



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: **BD Consult, s.r.o.**
sídlem Jeseniova 1196/52, Praha 3

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1

v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v nevyřízení žádosti žalobkyně o poskytnutí autentizačních údajů k elektronické evidenci tržeb ze dne 18. 2. 2020,

takto:

- I. Žaloba **se odmítá** v části, jíž se žalobkyně domáhala určení, že nevyřízení její žádosti o poskytnutí autentizačních údajů k elektronické evidenci tržeb ze dne 18. 2. 2020 bylo nezákonným zásahem.
- II. Žaloba **se zamítá** v části, jíž se žalobkyně domáhala, aby soud žalovanému přikázal neprodleně vyřídit její žádost o poskytnutí autentizačních údajů k elektronické evidenci tržeb ze dne 18. 2. 2020.
- III. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobkyně dne 18. 2. 2020 podala k žalovanému prostřednictvím datové zprávy odeslané datovou schránkou žádost o autentizační údaje k elektronické evidenci tržeb podle § 13 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, (dále jen „**zákon o evidenci tržeb**“). Žalovaný tuto žádost považoval za vadnou, protože nebyla učiněna jedním ze způsobů vyžadovaných zákonem, a jelikož žalobkyně tuto vadu ve stanovené lhůtě neodstranila, považoval její podání za neúčinné. Žalobkyně má naopak za to, že nesplnění zákonem předpokládaného způsobu podání žádosti nemůže způsobit jeho neúčinnost.

II. Žaloba a další podání žalobkyně

2. Žalobkyně tvrdí, že její podání bylo způsobilé projednání, ačkoliv bylo podáno ve formátu .pdf prostřednictvím datové schránky. Za těchto okolností tedy nelze aplikovat ustanovení § 74 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, (dále jen „**daňový řád**“), dle něž může být podání považováno za neúčinné jen, pokud obsahuje vady, pro které není způsobilé projednání. Žalobkyně k tomu odkázala na analogický případ, jímž se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 3. 1. 2018, č. j. 2 Afs 25/2015 - 40. Žalobkyně má za to, že pokud zákon o evidenci tržeb výslovně nestanoví neúčinnost podání učiněného v nesprávné formě, je třeba takové podání považovat za účinné, je-li projednatelné. Dále žalobkyně citovala z judikatury týkající se stanovení formátu podání podzákoným právním předpisem a náležitostí formulářů v daňovém řízení.
3. V původní žalobě se žalobkyně domáhala vydání rozsudku, kterým by soud určil nezákonnost výzvy k odstranění vad podání a nařídil žalovanému projednat žádost o autentizační údaje. Předsedkyně senátu žalobkyni usnesením ze dne 14. 5. 2020, č. j. 10 A 54/2020 - 10, vyzvala k odstranění vad žalobního petitu a k vyjasnění tvrzení souvisejících se včasností žaloby. Nato žalobkyně přípisem ze dne 15. 5. 2020 navrhla, aby soud určil, že nevyřízení žádosti o poskytnutí žádosti je nezákonným zásahem, a nařídil žalovanému žádost vyřídit.
4. Jelikož žalobkyně ani v doplnění žaloby nedostatečně tvrdila okolnosti podstatné pro posouzení včasnosti žaloby, vyzval ji soud ke sdělení, kdy jí byla doručena výzva k odstranění vad podání ze dne 28. 2. 2020. Přípisem ze dne 21. 5. 2020 žalobkyně sdělila, že jí byla uvedená výzva doručena dne 6. 3. 2020.
5. Soud se dále žalobkyně dotázal, zda trvá na návrhu určení nezákonnosti zásahu i návrhu na uložení povinnosti žalovanému, ačkoliv judikatura Nejvyššího správního soudu takový postup nepřipouští. Žalobkyně v podání ze dne 25. 5. 2020 sdělila, že navzdory poučení trvá na obou částech žalobního petitu. Obsáhle argumentovala, že nepovažuje určení, že zásah *byl* nezákonný, nýbrž určení, že zásah *nezákonný je*. Takový postup je dle jejího názoru přípustný. Odkázala k tomu na řadu rozhodnutí správních soudů, které dle jejího názoru podporují její názor.

III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Konstatoval, že dle § 13 odst. 3 zákona o evidenci tržeb je třeba žádost o poskytnutí autentizačních údajů k elektronické evidenci tržeb podat buď prostřednictvím technického zařízení správce daně, nebo osobně do protokolu. Žalobkyně však žádost podala prostřednictvím datové schránky, a tedy způsobem nepřipustným. Jelikož vadu k výzvě neodstranila, bylo její podání neúčinné. Veškerá žalobkyní citovaná

judikatura se na projednávanou věc dle názoru žalovaného nevztahuje, protože aplikované ustanovení zákona zcela jednoznačně stanoví povinnost podat žádost tam stanovenými způsoby.

IV. Odmítnutí části žalobního návrhu

7. Soud konstatuje, že zásah, proti němuž žaloba směřuje, spočívající v nevyřízení žádosti o poskytnutí autentizačních údajů k elektronické evidenci tržeb, je zásahem jednorázovým s trvajícím důsledkem. Žalobkyně se o zásahu dověděla v okamžiku, kdy jí žalovaný sdělil, že její žádost nepovažuje za řádně podanou (srov. analogicky usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2015, č. j. 7 As 107/2014 - 53, č. 3334/2016 Sb. NSS). Za situace, kdy žalobkyni dosud autentizační údaje k elektronické evidenci tržeb nebyly poskytnuty, se jedná o jednorázový zásah s trvajícím důsledkem.
8. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 5. 2014, č. j. 1 Afs 60/2014 - 48, bodu 22, brojí-li žaloba proti zásahu, jehož důsledky trvají, nemůže se žalobce domáhat vydání deklaratorního výroku o nezákonnosti zásahu, ale pouze výroku, kterým se žalovanému něco zakazuje či přikazuje (shodně též rozsudek NSS ze dne 27. 2. 2020, č. j. 4 Ads 244/2018 - 131, bod 84). Žalobkyně se však domáhala vydání obou výroků zároveň, a to i poté, co ji soud podle § 37 odst. 5 s. ř. s. vyzval k odstranění vady žaloby.
9. Argument žalobkyně, že se domáhá určení, že zásah žalovaného *je* nezákonný, nikoliv že nezákonný *byl*, je zcela nepřipadný. Z výše uvedené judikatury vyplývá, že deklaratorní výrok lze vydat jen ve vztahu k již ukončenému zásahu bez trvajících důsledků. Jediná formulace takového výroku, která připadá pojmově v úvahu, je tudíž deklarace, že zásah *byl* nezákonný, a proto s touto formulací pracuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, na niž žalobkyně odkazovala. V nyní projednávané věci však důsledky zásahu stále trvají; žalobkyně se ostatně právě proto domáhá vydání výroku rozsudku, kterým bude žalovanému uložena povinnost. Domáhat se souběžně vydání výroku deklaratorního nelze.
10. Žalobkyně má pravdu, že Krajský soud v Ostravě v procesně obdobné věci rozsudkem ze dne 18. 12. 2014, č. j. 22 A 21/2013 - 31, rozhodl, že zásah je nezákonný, a zároveň uložil žalovanému povinnost. Takový postup byl však ve zjevném rozporu s rozsudkem NSS č. j. 1 Afs 60/2014 - 48. Je pravda, že Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost proti uvedenému rozsudku Krajského soudu v Ostravě rozsudkem ze dne 3. 1. 2018, č. j. 2 Afs 25/2015 - 38, avšak formulací výroku rozsudku krajského soudu se při posouzení kasační stížnosti nezabýval. I kdyby snad bylo nutné posledně uvedený rozsudek NSS interpretovat tak, že je v implicitním rozporu s rozsudkem č. j. 1 Afs 60/2014 - 48, bylo by třeba připomenout, že od předchozího rozhodnutí senátu Nejvyššího správního soudu se lze odchýlit pouze prostřednictvím rozšířeného senátu podle § 17 s. ř. s., k čemuž v tomto případě nedošlo. Totéž platí ve vztahu k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 2. 2020, č. j. 9 Afs 70/2018 - 38, na nějž žalobkyně také odkazovala. V daném případě však byla žaloba zamítnuta a ze skutečnosti, že žalobce předtím nebyl krajským soudem vyzván k odstranění vadně formulovaného petitu, tedy nelze vyvozovat žádné dalekosáhlé důsledky. Dle názoru městského soudu tedy závěry rozsudku č. j. 1 Afs 60/2014 - 48 i nadále obstojí.
11. Soud tedy podle § 37 odst. 5 ve spojení s § 84 odst. 3 písm. d) s. ř. s. žalobu odmítl v části, již se žalobkyně domáhala vydání deklaratorního výroku, neboť v tomto rozsahu byl žalobní petit vadný. Ve zbytku soud žalobu věcně projednal.

V. Včasnost žaloby

12. Dále bylo třeba zvážit, zda byla žaloba podána včas. Podle § 84 odst. 1 s. ř. s. lze žalobu podat do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce o zásahu dověděl. Jelikož žaloba brojí proti jednorázovému zásahu s trvajícím důsledkem, je třeba zkoumat, kdy se žalobkyně o zásahu dověděla. Žalobkyně (po doplnění argumentace na výzvu soudu) tvrdila, že sice bezprostředně po podání žádosti o autentizační údaje obdržela automatickou odpověď, dle níž podání nebylo podáno správným způsobem, avšak jelikož se jednalo o automatickou odpověď odkazující na zákon o dani z přidané hodnoty, který se daného podání netýkal, nelze dle žalobkyně od tohoto okamžiku odvíjet okamžik, kdy se o zásahu dověděla a kdy začala plynout subjektivní lhůta pro podání žaloby. Tato lhůta dle žalobkyně musí plynout až od okamžiku, kdy jí byla doručena výzva k odstranění vad podání, z níž bylo jednoznačně zřejmé, že žalovaný považuje podání za vadné.
13. Soud se s tvrzeními žalobkyně ztotožnil. Automatická odpověď, která byla nejprve žalobkyni doručena v reakci na její datovou zprávu, obsahovala text: *„Podání doručené prostřednictvím datové zprávy z této datové schránky ... je dle § 101a odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, neúčinné, neboť nebylo učiněno ve předepsaném formátu, resp. nebo struktuře stanovené a zveřejněné správcem daně.“* Žalobkynino podání představovalo žádost podle zákona o evidenci tržeb a zákon o dani z přidané hodnoty se na něj nevztahoval, a to ani subsidiárně. Žalobkyně se tedy mohla oprávněně domnívat, že uvedená automatická odpověď jí byla zaslána omylem. Teprve když jí byla doručena výzva k odstranění vad podání ze dne 28. 2. 2020, č. j. 1641401/20/2003-00510-109180, se žalobkyně dověděla, že žalovaný její podání považuje za vadné a potenciálně neúčinné a z jakých důvodů k tomuto závěru dospěl. Okamžikem doručení této výzvy tedy začala plynout subjektivní lhůta pro podání žaloby.
14. Žalobkyně k výzvě soudu dodatečně osvědčila, že jí výzva k odstranění vad podání byla doručena prostřednictvím datové schránky dne 6. 3. 2020, a lhůta pro podání žaloby tedy končila dne 6. 5. 2020. Jelikož byla žaloba soudu doručena prostřednictvím datové schránky dne 5. 5. 2020, byla podána včas.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

15. Městský soud posoudil, zda je zásah žalovaného nezákonný, a vycházel přitom ze skutkového stavu, který zde je v době rozhodnutí soudu (§ 87 odst. 1 s. ř. s.).
16. Soud rozhodoval v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení ústního jednání, neboť žalobkyně s tímto postupem výslovně souhlasila a žalovaný po poučení soudem nevyslovil nesouhlas. V řízení nebylo nutné provádět dokazování nad rámec předloženého správního spisu, z něhož soud vychází, aniž by jej prováděl jako důkaz (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 - 117, č. 2383/2011 Sb. NSS; ze dne 12. 2. 2020, č. j. 10 Afs 393/2019 - 54, bod 29, a ze dne 23. 5. 2013, č. j. 1 Aps 2/2013 - 24, bod 13). Skutkové okolnosti věci jsou nadto mezi účastníky nesporné.
17. Žaloba není důvodná.
18. Zaprvé je třeba konstatovat, že žalobkyně v nyní projednávané věci nesplnila požadavek na způsob podání žádosti o autentizační údaje. Podle § 13 odst. 3 zákona o evidenci tržeb lze žádost podat „*pouze*

a) *prostřednictvím společného technického zařízení správce daně datovou zprávou s ověřenou identitou této osoby způsobem, kterým se lze přihlásit do její datové schránky, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, nebo*

b) *ústně do protokolu, a to u kteréhokoliv věcně příslušného správce daně“.*

19. Žalobkyně své podání neučinila ani jedním z uvedených způsobů, neboť jej poslala datovou zprávou prostřednictvím datové schránky. Zákon o evidenci tržeb nestanoví, jak má být postupováno v situaci, kdy je žádost o autentizační údaje učiněna jiným než zákonem předpokládaným způsobem. V souladu s § 33 zákon o evidenci tržeb je tedy třeba subsidiárně aplikovat daňový řád.
20. Jediným ustanovením, jehož aplikace přichází v úvahu, je § 74 odst. 1 daňového řádu, dle něž správce daně vyzve podatele k odstranění vad podání, má-li „*vady, pro které není způsobilé k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní*“. Žalobkyně tvrdila, že ani jedna z vad dle tohoto ustanovení není naplněna, a to s odkazem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 3. 1. 2018, č. j. 2 Afs 25/2015 - 38, č. 3691/2018 Sb. NSS. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud dovodil, že pokud je tiskopis přiznání k dani z přidané hodnoty podán v jiném než stanoveném elektronickém formátu (.pdf namísto .xml), nejedná se o vadu podání ve smyslu § 74 daňového řádu. Nyní projednávaná věc je však odlišná.
21. V nyní projednávané věci se nevede primární spor o to, v jakém elektronickém formátu byl formulář žádosti podán, nýbrž o způsob podání. Žalobkyně totiž nesplnila výslovný pokyn zákona o evidenci tržeb k podání žádosti buď prostřednictvím technického zařízení správce daně, anebo ústně do protokolu. Lze však připustit, že se jedná o obdobný spor, kterým se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku č. 3691/2018 Sb. NSS, a tento rozsudek lze tedy využít jako podklad pro úvahy soudu v nyní projednávané věci.
22. Městský soud ve světle uvedeného judikátu dospěl k závěru, že podání učiněné jiným způsobem než dle § 13 odst. 3 zákona o evidenci tržeb netrpí vadou, která jej činí nezpůsobilým projednání ve smyslu § 74 odst. 1 daňového řádu. Nezpůsobilost je totiž třeba posuzovat optikou porovnání zvoleného způsobu (či formy) podání s jinými, přípustnými formami (bod 24 rozsudku č. 3691/2018 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku srovnával podání ve formátu .pdf s papírovým formulářem. Podání papírového formuláře sice § 13 odst. 3 zákona o evidenci tržeb nepřipouští, umožňuje však podání žádosti ústně do protokolu. Je třeba konstatovat, že zpracování žádosti podané na formuláři ve formátu .pdf prostřednictvím datové schránky pro správce daně nemůže být obtížnější, než zpracování údajů uvedených ústně do protokolu. Podání žalobkyně tedy netrpělo vadou, která by jej činila nezpůsobilým k projednání.
23. Jednalo se však o podání, které ve smyslu § 74 odst. 1 daňového řádu trpí vadou, pro kterou nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní. Tak tomu je, protože zákon o evidenci tržeb výslovně umožňuje podání jen jedním ze dvou tam uvedených způsobů. Nejvyšší správní soud v bodu 26 rozsudku č. 3691/2018 Sb. NSS uvedl, že „*[j]edinou formulací, o níž by bylo lze opřít závěr o implicitním stanovení neúčinnosti každého jiného podání, než které má jednu z forem uvedených v § 72 odst. 1 a odst. 3 daňového řádu, by byla slova „(...) jen na tiskopise (...)“ užitá v § 72 odst. 1 daňového řádu*“. Zatímco v případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem takováto kategorická formulace zákonného ustanovení vztahujícího se k formátu podání absentovala, v nyní projednávané věci § 13 odst. 3 zákona o evidenci tržeb výslovně stanoví, že podání je možno učinit „*pouze*“ jedním

ze způsobů tam stanovených. Výraz *pouze* má totožný význam jako slovo *jen*, a tedy je splněna podmínka Nejvyššího správního soudu, že implicitní závěr o neúčinnosti podání učiněného jiným než stanoveným způsobem (či formou) musí mít oporu v jednoznačném textu zákona. Platí tedy, že není-li dodržen zákonem předepsaný způsob podání žádosti o poskytnutí autentizačních údajů k elektronické evidenci tržeb, je podání vadné ve smyslu § 74 odst. 1 daňového řádu.

24. Žalovaný tak postupoval správně, když žalobkyni vyzval k odstranění vady žádosti o autentizační údaje k elektronické evidenci tržeb. Jelikož žalobkyně vadu ve stanovené lhůtě neodstranila, stalo se její podání neúčinným ve smyslu § 74 odst. 3 daňového řádu. Pokud tedy žalovaný žalobkyninu žádost ze dne 18. 2. 2020 nevyřídil, postupoval v souladu se zákonem.
25. Veškerá další argumentace uplatněná v žalobě a jejích doplněních je nadbytečná a na výše uvedených závěrech nemůže nic změnit. Žalobkyně má pravdu, že původní automatická odpověď o neúčinnosti podání, která jí byla v reakci na žádost zaslána, nebyla v dané situaci přiléhavá a působila zmatečně. To také soud vzal v úvahu při úvaze o včasnosti žaloby. Následně však žalovaný tento svůj postup zhojil a v souladu se zákonem žalobkyni vyzval k odstranění vad žádosti. Původní nesprávná automatická reakce není způsobila zákonnost výzvy k odstranění vad a následného postupu žalovaného zpochybnit.
26. Nepřípadný je též odkaz žalobkyně na závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17, týkající se stanovení náležitostí tiskopisů na úrovni zákona. V nyní projednávané věci žalobkyně vyplnila tiskopis určený pro žádost o autentizační údaje k elektronické evidenci tržeb, a nepoužití tiskopisu tedy nebylo vadou, pro kterou by podání bylo považováno za neúčinné. Zkoumání, zda byly náležitosti tiskopisu stanoveny ústavně konformně, by tedy přesahovalo meze předmětu sporu v projednávané věci. Nad rámec nutného lze však uvést, že tiskopis dané žádosti vyžaduje jen uvedení základních kontaktních údajů, a lze si tedy stěží představit, že by jím bylo zasaženo do ústavně chráněných práv žalobkyně.
27. Soud se také nezabýval vyřízením stížnosti podle § 261 daňového řádu, kterou žalobkyně proti postupu žalovaného podala. Podání stížnosti není předpokladem přípustnosti zásahové žaloby a soud způsob prošetření stížnosti nepřezkoumává (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017 - 42, č. 3686/2018 Sb. NSS). Předmětem rozhodování soudu byl přímo postup žalovaného při vyřizování původní žádosti, který obstál jako zákonný. I kdyby žalovaný při prošetření stížnosti postupoval zmatečně či nepřezkoumatelně, jak žalobkyně tvrdila, na nedůvodnosti žaloby by to nemohlo nic změnit.

VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

28. Jelikož žaloba nebyla důvodná, soud ji podle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.
29. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který byl v řízení úspěšný. Žalobkyně v nyní projednávané věci úspěšná nebyla a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a tedy právo na náhradu nákladů nemá ani jeden z nich.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 19. srpna 2020

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.
předsedkyně senátu