daně, který je v rozporu se základními zásadami daňového řádu (povinností správce daně postupovat bez zbytečných průtahů), nemůže jít k tíži žalobce, tím méně pak může být žalobce na jeho základě nucen platit vysokou pokutu.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že s právními názory žalobce uvedenými v žalobě nesouhlasí. Vady podání, které lze odstranit postupem upraveným v § 74 daňového řádu, mohou být buď formální, nebo obsahové. Výpis z evidence pro daňové účely, který žalobce předložil, však netrpěl ani jednou z těchto vad, a správce daně proto nebyl oprávněn vydat výzvu podle § 74 odst. daňového řádu. Lhůta pro podání výpisu z evidence pro daňové účely se řídí lhůtou pro podání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty, avšak jedná se o dvě samostatná podání. Zákon správci daně neumožňuje učinit správní úvahu o tom, že daňový subjekt zamýšlel zároveň s výpisem z evidence pro daňové účely podat i daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Ačkoliv se zřejmě jednalo o omyl či opomenutí žalobce, nelze tuto skutečnost přičítat k tíži správce daně.

Správce daně nemohl žalobce upozornit na chybějící daňové přiznání dříve, než uplyne lhůta pro jeho podání. Nelze předpokládat, že správce daně den následující po dni, v němž uplynula lhůta pro podání daňového přiznání, zkontroluje správnost a úplnost všech jemu doručených podání.

Ve vztahu k námitce žalobce stran šikanózní výše pokuty žalovaný citoval komentář k ustanovení § 250 daňového řádu v knize Baxa J., Dráb, O., Kaniová, Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K., Žiškova, M.: *Komentář k daňovému řádu (ASPI)* a uvedl, že v okamžiku, kdy je daňové přiznání podáno po lhůtě, je správce daně povinen vydat platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně, přičemž během prvních pěti dní dochází k liberaci a platební výměr vydán není. Zákon správci daně nedovoluje, aby zjišťoval a zohledňoval, za jakých okolností k pozdnímu podání daňového přiznání došlo. Dle § 101 ZDPH je plátce povinen podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. V daném případě mělo být daňové přiznání podáno do 25.1.2013. Jelikož bylo podáno až dne 27.2.2013, nemohl správce daně postupovat jinak, než vydat platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu. Včasná úhrada daně či to, že státu nebyla způsobena škoda, nemají na vydání tohoto rozhodnutí žádný vliv.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce zčásti zopakoval svou žalobní argumentaci. Tvrzení žalovaného, že správce daně nebyl oprávněn vydat výzvu dle § 74 daňového řádu, protože výpis z evidence pro daňové účely netrpěl žádnou vadou, označil za čistě účelové a alibistické. Správci daně muselo být při obdržení podání s názvem „DPH 12/2012“, které bylo odesláno předposlední den zákonné lhůty pro podání daňového přiznání k DPH za prosinec 2012 a které obsahovalo pouze výpis z evidence pro daňové účely, dle mínění žalobce zřejmé, že toto podání není kompletní a že k němu mělo být přiloženo i samotné daňové přiznání. V daném případě nelze argumentovat ani tím, že správce daně nebyl

oprávněn učinit správní úvahu o tom, zda daňový subjekt zamýšlel spolu výpisem z evidence pro daňové účely podat i daňové přiznání. Již podáním výpisu z evidence pro daňové účely žalobce částečně splnil svou povinnost ohledně tvrzení daně a tímto podáním bylo rovněž ve smyslu § 92a ZDPH zahájeno daňové řízení.

K tvrzení žalovaného, že správce daně nemohl žalobce upozornit dříve, než uplyne lhůta pro podání daňového přiznání, žalobce uvedl, že lhůta pro podání daňového přiznání uplynula již dne 25.1.2013, správce daně jej však kontaktoval až 14.2.2013, tedy po celých 20 dnech po uplynutí této lhůty, což o dodržování zásady rychlosti příliš nesvědčí. Liknavost správce daně přitom byla hlavním kritériem, které ovlivnilo výši žalobci uložené pokuty. Nejpodstatnější okolností je však dle žalobce to, že svou zákonnou povinnost tvrzení daně splnil v zákonné lhůtě doručením podání ze dne 24.1.2013, byť vlivem administrativní chyby pouze částečně, a že v řádném termínu splnil svou povinnost placení daně a předmětnou částku daně dle daňového přiznání za rozhodné zdaňovací období řádně a včas uhradil. K opožděnému tvrzení daně ani k opožděnému placení daně tak z jeho strany nedošlo.

Soud na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů.

V posuzované věci soud vyšel z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 1 odst. 3 daňového řádu základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování (dále jen „řádné daňové tvrzení“) a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování (dále jen „dodatečné daňové tvrzení“) podané daňovým subjektem.

Podle § 135 odst. 1 daňového řádu řádné daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván.

Podle § 101 odst. 1 ZDPH ve znění účinném pro rozhodné zdaňovací období (prosinec 2012) je plátce povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost, pokud zákon nestanoví jinak. Tuto lhůtu nelze prodloužit. Vlastní daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, s výjimkou daně vyměřované v souvislosti s dovozem zboží podle § 20,66a) u kterého je splatnost daně stanovena celními předpisy.

Podle § 92a odst. 6 ZDPH plátce, který uskutečnil nebo pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen předložit správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání výpis z evidence pro daňové účely, obsahující údaje podle odstavce 4 nebo 5, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.

Podle § 70 odst. 2 daňového řádu podání se posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno.

Podle § 74 odst. 1 daňového řádu má-li podání vady, pro které není způsobilé 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 § 145 odst. 1 daňového řádu nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek.

Podle § 250 odst. 1 písm. a/ daňového řádu daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně,

Podle § 250 odst. 6 daňového řádu o povinnosti platit pokutu rozhodne správce daně platebním výměrem a současně ji předepíše do evidence daní. Pokuta je splatná do 30 dnů ode dne oznámení platebního výměru.

Žaloba není důvodná.

Tvrzení žalobce, že dne 24.1.2013 prostřednictvím datové schránky odeslal správci daně řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za prosinec 2012, se nezakládá na pravdě. Ze správního spisu vyplývá, že dne 24.1.2013 byla správci daně doručena datová zpráva žalobce s názvem „DPH 12/2012“. Její přílohou byl .xml soubor, jehož obsahem byl výpis z evidence pro daňové účely. Datová zpráva s názvem „*V příloze zasíláme daňové přiznání k DPH 12/2012, které nedopatřením neprošlo datovou schránkou*“, jejíž přílohou bylo daňové přiznání žalobce k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2012, byla správci daně doručena teprve dne 27.2.2013.

Výpis z evidence pro daňové účely podle § 92a odst. 6 ZDPH na straně jedné a daňové přiznání k dani z přidané hodnoty na straně druhé jsou dvěma samostatnými obsahově rozdílnými podáními, které nelze vzájemně směšovat či zaměňovat jen proto, že dle zákona je má daňový subjekt (plátce daně) podat ve stejné lhůtě. To, že žalobce dne 24.1.2013 doručil správci daně výpis z evidence pro daňové účely, je pro posouzení včasnosti podání daňového přiznání zcela irelevantní, neboť výpis z evidence pro daňové účely za daňové přiznání zkrátka považovat nelze. Tím, že správci daně zaslal dne 24.1.2013 výpis z evidence pro daňové účely, tedy žalobce nesplnil povinnost podat daňové přiznání ve stanovené lhůtě, kterou mu ukládá § 101 odst. 1 ZDPH ve spojení s § 135 odst. 1 daňového řádu, a to ani zčásti. Daňové přiznání za rozhodné zdaňovací období prokazatelně podal až dne 27.2.2013, tedy po zákonem stanovené lhůtě, za což byl správcem daně právem pokutován.

Z uvedeného je zřejmé, že soud považuje za mylný žalobcův názor, že doručením podání ze dne 24.1.2013 splnil část zákonné povinnosti ohledně tvrzení daně z přidané hodnoty. Řádným daňovým tvrzením, které je podle § 1 odst. 3 daňového řádu základem pro správné zjištění a stanovení daně, není výpis z evidence pro daňové účely podle § 92a odst. 6 ZDPH, ale daňové přiznání, které byl žalobce podle § 101 odst. 1 ZDPH povinen podat do 25 dnů po skončení rozhodného zdaňovacího období na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí. To však žalobce neučinil.

Soudu není zřejmé, z čeho žalobce dovozuje, že doručením jeho podání ze dne 24.1.2013 bylo ve smyslu § 92a ZDPH zahájeno daňové řízení. Ustanovení § 92a ZDPH upravuje režim přenesení daňové povinnosti a nikoliv zahájení (vyměrovacího) řízení. Žádné daňové řízení, jehož předmětem by byl výpis z evidence pro daňové účely podle § 92a odst. 6 ZDPH, ZDPH ani daňový řád nezná. Uvedená žalobní argumentace navíc nemůže nic zvrátit

na skutečnosti, že daňové přiznání za rozhodné zdaňovací období žalobce podal až dne 27.2.2013. Jinak řečeno, pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí je relevantní právě (a pouze) to, kdy žalobce splnil povinnost *podat daňové přiznání*, nikoliv to, kdy bylo případně zahájeno řízení o jiném jeho podání.

V zaslaném výpisu z evidence pro daňové účely správce daně žádné vady nenalezl, a proto neměl žádný důvod k tomu, aby vyzýval žalobce postupem podle § 74 odst. 1 daňového řádu k odstranění vad jeho podání ze dne 24.1.2013 (žalobce ostatně ani netvrdí, že by tento výpis byl stížen nějakou vadou). Z toho, že žalobcovo podání ze dne 24.1.2013 bylo nazváno „DPH 12/2012“ a bylo odesláno předposlední den lhůty pro podání daňového přiznání, správce daně v žádném případě nemohl dovodit, že toto podání není kompletní a že k němu mělo být přiloženo i daňové přiznání, jak nyní účelově tvrdí žalobce. Žalobcem užitý název podání „DPH 12/2012“ je velmi obecný a rozhodně z něj nevyplyvá, co konkrétně má být jeho obsahem, resp. co vše má tvořit přílohu takového podání. Z tohoto obecného názvu lze vydedukovat pouze to, že jím označené podání se týká daně z přidané hodnoty za prosinec 2012. To ovšem platí i pro výpis z evidence pro daňové účely, který skutečně tvořil přílohu takto označeného podání. Správce daně proto oprávněně považoval takto označené podání ve spojení s jeho přílohou za bezvadné a kompletní. K postupu podle § 74 odst. 1 daňového řádu z jeho strany tedy nebyl žádný důvod.

Soud si je vědom existence rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2014 č.j. 9 Afs 24/2013 – 31 v němž jmenovaný soud mj. konstatoval, že „*smyslu § 70 odst. 2 daňového řádu by se však přičilo, aby bylo pravidlo o převaze obsahu podání nad jeho označením automaticky aplikováno i na případy, kdy o vyznění podání jako celku existují vážné pochyby pramenící ze zásadních a na první pohled i laikovi patrných hlubokých rozporů mezi označením podání jeho obsahem, přičemž pro tyto rozpory zpravidla prohlubované i dalšími okolnostmi případu nelze podání projednat. Lze si představit, že za takto zásadními vadami podání může stát mechanická chyba spočívající v přiložení nesprávné přílohy k datové zprávě. Při takto zásadních vadách, které však správci daně musí být objektivně patrné a k nimž nepostačí pouhý podatelův subjektivní dojem, že nastaly, by aplikace pravidla o převaze obsahu nad označením ve své podstatě značila vážené riziko desinterpretace skutečného významu podání zamýšleného podatelem. Má-li správce daně dle § 8 odst. 3 daňového řádu ve smyslu zásady materiální pravdy postupovat dle skutečného obsahu (významu) právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní, nesmí v první řadě existovat závažné a hluboké pochybnosti o tom, co vůbec mělo být podáním sděleno. Pro případy zmíněných pochyb ohledně podání je zcela příhodné nechat skrze výzvu dle § 74 odst. 1 daňového řádu vyjasnit pochybnosti o podání ze strany samotného podatele.*“. Na projednávanou věc však závěry obsažené v tomto judikátu aplikovat nelze, a to z důvodu zásadních rozdílů ve skutkovém stavu žalobcova případu a věci řešené Nejvyšším správním soudem. Ve věci, kterou posuzoval Nejvyšší správní soud, doručil daňový subjekt správci daně podání nazvané „vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období od 1.1.2011 do 31.12.2011“, přičemž přílohou této zprávy nebylo vyúčtování daně, ale pdf soubor, jehož obsahem byl výpis z účtu jiného subjektu. V takovém případě nepochybně existovaly závažné a hluboké pochybnosti o tom, co vůbec mělo být správci daně takovým podáním sděleno, které pramenily ze „*zásadních a na první pohled i laikovi patrných hlubokých rozporů mezi označením podání jeho obsahem.*“ V nyní projednávané věci takové pochybnosti správci daně nemohly vzniknout, neboť mezi obecným názvem žalobcova podání ze dne 24.1.2013 ve znění „DPH 12/2012“ a jeho obsahem žádný zásadní a na první pohled patrný hluboký rozpor neexistoval.

V souzené věci je zcela irrelevantní, že žalobce daň uhradil v řádném termínu. Žalobce byl správcem daně pokutován za opožděné podání daňového přiznání, nikoliv za pozdní úhradu daně. Včasnost úhrady daňové povinnosti nic nemění na tom, že daňové přiznání za rozhodné zdaňovací období žalobce podal opožděně, a dle zákona ji nelze nijak zohlednit ani při stanovení výše pokuty, která je stanovena přímo zákonem a nezávisí na úvaze správce daně.

Soud za neopodstatněné považuje i námitky, v nichž žalobce označil uložení pokuty za šikanózní, přičemž správci daně vytkl, že délku prodlení s podáním daňového přiznání zásadně ovlivnil svým liknavým přístupem. Soud považuje za nepřipustné, aby žalobce, který bezesporu pochybil tím, že nesplnil *jemu zákonem uloženou povinnost* podat daňové přiznání ve stanovené lhůtě, svaloval svou vinu na správce daně a vytýkal mu liknavý přístup a průtahy v řízení. Tím, kdo byl v dané věci liknavý a porušil zákon, byl žalobce a nikoliv správce daně.

Správce daně samozřejmě nemohl žalobce na chybějící daňové přiznání upozornit před uplynutím zákonné lhůty k jeho podání. Je nepochybné, že ke zpracování a kontrole veškerých jemu doručených daňových přiznání potřeboval dostatečný časový úsek, a to již s ohledem na jejich značné množství. To, že žalobce kontaktoval a upozornil jej na chybějící daňové přiznání dne 14.2.2013, tedy 20 dnů po uplynutí zákonné lhůty k jeho podání, dle náhledu soudu v žádném případě nelze označit za liknavý postup, který by byl v rozporu se zásadou rychlosti daňového řízení. Na tomto místě je třeba zdůraznit, že správci daně zákon žádnou lhůtu k tomu, aby daňový subjekt vyzval k podání chybějícího daňového přiznání v náhradní lhůtě, nestanoví (viz § 145 odst. 1 daňového řádu). Tím, koho stíhá povinnost podat daňové přiznání a kdo tak má učinit v jednoznačně stanovené lhůtě, je dle zákona daňový subjekt. Pokud tak neučiní a daňové přiznání podá opožděně, popř. jej nepodá vůbec, jedná se výlučně o jeho pochybení.

Ačkoliv žalobce tvrdí, že po telefonickém upozornění ze strany správce daně, k němuž došlo 14.2.2013, daňové přiznání *neprodleně* podal, ve skutečnosti tomu tak nebylo. Předmětné daňové přiznání žalobce správci daně zaslal dne 27.2.2013, tedy až 13 dní poté, co k tomu byl ze strany správce daně telefonicky vyzván. Užití slova *neprodleně* v takovém případě rozhodně není na místě. Měl-li žalobce skutečně daňové přiznání vyhotovené a připravené k odeslání již dne 24.1.2013, nic mu nebránilo v tom, aby své údajné „*administrativní pochybení*“ napravil ještě též den, kdy byl správcem daně k nápravě vyzván. Žalobci nicméně trvalo téměř dva týdny, než po výzvě správce daně povinnost podat daňové přiznání splnil.

Soud závěrem považuje za vhodné poukázat na závěry týkající se významu povinnosti včasného podání daňového tvrzení a pokuty za nesplnění této povinnosti, k nimž dospěl Ústavní soud v nálezu ze dne 30.6.2015 sp. zn. Pl. ÚS 24/14. Ústavní soud dovodil, že „*ustanovení § 250 daňového řádu upravuje pokutu za opožděné tvrzení daně, která je sankcí za podání daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání po stanovené lhůtě nebo za jejich nepodání vůbec. Pokuta vzniká přímo ze zákona (ex lege) ve stanovené výši odvozené od výše placené daně, narůstá v čase v závislosti na délce prodlení s učiněním daňového tvrzení a má stanovenou minimální a maximální hranici pro případ, že daňové tvrzení není podáno vůbec, a to ani po stanovené lhůtě. Pokuta za opožděné tvrzení daně představuje zejména motivaci k včasnému podávání daňových tvrzení, bez nichž není efektivní správa daní možná. Nesplnění povinnosti tvrzení daně je třeba obecně považovat za ohrožení samotného zjištění a stanovení daně a následně i její úhrady, tj. dochází zde k ohrožení cíle správy daní*

jako takové.“ K výši pokuty pak Ústavní soud uvedl, že „sama zohledňuje závažnost porušení daňové povinnosti a do značené míry i individuální ekonomické poměry sankcionovaného subjektu. Je zcela nepochybné, že dané opatření je přiměřené zamýšlenému cíli. Sankcionování porušení povinnosti je učiněno předvídatelným a dopředu určitelným způsobem, který vylučuje libovůli ze strany rozhodujícího orgánu a je zcela na konkrétním daňovém subjektu, kdy splní povinnost a břemeno tvrzení ohledně svých daňových povinností, do jaké míry bude zasáhnuто do jeho majetkové sféry a v jaké výši bude realizovat na základě zákona stanovený příjem státního rozpočtu.“

Soud uzavírá, že žalobce prokazatelně nesplnil svou zákonnou povinnost včasného tvrzení daně a předmětné daňové přiznání podal opožděně, za což mu byla správcem daně právem uložena pokuta. Správce daně při uložení pokuty žalobci postupoval zcela v souladu s ustanovením § 250 odst. 1 písm. a/ a odst. 6 daňového řádu, a jeho jednání tudíž nelze označit za šikanózní. Argumenty, jimiž se žalobce nyní snaží svalit vinu za opožděné podání daňového přiznání na správce daně, jsou neopodstatněné a nelze je akceptovat. Soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Za splnění podmínek zakotvených v ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání (žalobce ani žalovaný nevyjádřili do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým pojednáním věci).

Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Praze dne 31. srpna 2016

JUDr. Naděžda Řeháková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková