



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

Žalobce: MD VIDEO, spol. s r. o., IČ: 006 76 691
se sídlem Praha 3, Kouřimská 14
zastoupen: Mgr. Filipem Kubrychtem, advokátem
se sídlem: Panská 6, 110 00, Praha 1

Žalovaný: Odvolací finanční ředitelství
Masarykova 427/31
602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2020, č. j. 29203/20/5100-41455-711324
takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění

I. Předmět sporu

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu platební výměrem ze dne 11. 11. 2019, č. j. 8511854/19/2003-52523-111005 uložil žalobci pokutu podle § 101h odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) ve výši 50.000,- Kč za nepodání kontrolního hlášení za období srpen 2019.

Žalovaný napadeným rozhodnutím částečně potvrdil platební výměr a částečně jej změnil, co se týče formulace skutkové věty.

II. Napadené rozhodnutí

2. Žalovaný setrval na závěru, že žalobce kontrolní hlášení za období srpen 2019 nepodal v náhradní lhůtě stanovené ve výzvě k podání kontrolního hlášení, a ani na tuto výzvu nereagoval prostřednictvím rychlé odpovědi. V daném případě byly naplněny zákonné podmínky upravené v ustanovení § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty, v důsledku čehož žalobci vznikla ze zákona povinnost uhradit pokutu ve výši 50.000 Kč.
3. Žalovaný uvedl, že správce daně tuto pokutu musí uložit vždy, je-li naplněna skutková podstata ustanovení § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty. Uvedl, že nemůže na základě svého správního uvážení určit výši pokuty, neboť předmětné ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty stanoví přesně její výši, která je určena prostřednictvím absolutní částky.
4. Je irelevantní, z jakého důvodu dojde k nepodání předmětného kontrolního hlášení, tedy zda je tato situace způsobena např. technickými problémy na straně žalobce, nebo zasláním jiného než předmětného kontrolního hlášení, v tomto případě kontrolního hlášení za období leden 2019. Žalobcem přiložené důkazní prostředky pak nejsou s to zvrátit skutečnost, že kontrolní hlášení za období srpen 2019 nebylo podáno ani v náhradní lhůtě, když bylo podáno až dne 21. 11. 2019.
5. Pokud jde o námitky k doručování, žalovaný uvedl, že výzva k podání kontrolního hlášení nebyla doručována do datové schránky žalobce v souladu s plnou mocí ze dne 29. 3. 2016, v níž byl zmocněn k příjmu písemností F. K., běh náhradní lhůty k podání kontrolního hlášení započal tedy doručením tomuto zástupci. Předložený důkazní prostředek z 13. 7. 2016 sám o sobě nelze osvědčit jako důkaz toho, že správce daně byl seznámen s požadavkem stran doručování do datové schránky žalobce a nikoliv do datové schránky tehdejšího zmocněnce. Žalovaný zdůraznil, že žalobce neprokázal doručení této písemnosti správce daně, ač k tomu byl vyzván dne 27. 1. 2020. Navrhovaná svědecká výpověď účetní M. L. nebyla provedena, neboť by šlo o výpověď nepodpořenou dalšími důkazními prostředky.
6. K námitce, že správce daně měl v pochybnostech doručovat podle § 41 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“) přímo žalobci, žalovaný uvedl, že má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti výlučně tomuto zástupci v rozsahu jeho zástupčího oprávnění. Pouze má-li osoba, jejíž poměry jsou doručovanou písemností dotčeny, vykonat něco osobně, doručuje se písemnost jí i jejímu zástupci. Výzva k podání kontrolního hlášení či platební výměr nejsou takového charakteru, že by žalobce musel vykonat něco osobně.
7. Žalovaný v závěru uvedl, že v souladu s usnesením Nejvyššího správního soudu č. j. 2 As 34/2006-73 ze dne 15. 1. 2008 a podle rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 81/2019-42 ze dne 19. 9. 2019 výrokem napadeného rozhodnutí změnil výrok platebního výměru v části formulace skutkové věty, na výši pokuty to však nemělo vliv.

III. Žaloba

8. Žalobce namítl, že orgány finanční správy nepostupovaly souladu se zásadami daňového řízení.

9. Konkrétně měly postupovat v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů (§8 odst. 1 daňového řádu), když nehodnotily předložené důkazní prostředky v jejich vzájemné souvislosti a současně nedbaly, aby skutečnosti pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji (§92 odst. 2 daňového řádu). Žalobce namítl, že abstrahovaly zejména od vysvětlení a odůvodnění poskytovaných daňovým subjektem v průběhu celého řízení, nezohledňovaly ani doložení a vysvětlení dalších skutečností.
10. Dále je žalobce toho názoru, že napadené rozhodnutí a zároveň i prvostupňové rozhodnutí, které bylo napadeným rozhodnutím potvrzeno, jsou založeny na nesprávném právním posouzení namítaného deliktního jednání ve světle deliktního ustanovení 101 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Žalobce je postihován podle ustanovení, které na jeho případ jednoznačně nedopadá. Napadené rozhodnutí a zároveň i prvostupňové rozhodnutí jsou tak v rozporu se základní zásadou trestního práva, kterou je nutné analogicky aplikovat i na případy správního trestání, a sice *nullum crimen, nulla poena sine lege*. Žalobce kontrolní hlášení podal, byť ve formě špatného souboru, a daňový orgán jej tedy nemohl postihnout za nepodání kontrolního hlášení, ale měl případně postupovat podle § 101h odst. 2 daňového řádu a vyzvat žalobce k odstranění pochybností a případně mu uložit pokutu za neodstranění pochybností podle § 10h odst. 2 daňového řádu.
11. Žalobce je rovněž názoru, že byl trestán za skutek, který se nestal – za nepodání kontrolního hlášení, ačkoli jej podal a správce daně měl pro uložení sankce k dispozici příhodnější ustanovení, které odpovídalo skutečně proběhlému jednání.
12. Daňové orgány podle žalobce postupovaly v rozporu se zásadou materiální pravdy (§ 8 odst. 3 daňového řádu), neboť nebraly v potaz skutečný průběh celého jednání, neprovedly žalobcem navrhované důkazy, případně k nim nepřihlédly. Správce daně dále nešetřil práva žalobce, když mu uložil sankci za jednání, kterého se žalobce nedopustil (rozpor se zásadou dle § 5 odst. 3 daňového řádu).
13. Podle žalobce byla porušena i pravidla pro doručování. Žalobce uvedl, že advokát byl zmocněn pouze k podání daňového přiznání daně z příjmu, což vyplývá i ze samotného textu plné moci. Zároveň nikdy žádný jiný úkon vůči finančnímu úřadu nečinil. Vzhledem k tomu, že v období před napadeným rozhodnutím došlo několikrát k situaci, kdy finanční úřad advokátovi přesto doručoval, žalobce v této věci se správcem daně několikrát komunikoval. Výzva a ostatně i rozhodnutí o sankci tak nebyly řádně doručeny. V této souvislosti se i nabízí, zda dle § 41 odst. 2 daňového řádu neměl správce daně doručit písemnost do datové schránky žalobce, neboť pokuta je nepřenositelná povinnost, kterou musí dotčená osoba vykonat osobně, nikoli prostřednictvím zástupce, nebo v případě pochybností zaslat výměr do obou datových schránek. Touto námitkou se žalovaný vůbec nezabýval.
14. Žalobce připustil, že k určitému opomenutí na jeho straně došlo (z technických důvodů pozdní odeslání kontrolního hlášení a odeslání chybně vyplněného formuláře), za toto opomenutí však není možno vyměřit pokutu ve výši, která je stanovena pouze pro nepodání Kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě. Žalobce namítl, že v řadě věcí však chybovalo rovněž Územní pracoviště pro Prahu 3, zejména při doručování písemností a kontrole, že bylo podáno řádné kontrolní hlášení, pouze však špatně vyplněné. Již od začátku postupovalo, tak jako kdyby žádné kontrolní hlášení nebylo podáno. Žalobce rovněž namítl, že nebyl proveden důkaz výsledkem svědků V. a L. ve věci doručování písemností žalobci. Z těchto výsledků by podle žalobce vyplynulo, že již v roce 2016 bylo

Územní pracoviště pro Prahu 3 informováno, že K. je zmocněn pouze k podávání daňových přiznání žalobce k dani z příjmu. Přesto výzva i výměr na udělení pokuty byly doručeny do datové schránky advokáta pana K.. Všechny běžné písemnosti byly poté doručovány žalobci do datové schránky advokáta K. Jednatel společnosti, D. Š. navštívil územní pracoviště a osobně na tuto situaci upozornil. Toto se stalo v roce 2016. Informována byla pracovnice úřadu - správkyně daně paní V. a přítomna byla externí účetní společnosti paní M. L. Následně byla informace, že plná moc K. slouží jen k podání daňového přiznání, v písemné podobě předána krátkou cestou pracovníci registrace. Tento doklad územní pracoviště není schopno dohledat, jeho předání mohou dosvědčit bývalá pracovnice úřadu V. i účetní L. K této skutečnosti při odvolání Finanční ředitelství ani odvolací orgán vůbec nepřihlíželo a navrhované důkazy neprovedlo.

IV. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný uvedl, že pokuta za nepodání předmětného kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě byla vyměřena v souladu s ustanovením § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty, neboť žalobce jednak nesplnil svoji zákonnou povinnost vyplývající z ustanovení § 101c odst. 1 zákona, tj. nepodal předmětné kontrolní hlášení ve lhůtě do 25. 9. 2019, a v náhradní lhůtě stanovené ve Výzvě k podání kontrolního hlášení taktéž nepodal předmětné kontrolní hlášení, čímž naplnil podmínky pro uložení pokuty v dané výši.
9. Žalovaný je názoru, že z ustanovení § 101e odst. 1 (a v návaznosti na ustanovení § 101c odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty) je zcela zřejmé, že žalobce byl povinen podat nejpozději ke dni 25. 9. 2019 předmětné kontrolní hlášení, a nikoliv „nějaké“ kontrolní hlášení (v tomto případě kontrolní hlášení za období leden 2019). Nadto žalovaný zdůrazňuje, že výzvou k podání kontrolního hlášení byl žalobce vyzván k podání předmětného kontrolního hlášení v náhradní lhůtě, a taktéž byl upozorněn na následky, pokud nebude na uvedenou výzvu adekvátním způsobem reagováno. Výzvou k podání kontrolního hlášení byla žalobci dána možnost dodatečně splnit svoji zákonnou povinnost stran podání předmětného kontrolního hlášení, jejímž důsledkem by pak bylo stanovení pokuty dle ustanovení § 101h odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty (tj. ve výši 10.000 Kč). Skutečnost, že žalobce této možnosti nevyužil, vyústila v naplnění podmínek pro uložení pokuty dle ustanovení § 101h odst. 1 písm. d) zákona.
10. Důkazní prostředky předložené v rámci odvolacího řízení, tj. dokladu o podání kontrolního hlášení dne 26. 9. 2019 a čestné prohlášení účetní žalobce nemohly zvrátit skutečnost, že předmětné kontrolní hlášení nebylo podáno ani v náhradní lhůtě.
11. Dále je žalovaný názoru, že plná moc ze dne 29. 3. 2016 (zaevidována dne 31. 3. 2016 pod č. j. 2825993/16), zmocňovala zmocněnce žalobce, tj. pana F. K., mj. i k přijímání doručovaných písemností, a dále ke všem úkonům souvisejících s daňovými věcmi (mezi ně lze zahrnout právě i přijímání doručovaných písemností správce daně). Žalovaný je názoru, že pokud by měl žalobce v úmyslu zmocnit zmocněnce pouze k zastupování v konkrétním správním řízení či pouze ve věci podávání daňového přiznání za rok 2015, učinil by tak pravděpodobně toliko stručnou závěrečnou formulací v posuzované plné moci bez dalšího. Udělená plná moc je však mnohem obsáhlejší a zjevně opravňovala zmocněnce i k dalším úkonům, než je pouze podávání daňového přiznání za rok 2015, o čemž svědčí celková formulace plné moci.

12. Žalovaný dále uvedl, že poukazuje-li žalobce na to, že komunikoval již dříve se správcem daně ve věci, aby byly písemnosti doručovány do jeho datové schránky, a předal správci daně písemnost ze dne 13. 7. 2016 obsahující omezení plné moci, pak toto tvrzení nebylo prokázáno a ani podloženo obsahem správního spisu. Žalobce byl výzvou ze dne 27. 1. 2020 vyzván k prokázání doručení omezení plné moci správci daně, ovšem na toto reagoval žalobce opětovným zasláním doplnění odvolání ze dne 12. 2. 2020, tedy pouhým tvrzením, aniž by však žalobce jakkoliv své tvrzení relevantně prokázal. K navržené svědecké výpovědi paní L. (účetní žalobce) žalovaný sdělil, že samotnou výpověď paní L., nepodpořenou dalšími důkazními prostředky, nelze považovat za průkaznou. V rámci odvolacího řízení žalobce nenavrhoval provést výslech svědkyně V., pouze zmínil, že osoba paní V. měla být přítomna při předávání písemnosti ze dne 13. 7. 2016
13. Žalovaný považuje za nevěrohodné, že by mu byla doručena písemnost ze dne 13. 7. 2016. Pokud by se tak stalo u ústního jednání, byl by o tomto ústním jednání pořízen protokol, který by byl součástí spisového materiálu, a jenž by obsahoval i označení písemností odevzdaných při jednání. písemností odevzdaných při jednání /viz ustanovení § 60 odst. 1 písm. g) daňového řádu/. Nicméně nic takového spisový materiál neobsahuje. Žalovaný rovněž poukazuje na to, že teprve až dne 31. 3. 2020 byla správci daně doručena plná moc v omezeném rozsahu (zaevidována pod č. j. 3211235/20), zmocňující zmocněnce žalobce toliko k „*podávání daňového přiznání k daní z příjmů právnických osob za kalendářní rok.*“ Z uvedeného tak vyplývá jediný možný závěr, že správce daně od data 31. 3. 2016 disponoval plnou mocí žalobce, na jejímž základě byl oprávněn, a tudíž i povinen doručovat veškeré písemnosti do datové schránky zmocněnce žalobce, a to až do data 30. 3. 2020, kdy bylo správci daně doručena plná moc žalobce v omezeném rozsahu.
14. Dále žalovaný uvedl, že Výzvou k podání kontrolního hlášení či platebním výměrem byly žalobci uloženy povinnosti, avšak splnění těchto povinností není možné považovat za úkony, které by vyžadovaly nezbytnou osobní účast žalobce (jako je tomu typicky v případech předvolání konkrétní osoby coby svědka nebo předvolání za účelem podání vysvětlení o dějích, jichž se předvolaná osoba sama účastnila). Platební výměr doručený (v souladu s plnou mocí ze dne 29. 3. 2016) do datové schránky tehdejšího zmocněnce žalobce dne 14. 11. 2019, se dostal do sféry žalobce, o čemž svědčí podané odvolání, které bylo podáno přímo žalobcem.
15. K jednotlivým namítaným porušením daňového řádu žalovaný uvedl, že není pravdou, že by bylo postupováno v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 a § 92 odst. 2 daňového řádu, což ostatně vyplývá ze Seznámení i z napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný zabýval důkazními prostředky předloženými žalobcem jak ve vztahu k tvrzení žalobce, tak ke skutkovým zjištěním správce daně, a které následně vyhodnotil, přičemž setrval na závěrech uvedeném v platebním výměru, tedy že žalobce nepodal předmětné kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě. K porušení ustanovení § 101 odst. 1 písm. d) daňového řádu, žalovaný sdělil, že daňový řád žalobcem uvedené ustanovení neobsahuje, a tudíž není ani zřejmé, jaká zásada správy daní byla porušena. Zmíněná ustanovení § 5 odst. 1 správního řádu a § 13 odst. 1 trestního zákona na danou věc nedopadají a nelze k nim ani přihlédnout, neboť při správě daní se nelze řídit ustanoveními správního řádu, ani ustanoveními trestního zákona. K námitce, že se skutek nestal a mělo být použito jiné ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, žalovaný odkázal na jinou část svého vyjádření. K námitce, že měl žalovaný postupovat podle § 101h odst. 2 daňového řádu (resp. zákona o dani z přidané hodnoty), pro tento postup nebyly dány podmínky, neboť

předmětné kontrolní hlášení nebylo vůbec podáno, a tudíž ani nebylo možné vydat výzvu k odstranění pochybností.

16. K zásadě materiální pravdy (§ 8 odst. 3 daňového řádu) a zásady přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) žalovaný uvedl, že správce daně, potažmo žalovaný, využili v rámci daňového řízení jen takové prostředky, které jim s ohledem na skutkový stav přímo stanovil zákon, tj. výzva k podání kontrolního hlášení a uložení pokuty dle příslušného ustanovení § 101h odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, výzva ze dne 27. 1. 2020, Seznámení a napadené rozhodnutí. Správce daně i žalovaný zkoumali skutkový stav, zabývali se navrhovanými důkazními prostředky a jejich dopadem na skutečnost, že žalobce nesplnil svoji zákonnou povinnost ve smyslu podání kontrolního hlášení za období srpen 2019 ve lhůtě do 25. 9. 2019.
17. Žalovaný závěrem poukázal na to, že ustanovení § 101e odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty stanoví povinnost plátců daně podat kontrolní hlášení za příslušný kalendářní měsíc do 25 dnů po jeho skončení. Z této povinnosti se plátce daně nemůže zprostit podáním „jakéhokoli kontrolního hlášení“, nýbrž plátce je povinen podat kontrolní hlášení, které dopadá a přímo se týká příslušného kalendářního měsíce. Místo předmětného kontrolního hlášení bylo zasláno kontrolní hlášení za období leden 2019, navíc den po zákonné lhůtě pro podání předmětného kontrolního hlášení. I tak zde byla povinnost žalobce reagovat na Výzvu správce daně k podání kontrolního hlášení.
18. Pro úplnost žalovaný uvedl, že přistoupil ke změně výroku platebního výměru, tj. aby výrok o rozhodnutí o jiném správním deliktu v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu obsahoval popis skutku uvedením místa, času a způsobu spáchání, popř. uvedením jiných skutečností, aby nemohl být zaměněn s jiným skutkem.
19. Žalobce k vyjádření žalovaného nepodal repliku.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

20. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.).
21. Žalobce ani žalovaný se nevyjádřili k výzvě městského soudu, zda souhlasí s rozhodnutím bez nařízení jednání, jejich souhlas byl tedy presumován, proto rozhodl městský soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání. Městský soud taktéž neshledal důvod pro nařízení jednání z důvodu dokazování – žalobce ani žalovaný důkazy nenavrhli a veškeré podklady jsou součástí správního spisu, z něhož žalovaný vycházel a jehož postup je předmětem přezkumu městským soudem. Správním spisem se přitom dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 – 117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS).
22. Ze správního spisu vyplývá, že dne 26. 9. 2019 v 21:43:29 žalobce v aplikaci EPO podal písemnost „kontrolní hlášení“ za období měsíce ledna 2019. Následně dne 10. 10. 2019 byla do datové schránky advokáta žalobce F. K. doručena výzva ze dne 7. 10. 2019 k podání kontrolního hlášení za srpen 2019 v náhradní lhůtě 5 dní s tím, že kontrolní hlášení doposud nebylo podáno a že lhůta uplynula dnem 25. 9. 2019.

23. Následně správce daně – Finanční úřad pro hlavní město Prahu dne 11. 11. 2019, pod č. j. 8511854/19/2003-52523-111005 platebním výměrem vyměřil žalobci pokutu ve výši 50.000 Kč za nepodání kontrolního hlášení ani v náhradní lhůtě.
24. Žalobce dne 20. 11. 2019 podal odvolání proti platebnímu výměru. Podstatou odvolání je, že podal kontrolní hlášení 26. 9. 2019 v 21:43:29. Bylo sice opožděné, avšak neznamená to, že by svou povinnost podat kontrolní hlášení žalobce nesplnil. Dále žalobce uvedl, že do datové schránky jeho společnosti žádná výzva k dodatečnému podání kontrolního hlášení nebyla doručena, patrně byla doručena do jiné datové schránky.
25. Správní spis dále obsahuje podání ze dne 21. 11. 2019, jímž žalobce podal kontrolní hlášení za měsíc srpen 2019.
26. Dne 26. 11. 2019 žalobce odvolání doplnil. Shrnu, že kontrolní hlášení za měsíc srpen 2019 bylo řádně odesláno, vinou technických problémů odešel nesprávně vyplněný formulář kontrolního hlášení. Žalobce uvedl, že zjistil, že byly nesprávně doručovány písemnosti advokátovi, když ten má plnou moc toliko k podávání daňových přiznání, na to upozornil žalobce správce daně již v roce 2016 při ústním jednání a rovněž písemným podáním. Podle žalobce, i kdyby si správce daně nebyl jist, do které datové schránky má doručovat, měl postupovat dle § 41 odst. 2 daňového řádu a doručit písemnost do datové schránky žalobce, neboť pokuta je nepřenositelná povinnost. Přílohou je kopie písemnosti ze dne 13. 7. 2016 (k obsahu níže) ručně nadepsaná „posláno 14. 7. 2016“ a čestné prohlášení ze dne 22. 11. 2019, v němž účetní žalobce M. L. uvádí, že v době podání kontrolního hlášení došlo k výpadku internetového připojení, poté došlo k jeho zpomalení. Kvůli tomu pravděpodobně došlo k odeslání jiného souboru, než zpracovaného kontrolního hlášení 8/2019.
27. Dne 28. 1. 2020 byla žalobci doručena výzva, č. j. 429032/20/2000-11451-108784, aby prokázal doručení písemnosti „Věc: doručování do datové schránky“ ze dne 13. 7. 2016 do sféry vlivu Územního pracoviště pro Prahu 3 Finančního úřadu pro hl. m. Prahu. V odůvodnění výzvy správce daně uvedl, že eviduje generální plnou moc pro F. K., advokáta, která byla doručena dne 31. 3. 2016. Správce daně uvedl, že mu dne 20. 11. 2019 bylo doručeno odvolání, doplněné pozdějším podáním dne 26. 11. 2019. Přílohou odvolání bylo podání ze dne 13. 7. 2016, nazvané „Věc: doručování do datové schránky“, jehož obsahem bylo sdělení, že plná moc pro K. slouží pouze pro podání daňového přiznání právnických osob s tím, že žalobce současně žádá o doručování do jeho datové schránky a že o této situaci byl při osobním jednání informován i správce daně. Správce daně poté shrnul, že daňový subjekt neprokázal doručení této písemnosti správci daně, proto byl vyzván k tomuto prokázání.
28. V návaznosti na to dne 12. 2. 2020 žalobce uvedl, že od roku 2016 využívá služeb daňového poradce – advokáta, plná moc je určena pouze pro podání daňového přiznání. K rozsahu zastupování vyvstaly pochybnosti již v roce 2016, v červenci byla proto iniciována schůzka na Územním pracovišti pro Prahu 3, které se účastnil jednatel žalobce, externí účetní M. L. a za správce daně paní V. Krátkou cestou byl pak dokument z 13. 7. 2016 předán do oddělení registrace, nikoliv do podatelny. Žalobce proto navrhl důkaz svědeckou výpovědí externí účetní k prokázání, že se tento dokument dostal do sféry správce daně. Nicméně žalobce sám uvedl, že otázka doručování není v této věci primární, tou je otázka včasnosti podání kontrolního hlášení způsobeného technickými komplikacemi (třetí stranou či vyšší mocí). Pokud měl správce daně pochybnosti o doručování, měl postupovat dle § 41 odst. 2

daňového řádu, neboť pokuta je nepřenositelná povinnost, kterou musí vykonat dotčená osoba osobně.

29. Správní spis rovněž obsahuje plnou moc od žalobce pro F. K. ze dne 29. 3. 2016 (doručenou dle přiložené doručenký dne 31. 3. 2016). Z jejího obsahu městský soud zjistil, že se jedná o tzv. generální plnou moc, která opravňovala tohoto zástupce k zastoupení žalobce ve všech právních věcech, k výkonu všech úkonů s tím souvisejících, mj. k příjmu veškerých písemností - to i v rozsahu práv a povinností dle trestního řádu, občanského soudního řádu, správního řádu, občanského zákoníku, obchodního zákoníku a zákoníku práce. Dále plná moc slouží jako zvláštní plná moc ve věci daňových záležitostí zmocnitele včetně podání daňového přiznání za rok 2015 a dále ke všem úkonům s tím souvisejících.
30. Žalovaný do spisu založil i plnou moc ze dne 30. 3. 2020, z jejíhož obsahu se podává, že žalobce jím F. K. zmocnil k podání daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob za kalendářní rok. Plná moc obsahuje rovněž ustanovení, že tato plná moc ruší všechny předložené plné moci.
31. Žalovaný následně seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a výzvou podle § 115 odst. 2 daňového řádu umožnil žalobci vyjádření se v rámci odvolacího řízení č. j. 22793/20/5100-41455-711324 (podáním do datové schránky žalobce, doručeno fikcí 20. 6. 2020).
32. Tohoto práva žalobce nevyužil a následně žalovaný vydal napadené rozhodnutí.
33. Podle § 101a odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty plátce nebo identifikovaná osoba jsou povinni podat elektronicky b) kontrolní hlášení, souhrnné hlášení nebo jiné hlášení, s výjimkou hlášení podle § 19. Podle § 101a odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty platí, že podání uvedené v odstavci 1 nebo 2, které není učiněno datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné. Podle § 101e zákona o dani z přidané hodnoty platí, že plátce, který je právnickou osobou, podává kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.
34. Městský soud je názoru, že jako řádné a včas v uvedené lhůtě může být podáno jen to kontrolní hlášení, které se vztahuje k období příslušného kalendářního měsíce a k jehož podání je žalobce aktuálně povinen (tj. pouze kontrolní hlášení za měsíc srpen může být včas podáno do 25. září). Podle názoru městského soudu nelze považovat za řádné a včasné podání kontrolního hlášení, pokud by bylo podáno sice v této lhůtě avšak za jiné období; tím spíše pokud by bylo takové hlášení za jiné období podáno ještě i po lhůtě. Podání za jiné období se totiž vůbec nevztahuje k období, za které má být hlášení podáno a nemůže plnit svou primární funkci a účel tj. informovat správce daně o uskutečněných transakcích v daném kalendářním měsíci (viz § 101c zákona o dani z přidané hodnoty a odst. 16 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2020, č. j. 6 Afs 205/2020 -32, dostupný na www.nssoud.cz). Z hlediska splnění povinnosti podat včas řádné kontrolní hlášení za předmětné období je proto zcela bezvýznamné, pokud by bylo v této lhůtě podáno (byť omylem) kontrolní hlášení za jiné období.
35. Ač byl aktuálně povinen do 25. září 2019 podat kontrolní hlášení za období srpen 2019, žalobce tedy dne 26. 9. 2019 v čase 21:43:29 podal kontrolní hlášení za nesprávné období leden 2019. To, že se jedná o kontrolní hlášení za leden 2019, přitom z obsahu podání

jednoznačně vyplývá a nelze je ani hodnotit jinak (podle § 70 odst. 2 daňového řádu podání se posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno).

36. Žalobce tedy tím, že 26. 9. 2019 podal kontrolní hlášení za leden 2019, nesplnil svou povinnost podat řádné kontrolní hlášení za srpen 2019 včas v řádné (zákonem stanovené) lhůtě do 25. dne následujícího kalendářního měsíce.
37. K tvrzeným technickým problémům městský soud uvádí následující.
38. To, že by ve včasném podání měly žalobci zabránit technické problémy s internetovým připojením, není podle názoru městského soudu v projednávané věci rozhodující a ospravedlnitelné. Žalobce si byl vědom své zákonné povinnosti podat hlášení do 25. dne následujícího měsíce. Pokud ponechal realizaci tohoto úkonu na poslední okamžiky této lhůty, musel nést riziko, že byť z příčin nezávislých na jeho vůli, nebude možné tento úkon „v poslední chvíli“ provést. Omluvitelné tyto důvody navíc nejsou i proto, že k úspěšné (včasné a obsahově bezvadné) realizaci postačilo dle slov žalobce toliko funkční internetové připojení. Povinnost podat hlášení trvala do 25. dne včetně a pokud by tohoto posledního dne lhůty účetní žalobce skutečně zjistila, že problémy s připojením jsou, není soudu zřejmé, proč finální podání uskutečnila až 21:43:29 následujícího dne. Žalobce, vědom si povinnosti podání uskutečnit do 25. dne, tyto problémy mohl překonat např. včasným zajištěním náhradního způsobu připojení (na jiném místě, jiným způsobem atp.).
39. Pokud jde o obsah tohoto podání, pokud žalobce (prostřednictvím své účetní) následně ani neověřil, jsa si vědom předchozích technických obtíží, jaké podání bylo uskutečněno (tj. že bylo podáno kontrolní hlášení za jiné období – leden 2019), svědčí i to spíše o celkově nedůsledném přístupu žalobce k podání kontrolního hlášení za období srpen 2019.
40. Jakkoliv je z podání patrné, že se vztahovalo k období ledna 2019, ze samotného podání nemuselo být správcí daně patrné, čeho se jím žalobce vlastně domáhá a co jím sleduje, zda jde o omyl nebo zda žalobce usiluje např. o nápravu hlášení za leden 2019 - platí totiž podle § 101f odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, že zjistí-li plátce po uplynutí lhůty k podání kontrolního hlášení, že v tomto kontrolním hlášení uvedl nesprávné nebo neúplné údaje, je povinen do 5 pracovních dnů ode dne zjištění nesprávných nebo neúplných údajů podat následné kontrolní hlášení, ve kterém tyto nedostatky napraví.
41. Městský soud podotýká, že podání bylo uskutečněno 26. 9. 2019, výzva od správce daně byla učiněna až 7. 10. 2019 (doručena advokátovi žalobce dne 10. 10. 2019). Žalobce měl tedy dostatečně dlouhou dobu po odpadnutí problémů s připojením na to, aby sám ověřil, zda a jaké podání vůči správcí daně uskutečnil a zjednal sám nápravu. Tak však žalobce neučinil. Tím spíše je třeba uvedenou chybu v obsahu podání přičíst k tíži žalobce.
42. Ze všech uvedených důvodů proto městský soud nepřisvědčil žalobci, že by tvrzené problémy účetní s internetovým připojením mohly obhájit nemožnost resp. omluvit to, že podání kontrolního hlášení bylo uskutečněno až 26. 9. 2019 v 21:43:29 a že navíc bylo podáno hlášení za nesprávné období ledna 2019. Městský soud tak neshledal, že by zde byl dán důvod podle § 101k odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, podle něhož může správce daně zcela nebo zčásti prominout pokutu podle odstavce 1, pokud k nepodání kontrolního hlášení došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Při tom není vázán návrhem plátce.
43. Mezi stranami je pak nesporné, že kontrolní hlášení za srpen 2019 žalobce podal ke správcí daně až dne 21. 11. 2019. Předmětem věci je proto pokuta ve výši 50.000 Kč, kterou správce

daně žalobci uložil podle § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty. Podle tohoto ustanovení platí, že pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 50 000 Kč, pokud jej nepodá ani v náhradní lhůtě. Jedná se tedy o sankci za opožděné hlášení plátce, pokud ten včas nereaguje ani na dodatečnou výzvu ke splnění povinnosti podat kontrolní hlášení v náhradní lhůtě 5 dní od oznámení výzvy dle § 101g odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

44. Mezi stranami je v této souvislosti sporná otázka doručení výzvy správce daně ze dne 7. 10. 2019 ke splnění povinnosti podat kontrolní hlášení v náhradní lhůtě 5 dní, kterou doručil správce daně zástupci žalobce K. dne 10. 10. 2019. Žalovaný i správce daně jsou toho názoru, že k tomuto postupu je opravňovala generální plná moc udělená dne 29. 3. 2016 žalobcem pro tohoto zástupce. Naopak žalobce tvrdí, že správci daně mělo být známo, že plná moc K. opravňovala jen k podání daňových přiznání. Žalobce poukazuje přitom na písemnost ze dne 13. 7. 2016, v níž toto správci daně osvětlil; tato písemnost by dle žalobce měla být správci daně známa, neboť byla v roce 2016 doručena při ústním jednání a poté i písemně. To však správce daně i žalovaný popírá.
45. Městský soud je toho názoru, že plná moc udělená K. jako advokátovi dne 29. 3. 2016 založená ve spise, byla po obsahové stránce koncipována skutečně jako tzv. generální, tj. zmocnila jej k zastupování žalobce ve všech úkonech včetně příjmu písemností. Plná moc rovněž uvádí, že K. je udělena v rozsahu mj. procesních předpisů (trestní řád, občanský soudní řád, správní řád), mezi nimiž není uveden daňový řád. Před tímto textem plné moci je uvedena souřadící spojka „i“. To podle názoru městského soudu znamená, že žalobce obecně zmocnil K. ke všem úkonům ve svém zastoupení (včetně příjmu písemností), ovšem v rozsahu procesního zastoupení pouze ve vztahu k řízení podle občanského soudního řádu, trestního řádu a správního řádu, nikoliv podle daňového řádu.
46. V logickém souladu s tím je pak to, že táž plná moc byla koncipována jako zvláštní ve „*věci daňových záležitostí zmocnitele časově a věcně neomezených včetně podání daňového přiznání za rok 2015 a dále ke všem úkonům s tím souvisejících*“. Městský soud je názoru, že pokud by byl K. daňové přiznání za rok 2015 oprávněn za žalobce pouze podat (tj. byl oprávněn k jednorázovému úkonu dokonání podání přiznání), jak výslovně vyplývá z textu, pozbývalo by významu, aby byl rovněž zmocněn ještě ke všem úkonům s tím souvisejícím. Z uvedené formulace lze tedy podle názoru městského soudu znovu vyložit text plné moci pouze tak, že K. byl touto plnou mocí jako advokát ještě zvláště zmocněn k zastupování žalobce i ve všech daňových záležitostech a ve všech úkonech s tím souvisejících, tj. včetně doručování písemností; pouze ve vztahu k daňovému přiznání za rok 2015 byl oprávněn jej toliko podat. Jiný výklad zmocnění podle názoru městského soudu není možný.
47. Druhá věc je, že žalobce v písemnosti ze dne 13. 7. 2016 správci daně oznamuje, že požaduje doručování do datové schránky společnosti. Sporné je, jestli byla tato písemnost žalovanému resp. správci daně známa, resp. měla být známa již od roku 2016, jak tvrdí žalobce, tj. v době, kdy správce daně vyzýval žalobce prostřednictvím K. ke splnění povinnosti podat kontrolní hlášení v náhradní lhůtě 5 dní. Další otázkou je význam a právní účinky tohoto oznámení pro věc.
48. Otázka řádnosti doručení této výzvy ze dne 7. 10. 2019 je přitom pro věc důležitá. Pokud by bylo postaveno na jisto, že správce daně měl doručovat pouze do datové schránky žalobce, doručení výzvy ze dne 7. 10. 2019 třetí osobě, se kterou by se žalobce nemohl

seznámit, by tak bylo vůči žalobci neúčinné. Podání kontrolního hlášení za srpen 2019 dne 21. 11. 2019 by tak bylo nutno posoudit sice jako opožděné, nicméně splněné bez následné výzvy správce daně. Podle § 101h odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty totiž platí, že pokud plátce nepodá kontrolní hlášení ve stanovené lhůtě, vzniká mu povinnost uhradit pokutu ve výši 1 000 Kč, pokud jej dodatečně podá, aniž by k tomu byl vyzván. Následně § 101j zákona o dani z přidané hodnoty platí dokonce to, že povinnost uhradit pokutu podle § 101h odst. 1 písm. a) nevzniká, pokud v daném kalendářním roce nedošlo u plátce k jinému prodlení při podání kontrolního hlášení.

49. Pokud by však bylo postaveno na jisto, že doručení výzvy K. bylo účinné, poté by bylo možno kvalifikovat jednání žalobce, který kontrolní hlášení podal až 21. 11. 2019, tj. po uplynutí poskytnuté pětidenní náhradní lhůty, podle již citovaného ustanovení § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty, za což lze uložit pokutu ve výši 50.000 Kč.
50. Daňové orgány tvrdí, že jim žádná změna v doručování oznámena nebyla, žalobce sice tvrdí, že byla předána osobně orgánům při jednání v roce 2016 a následně byla i podána, avšak nic bližší k tomu již neuvedl ani v daňovém řízení ani v řízení před soudem. Žalobce neuvedl ani datum tohoto jednání (rámcově uvádí červenec 2016) a nepředložil např. potvrzení o tom, že byla tato písemnost správci daně skutečně předána – chybí např. podací razítko či jiné potvrzení o převzetí na písemnosti; pokud byla tato písemnost odeslána poštou (na písemnosti je jen ručně uvedeno „odesláno 14. 7. 2016“), nepřikládá její podací znaky. Absence těchto podkladů podstatně oslabuje věrohodnost tvrzení žalobce. Je tedy ztíženo ověření žalobcem tvrzených okolností, zda vůbec, popř. kdy a za jakých okolností se takové podání či osobní jednání se správcem daně mohlo uskutečnit.
51. Žalobce sám tedy není sice schopen svými prostředky jednoznačně prokázat, zda se takové jednání u správce daně (resp. podání) uskutečnilo. Nicméně alespoň v základních rysech uvádí skutečnosti (s kým u správce daně jednal, komu byla předána písemnost k registraci), ze kterých vyplývá, že by se mohl skutečně takového jednání účastnit. Žalovaný pak přijetí tohoto podání popírá, písemnost mu není známa, poukazuje na to, že žádným formálním potvrzením přijetí oznámení o změně doručování nedisponuje. Obě strany tedy zastávají navzájem rozporné verze, přičemž nejsou schopny tvrzení protistrany věrohodně potvrdit ale ani vyvrátit.
52. Městský soud v Praze v jiném svém rozsudku ze dne 25. 6. 2020, č. j. 15 Af 3/2018- 31, k obdobné situaci vyložil, že požadavek na změnu doručování za situace, kdy správce daně disponuje platnou plnou mocí zástupce, je v rozporu se zákonnými pravidly pro doručování dle § 41 odst. 1 daňového řádu. Podle ustanovení § 41 odst. 1 daňového řádu totiž platí, že má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Městský soud je přitom toho názoru, že výzvu k podání kontrolního hlášení v náhradní lhůtě lze splnit i v zastoupení a není přitom třeba osobního jednání žalobce. Neuplatní se tedy postup podle § 41 odst. 2 daňového řádu, podle něhož platí, že má-li osoba, jejíž poměry jsou doručovanou písemností dotčeny, vykonat něco osobně, doručuje se písemnost jí i jejímu zástupci.
53. Městský soud je toho názoru, že to, že žalobce písemností ze dne 13. 7. 2016 jednostranně ze svého pohledu jen osvětluje správci daně (tj. nedokládá změnu stávající plné moci) rozsah zmocnění K. dle plné moci a žádá o doručování na jinou adresu (do své datové

schránky). Obsah této jednostranně formulované písemnosti je poté jednak v rozporu s textem generální plné moci ze dne 29. 3. 2016, jež zmocňuje opravňuje i k příjmu písemností, jednak v rozporu s pravidly pro doručování dle § 41 odst. 1 daňového řádu, podle něhož se za existence plné moci doručuje pouze zástupci. Tato písemnost tedy ze své povahy a obsahu ani nemohla změnit rozsah zmocnění K. ze dne 29. 3. 2016, konkrétně nemohla změnit způsob doručování ze zástupce na žalobce. Provedení žalobcem navrhovaných svědeckých výsledků v odvolacím řízení tak bylo nadbytečné, neboť otázka přijetí této písemnosti správcem daně na věci nic nemohla změnit.

54. Městský soud je toho názoru, že k přijetí výzvy ze dne 7. 10. 2019 byl zástupce zmocněn na základě generální plné moci ze dne 29. 3. 2016. Výzva ze dne 7. 10. 2019 byla proto zástupci doručena s právními účinky pro zastoupeného tj. žalobce a ten byl povinen splnit vyzývanou povinnost do 5 dnů od doručení výzvy svému zástupci.
55. Městský soud podotýká, že ze správního i ze soudního spisu vyplývá, že K. žalobce zastupuje u správce daně (byť by tak bylo pouze při podávání daňových přiznání) stabilně od roku 2016, jedná se tedy o zástupce, s nímž žalobce spolupracoval dlouhodobě. Spolupráce žalobce a K. se netýká jenom daňových přiznání – zástupce K., jak bylo uvedeno, je zmocněn zastupovat žalobce také v jiných věcech, mj. v občanském i trestním řízení. Nejedná se o třetí osobu žalobci neznámou. Tento zástupce žalobce ostatně zastupuje i v nynějším řízení před městským soudem.
56. Městský soud je proto názoru, že i pokud by K. k příjmu výzvy ze dne 7. 10. 2019 nebyl zmocněn, pokud mu byla tato doručena, stejně by to vzhledem k tehdy již zavedenému vztahu zastupování mezi žalobcem a K. nezpůsobilo natolik závažnou vadu řízení, která by měla za následek až nezákonnost uložení pokuty podle § 101h odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty za nesplnění výzvy k podání kontrolního hlášení v náhradní lhůtě 5 dní od doručení této výzvy. Ostatně ani sám žalobce netvrdí nic, proč by se s písemností doručenou jinak jeho obvyklému zástupci nemohl fakticky seznámit. Podle názoru městského soudu proto bylo v možnostech žalobce, aby se žalobce s výzvou ze dne 7. 10. 2019 ke splnění povinnosti v náhradní lhůtě seznámil a konal podle ní.
57. Městský soud se proto se žalobcem neztotožnil ani v této námitce.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

58. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
59. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci procesní úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému poté městský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť neshledal, že by mu v řízení vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné činnosti.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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 31. srpna 2021

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.

předsedkyně senátu