



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobkyně: **Š. S.**, zastoupena JUDr. Petrem Čunderlíkem, advokátem se sídlem Štěpánská 23, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 8. 2016, č. j. 37992/16/5100-31462-704211, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 10. 2019, č. j. 6 Af 80/2016 – 60,

takto:

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 10. 2019, č. j. 6 Af 80/2016 – 60 **se ruší.**
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 26. 8. 2016, č. j. 37992/16/5100-31462-704211, a platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9 ze dne 23. 2. 2016, č. j. 1189413/16/2009-70461-108909, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ani o kasační stížnosti.
- IV. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobkyni k rukám jejího zástupce, advokáta JUDr. Petra Čunderlíka, na náhradě nákladů řízení 14.800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně, jako jedna z kupujících, uzavřela dne 25. 2. 2015 s Českou republikou – Ministerstvem financí jako prodávající kupní smlouvu, jejímž předmětem byl převod vlastnického práva k podílu na blíže uvedených pozemcích, jejichž součástí jsou bytové domy. Kupní cena byla ujednána ve výši 641.070 Kč s tím, že daň z nabytí nemovitých věcí zaplatí kupující (žalobkyně).

[2] Žalobkyně a její manžel nabyli podíly na nemovitostech do společného jmění manželů. Vklad vlastnického práva byl do katastru nemovitostí proveden dne 30. 4. 2015 s právními účinky ke dni 25. 2. 2015. Lhůta pro podání daňového přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „daňové přiznání“) tak uplynula dne 31. 7. 2015.

[3] Dne 29. 6. 2015 zaslala žalobkyně daňové přiznání podepsané uznávaným elektronickým podpisem Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 9 (dále jen „správce daně“) do e-mailové schránky *podatelna2009@fs.mfcr.cz*. Správce daně přitom doručení podání v daňových věcech na tuto adresu výslovně vylučuje. Dne 18. 7. 2015 poté na stejnou e-mailovou adresu zaslala opravné daňové přiznání. Žalobkyně následně daň z nabytí nemovitých věcí dne 29. 7. 2015 uhradila.

[4] Podle názoru správce daně žalobkyně neučinila podání v souladu s § 71 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění do 18. 9. 2016 (dále jen „daňový řád“), a správce daně proto jejich doručení neakceptoval. Podle něj nešlo o kvalifikovanou formu podání, takže žalobkyně musela svá podání potvrdit do pěti dní některou z kvalifikovaných forem. O tom jí správce daně dne 6. 8. 2015 informoval e-mailovou zprávou. Protože žalobkyně nepodala daňové přiznání zákonem požadovaným způsobem, zaslal správce daně jí a jejímu manželovi (solidárnímu poplatníkovi) dne 9. 9. 2015 výzvu k podání daňového přiznání.

[5] Na tuto výzvu reagovala žalobkyně dne 14. 9. 2015 zasláním daňových přiznání na CD poštou spolu se stížností, ve které vyjádřila svůj nesouhlas s postupem správce daně při příjmu daňových přiznání prostřednictvím e-mailové adresy elektronické podatelny. Správce daně vyřídil stížnost dne 30. 10. 2015 jako nedůvodnou, přičemž zopakoval výše uvedenou argumentaci o neúčinnosti doručení.

[6] Dne 4. 1. 2016 vydal správce daně platební výměr č. j. 7031976/15/2009-70461-108909, kterým žalobkyni vyměřil daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 1.584 Kč. Druhým platebním výměrem ze dne 23. 2. 2016, č. j. 1189413/16/2009-70461-108909 (dále jen „platební výměr“) uložil správce daně žalobkyni pokutu ve výši 500 Kč za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, které žalovaný zamítnul rozhodnutím ze dne 26. 8. 2016, č. j. 37992/16/5100-31462-704211 (dále jen „rozhodnutí o odvolání“) jako nedůvodné.

[7] Žalobkyně se u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“) domáhala zrušení rozhodnutí o odvolání a platebního výměru. Městský soud žalobě nevyhověl a jako nedůvodnou ji napadeným rozsudkem zamítl. Podání daňového přiznání na adresu *podatelna2009@fs.mfcr.cz*, která nebyla označena jako adresa pro podávání daňových přiznání, totiž nemá vůči správci daně účinky. Městský soud přitom odkázal na judikaturu

Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek ze dne 23. 10. 2008, č. j. 1 Ans 8/2008 - 105, který se podle městského soudu uplatní analogicky i za účinnosti nové právní úpravy), podle které datová zpráva opatřená uznávaným elektronickým podpisem zasláná na nesprávnou adresu není podáním.

[8] Vzhledem k tomu, že daňové přiznání nebylo podáno způsobem vymezeným v § 71 odst. 1 daňového řádu, měla žalobkyně dle městského soudu povinnost podání potvrdit nebo zopakovat v souladu s § 71 odst. 3 daňového řádu, což neučinila. Proto se na podané daňové přiznání i opravné daňové přiznání hledí, jako by nebylo podáno. Správce daně poté v souladu s daňovým řádem uplatnil svoji pravomoc, žalobkyni úředně daň vyměřil, a uložil jí za opožděné daňové přiznání pokutu.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[9] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v kasační stížnosti namítá, že napadený rozsudek je nezákonný pro nesprávné posouzení právní otázky soudem a že řízení před správním orgánem je stíženo vadou, neboť skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá ve spise oporu [kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)].

[10] Stěžovatelka v kasační stížnosti a jejím doplnění ze dne 20. 12. 2019 poukazuje na skutečnost, že jednou stranou kupní smlouvy na nemovitost byla sama Česká republika – Ministerstvo financí. Odkazuje se na blíže neuvedené závěry Ústavního soudu, podle nichž není úkolem občana poskytovat „*doručovací nebo opisovací servis mezi dvěma úřady státu*“. Namítá tak, že Česká republika – Ministerstvo financí měla v souladu s § 5 odst. 3 daňového řádu zajistit u správce daně vyměření daně pro všechny účastníky transakce namísto vynucování povinnosti podávat daňová přiznání jednotlivě.

[11] Stěžovatelka dále rozporuje závěr městského soudu, že její podání bylo nekvalifikovaným podle § 71 odst. 3 daňového řádu a vyžadovalo do pěti dnů potvrzení učiněné kvalifikovaným způsobem. Dle jejího názoru je zaslání e-mailové zprávy s uznávaným elektronickým podpisem na adresu *podatelna2009@fs.mfcr.cz* podáním podle § 71 odst. 1 daňového řádu, a to i přesto, že na webových stránkách správce daně je výslovně uvedeno, že tato adresa neslouží pro daňová podání. To dovozuje ze slova „podatelna“, které předmětná adresa obsahuje. Dále stěžovatelka uvádí, že požadavky správce daně na doručování bezdůvodně zvyšují náklady na straně daňových subjektů.

[12] Nezákonnost napadeného rozsudku shledává stěžovatelka také v tom, že se městský soud nevypořádal s tím, že platební výměr na pokutu je za „opožděné tvrzení daně“ a nikoliv za „nepodání daňového přiznání“.

[13] Stěžovatelka dále namítá, že na základě výzvy správce daně ze dne 2. 9. 2015 mu zaslala doporučeným dopisem daňové přiznání na CD, opět podepsané uznávaným elektronickým podpisem, což není součástí zjištěného skutkového stavu. Stěžovatelka se pak domnívala, že daňové přiznání bylo konečně přijato, když vyřízení stížnosti neobsahovalo o CD jakoukoliv zmínku.

[14] S ohledem na vše uvedené stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil.

[15] Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že stěžovatelka zcela opomíjí § 56 daňového řádu, který dle jeho názoru umožňuje správci daně stanovit s ohledem na technické možnosti vhodný způsob komunikace s daňovými subjekty. Námitku ohledně rozlišitelnosti e-mailové adresy považuje za bezpředmětnou, protože předmětem sporu je toliko otázka, zda bylo daňové přiznání doručeno v souladu se zákonem.

[16] Žalovaný pak odmítá i námitku ohledně zvýšené administrativy s tím, že mu není jasné, které náklady navíc má stěžovatelka na mysli. Vedle toho je možné podání učinit jinými způsoby, u kterých nemusí náklady navíc vzniknout.

[17] K námitce rozpornosti platebního výměru, jímž byla stěžovatelce uložena pokuta, žalovaný uvádí, že zde rozpor neexistuje. Odkazuje přitom na nadpis uvedený nad § 250 daňového řádu („Pokuta za opožděné tvrzení daně“) a na samotné znění tohoto ustanovení. K vlastní námitce podání daňového přiznání na CD pak uvádí, že ani tento způsob nespĺňuje podmínky § 71 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný také odmítá námitku nedostatečnosti skutkových zjištění. Stěžovatelkou navržené důkazy nejsou v předmětném sporu relevantní.

[18] Na závěr pak žalovaný odmítá, že by byl jeho postup v rozporu s § 5 odst. 2 a § 7 odst. 2 daňového řádu. Svoji pravomoc vykonával správce daně k účelu, ke kterému mu byla svěřena, a v potřebném rozsahu. Protože stěžovatelka nepodala daňové přiznání řádně a včas, byl správce daně oprávněn postupovat tak, jak je uvedeno výše. Z těchto důvodů proto navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[19] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[20] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou.

1. K podání prostřednictvím e-mailové schránky podatelny

[21] Klíčovou otázkou je v daném případě to, zda daňové přiznání, které stěžovatelka doručila na adresu elektronické pošty podatelny zveřejněné správcem daně datovou zprávou (e-mailem) s uznávaným elektronickým podpisem, je kvalifikovaným podáním ve smyslu § 71 odst. 1 daňového řádu (Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že se na projednávaný případ musí aplikovat ve znění do 18. 9. 2016, tj. do doby, než byl daňový řád novelizován zákonem č. 298/2016 Sb.), nebo podáním učiněným za pomoci jiných přenosových technik dle § 71 odst. 3 daňového řádu, které je nutné opakovat nebo potvrdit.

[22] Kasační soud shledal stěžovatelčinu námitku, zpochybňující správnost posouzení této otázky městským soudem, důvodnou. Nejvyšší správní soud totiž dospěl k závěru, že daňová přiznání podaná prostřednictvím elektronické (e-mailové) adresy podatelny, zveřejněné správcem daně, formou datové zprávy s uznávaným elektronickým podpisem jsou kvalifikovaným podáním ve smyslu § 71 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

[23] Obecná pravidla pro příjem podání v podatelně upravují zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, ve znění do 18. 9. 2016 (dále jen „zákon o archivnictví“), a prováděcí vyhláška č. 259/2012 Sb., o podrobnostech výkonu spisové služby, ve znění do 31. 3. 2019 (dále jen „vyhláška 259/2012 Sb.“). Ustanovení § 2 odst. 1 této vyhlášky stanoví, že veřejnoprávní původce má povinnost přijímat dokumenty v podatelně. Zároveň podle odst. 2 citovaného ustanovení je veřejnoprávní původce povinen vybavit podatelnu „zařízením umožňujícím příjem datových zpráv doručovaných na elektronické adresy podatelny zveřejněné podle odstavce 3 písm. c)“ a zařízením pro datové zprávy doručované „jinými prostředky elektronické komunikace, pokud je veřejnoprávní původce připouští.“ Adresou elektronické podatelny se podle § 2 odst. 3 písm. c) vyhlášky č. 259/2012 Sb. výslovně rozumí adresa elektronické pošty. Tato obecná úprava se aplikuje i na správce daně [orgány finanční správy jsou veřejnoprávními původci podle § 3 odst. 1 písm. a) zákona o archivnictví ve spojení s § 1 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, kteří jsou povinni z pozice tzv. „určeného původce“ vykonávat spisovou službu podle § 63 odst. 1 písm. a) zákona o archivnictví].

[24] Podle § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu určí správce daně „elektronickou adresu své podatelny, formy technického nosiče datových zpráv, jakož i formáty a struktury datových zpráv, které je způsobilý přijmout“. Podání lze dle § 71 odst. 1 písm. a) daňového řádu učinit datovou zprávou podepsanou uznávaným elektronickým podpisem. Je-li podání učiněno datovou zprávou bez uznávaného elektronického podpisu nebo za pomoci jiných přenosových technik, jedná se o nekvalifikované podání, které musí být podle § 71 odst. 3 daňového řádu do pěti dnů potvrzeno způsobem stanoveným v § 71 odst. 1 daňového řádu.

[25] Dle názoru kasačního soudu je nutné ustanovení daňového řádu vykládat v souladu s obecnou úpravou podatelen. Nejenže správce daně spadá do působnosti zákona o archivnictví, dokonce i důvodová zpráva k § 56 daňového řádu se u určování elektronické adresy odvolává na zvláštní úpravu elektronických podatelen v jiném právním předpise (kterým v předmětné době byl právě zákon o archivnictví). K omezení okruhu podání, které je možné učinit e-mailovou zprávou, nemá správce daně zákonnou oporu. Podle výše nastíněných východisek správce daně jednak není oprávněn omezovat okruh podání, která je možné činit prostřednictvím e-mailové adresy podatelny, a jednak e-mailová zpráva podepsaná uznávaným elektronickým podpisem je kvalifikovanou formou podání podle § 71 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

[26] Za prvé, obecná právní úprava podatelen požaduje, aby veřejnoprávní původci vybavili podatelny pro příjem elektronické pošty a zveřejnili elektronickou adresu podatelny, kterou je v souladu s § 2 odst. 3 písm. c) vyhlášky č. 259/2012 Sb. pouze e-mailová adresa. Na této adrese je pak takový původce povinen přijímat datové zprávy (§ 2 odst. 2 vyhlášky č. 259/2012 Sb.). Ustanovení § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu umožňuje správci daně určit toliko technické aspekty přijímání datových zpráv [jako to učinil pokynem GŘ-D-24, č. j. 156035/15/7100-40123-050030, kterým se stanovuje formát

a struktura datové zprávy (dále jen „pokyn GFŘ-D-24“)], nikoliv znemožnit učinění podání prostřednictvím e-mailové adresy.

[27] Za druhé, v tomto případě nelze nechat bez povšimnutí i skutečnost, že daňový řád obsahuje ustanovení, které správce daně výslovně opravňuje vymezit, jaká podání bude či nebude přijímat určitým způsobem (§ 71 odst. 4 daňového řádu). Vztahuje se ovšem pouze k formě podání datovou zprávou s ověřenou identitou podatele způsobem, kterým se lze přihlásit do jeho datové schránky [§ 71 odst. 1 písm. c) daňového řádu]. Pro datové zprávy podepsané uznávaným elektronickým podpisem takové zmocnění chybí.

[28] Konečně za třetí, žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že výklad zákona předložený městským soudem mu umožňuje s ohledem na technické vybavení zvolit vhodný způsob komunikace s daňovými subjekty. Kasačnímu soudu ovšem v tomto ohledu není zřejmé, v čem je podání daňového přiznání formou datové zprávy s uznávaným elektronickým podpisem zasláné e-mailem méně „vhodným“ způsobem komunikace v porovnání s jeho zasláním jiným elektronickým způsobem stejnou formou. A to navíc v případě, kdy správce daně má zřízenou a (očividně) funkční e-mailovou schránku podatelny.

[29] Obecně je podání datovou zprávou považováno za kvalifikované, naplní-li její forma jednu z možností stanovených § 71 odst. 1 daňového řádu. Zaslání daňového přiznání v podobě e-mailové zprávy podepsané uznávaným elektronickým podpisem přitom naplňuje definici formy datové zprávy s uznávaným elektronickým podpisem [§ 71 odst. 1 písm. a) daňového řádu]. Pojem „datové zprávy“ byl v předmětné době definován v § 2 písm. d) zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění do 18. 9. 2016 jako *„elektronická data, která lze přenášet prostředky pro elektronickou komunikaci a uchovávat na technických nosičích dat, používaných při zpracování a přenosu dat elektronickou formou, jakož i data uložená na technických nosičích ve formě datového souboru“*. E-mailová zpráva se pod tuto širokou definici podřazuje. Je-li pak taková zpráva podepsaná uznávaným elektronickým podpisem, jedná se o kvalifikovanou formu podání.

[30] Městským soudem citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2008, č. j. 1 Ans 8/2008 - 105, není možné z důvodu změny právního řádu aplikovat. Ačkoliv se úprava doručování v daňovém řízení může od úpravy v předcházejícím zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, odlišovat pouze bezvýznamně, došlo ke změně obecných právních předpisů upravujících podatelny. Institut podatelen byl ze zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, ve znění do 30. 6. 2012, přesunut do zákona o archivnictví a jeho prováděcích předpisů, kde získal značně detailnější úpravu, která je odlišná od úpravy, jíž se zabýval kasační soud ve zmiňovaném rozsudku.

[31] Nejvyšší správní soud proto koriguje závěr městského soudu a uvádí, že daňová přiznání, která byla zaslána formou datové zprávy s uznávaným elektronickým podpisem na e-mailovou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně, jsou kvalifikovaným podáním ve smyslu § 71 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

[32] Protože byla daňová přiznání podána správci daně v zákonné lhůtě, nebylo možné uložit stěžovateli pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 odst. 1 daňového řádu. Daňová přiznání musí být podána na předepsaném tiskopise, výstupu z tiskárny, který má

údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem (§ 72 odst. 1 daňového řádu), nebo v případě podání datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně (§ 72 odst. 3 daňového řádu). Není-li daňové přiznání zasláno v takto předepsané zvláštní formě, musí správce daně postupovat podle § 74 odst. 1 daňového řádu a vyzvat daňový subjekt k odstranění vad podání. Jinými slovy, nepoužití předepsaného formuláře je odstranitelná vada (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 10. 2007 č. j. 5 Afs 155/2006 - 90, ze dne 14. 9. 2017 č. j. 9 Ads 177/2016 - 89, ze dne 29. 5. 2015 č. j. 2 Afs 69/2015 - 32, nebo ze dne 24. 10. 2019 č. j. 4 Afs 118/2019 - 60).

[33] Ze zjištění městského soudu přitom vyplývá, že obsahem zasláné datové zprávy bylo daňové přiznání (odst. 7 napadeného rozsudku). Mohou zde tak nastat pouze dvě situace. V prvním případě bude podané daňové přiznání bezvadné. V druhém případě nebudou splněny formální požadavky daňového řádu (např. formát a struktura podle § 72 odst. 3 daňového řádu). V takovém případě měl ovšem správce daně vyzvat stěžovatelku k odstranění vad, i přesto však bylo vůči správci daně účinné. Uložení pokuty za nepodání daňového přiznání podle § 250 odst. 1 daňového řádu ale nepřichází ani v jednom případě v úvahu, neboť daňové přiznání je třeba považovat vůči správci daně za účinná v obou zmíněných případech.

2. *K nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu*

[34] Stěžovatelka také v kasační stížnosti namítala, že městský soud nezahrnul do zjištěného skutkového stavu zaslání daňového přiznání na CD dne 14. 9. 2015. Touto námitkou se kasační soud, vzhledem k výše uvedenému, nezabýval. Vůči správci daně totiž bylo účinné již podání prostřednictvím e-mailové schránky podatelny a pro zjišťování skutkového stavu po jejich podání v současné situaci není důvod.

[35] Nejvyšší správní soud ovšem na tomto místě na okraj uvádí, že se neztotožňuje s argumentací žalovaného, že by takové podání nebylo kvalifikovaným. Pojem „datové zprávy“ měl v předmětné době širokou definici (srov. odst. [29] tohoto rozsudku). Dokumenty uložené na CD přitom jsou datové soubory, které jsou uloženy na technickém nosiči. Jsou-li tyto dokumenty podepsané uznávaným elektronickým podpisem, rovněž splňují náležitosti kvalifikovaného podání podle § 71 odst. 1 písm. a) daňového řádu. V tomto případě již však má správce daně podle § 56 odst. 1 písm. d) daňového řádu oprávnění určit, zda umožní přijetí podání prostřednictvím takovýchto datových nosičů.

3. *K dostupnosti všech údajů správci daně*

[36] Stěžovatelka také namítá, že smluvní stranou smlouvy byla organizační složka státu, která sama měla orgánům finanční správy údaje pro vyměření daně předat. Tuto námitku uvedla stěžovatelka již v žalobě a městský soud se s ní v odůvodnění napadeného rozsudku nevypořádal. Za situace, kdy kasační soud shledal důvodnou námitku nesprávného právního posouzení účinků doručení e-mailové zprávy ze dne 29. 6. 2015, přičemž pro tuto nezákonnost nemohou obstát ani rozhodnutí žalovaného a správce daně prvního stupně, nepovažoval však soud tuto vadu rozsudku za důvod pro jeho zrušení.

[37] Na okraj však uvádí, že i kdyby se městský soud této vady spočívající v nevypořádání žalobního bodu nedopustil, nemohla by tato námitka stěžovatelce přinést příznivější výsledek. To z důvodu, že daňové přiznání měl povinnost podat poplatník daně z nabytí nemovitých věcí [srov. § 32 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění do 31. 10. 2016 (dále jen „zákonné opatření“)], jímž obecně při nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou byl převodce, nedohodly si smluvní strany jinak [§ 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření]. Podle skutkového stavu zjištěného městským soudem, který stěžovatelka nezpochybňuje, bylo ve smlouvě o převodu nemovitosti sjednáno, že předmětnou daň uhradí stěžovatelka. Na tuto smluvní povinnost nemá dopad úprava obsažená v daňovém řádu a na povinnost stěžovatelky podat daňové přiznání nemá vliv ani to, že stranou kupní smlouvy byl stát jednající prostřednictvím své organizační složky.

4. *K rozporu ve zjištěném skutkovém stavu*

[38] Námitka týkající se rozporu ve zjištěném skutkovém stavu, podle níž zní platební výměr „na pokutu za opožděné tvrzení daně“ namísto „za nepodání daňového přiznání“, je nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s. Stěžovatelka totiž tento důvod v průběhu řízení před městským soudem neuplatnila, ačkoliv tak mohla učinit.

IV. Závěr a náklady řízení

[39] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto napadený rozsudek zrušil. Protože již před městským soudem byl dán důvod pro zrušení rozhodnutí o odvolání a platebního výměru, rozhodl zároveň podle § 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 3 s. ř. s. i o jejich zrušení a o vrácení věci žalovanému, přičemž kasační soud tak může učinit i bez výslovného návrhu stěžovatelky (viz rozsudek ze dne 11. 1. 2012, č. j. 2 Afs 68/2011 - 212).

[40] Za této situace je kasační soud povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatelka měla ve věci plný úspěch, proto jí soud přiznal dle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 8.000 Kč za soudní poplatky (soudní poplatek za žalobu ve výši 3.000 Kč a soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč) a dále náklady na zastoupení.

[41] Stěžovatelka nebyla v řízení před městským soudem zastoupena. V řízení před Nejvyšším správním soudem byla zastoupena advokátem, pro určení výše nákladů na zastoupení se užije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Zástupce stěžovatelky učinil celkem dva úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení a podání kasační stížnosti [§ 11 písm. a) a d) advokátního tarifu]. Za každý úkon právní služby náleží zástupci mimosmluvní odměna ve výši 3.100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]. Soud tedy přiznal zástupci stěžovatelky odměnu za dva úkony právní služby ve výši 2 x 3.100 a paušální náhradu hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), tedy 6.800 Kč.

[42] Náklady řízení celkem činí 14.800 Kč. Žalovaný je povinen náhradu nákladů řízení zaplatit stěžovateli k rukám jejího zástupce advokáta JUDr. Petra Čunderlíka ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. října 2020

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu