



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci

žalobce: **FTE automotive GmbH**
se sídlem Andreas-Humann-Str.2., Ebern, Německo,
zastoupen společností Rödl & Partner Tax k.s.
daňovou poradenskou společností
se sídlem Platnéřská 191/2, Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20.2.2020, č.j. 6649/20/5300-21442-711458,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 20.2.2020, č.j. 6649/20/5300-21442-711458 se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč k rukám zástupce žalobce společnosti Rödl & Partner Tax k.s.

Odůvodnění:

Žaloba

1. Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 20.2.2020, č.j. 6649/20/5300-21442-711458, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 27.5.2019, č.j. 4944647/19/2001-53522-110869 a č.j. 4896777/19/2001-535523-110764, kterými bylo zastaveno řízení a zamítnuto jako opožděně podané odvolání, která žalobce podal proti rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne

13.4.2018, č.j. 2657237/18/2001-53522-110869 a ze dne 14.2.2019 pod č.j. 935406/19/2001-53523-110764 o nevyhovění žádostem o vrácení daně z přidané hodnoty za období roku 2016 a 2017.

2. Žalobce v podané žalobě namítal, že o rozhodnutích správce daně, Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, ze dne 13.4.2018 č.j. 2657237/18/2001-53522-110869 (dále též „rozhodnutí ze dne 13.4.2018“) a ze dne 14.2.2019 pod č.j. 935406/19/2001-53523-110764 (dále též „rozhodnutí ze dne 14.2.2019“) se dozvěděl až v souvislosti s nahlížením do spisu dne 15.4.2019, neboť ani výzvy k odstranění pochybností ani uvedená rozhodnutí nebyla žalobci doručena zákonem stanoveným způsobem, tj. elektronickou poštou. Poukázal na nálezu Ústavního soudu ze dne 6.12.2016 sp.zn. Pl. ÚS 32/15, který se zabýval ustanovením § 101g odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty a který ustanovení, ve kterém zákon stanoví, že *„výzva, která se doručuje prostřednictvím datové schránky na elektronickou adresu, se považuje za doručenu okamžikem odeslání správcem daně“* je protiústavní. Znění ust. § 82b odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty obsahuje obsahově shodné ustanovení, jaké bylo obsaženo v § 101g odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, totiž ustanovení, že *„Doručením se pro účely tohoto ustanovení rozumí odeslání datové zprávy na uvedenou elektronickou adresu“*.
3. Žalobce namítal nerespektování nálezu Ústavního soudu žalovaným správním orgánem, poukázal na znění směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11.2006 a Směrnici Rady 2008/9/ES ze dne 12.2.2008 z jejichž znění dovodil, že z jejich obsahu nevyplývá, že se elektronickými prostředky doručuje samotné rozhodnutí ve věci žádosti o vrácení daně. Žalovaný k této argumentaci odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26.11.2019 sp.zn. 10 Af 3/2016, který však řešil jinou otázku, než otázku doručování prostřednictvím elektronických prostředků. Žalobce navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný ve vyjádření popsal dosavadní průběh řízení, poukázal na ustanovení § 82b odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, z něhož vyplývá, že správce daně může činit veškeré úkony vůči žadateli elektronicky, oznámení, výzvy a rozhodnutí ve věci vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě se doručují na elektronickou adresu, uvedenou v žádosti o vrácení daně. Podle uvedeného ustanovení se doručením pro účely tohoto ustanovení rozumí odeslání datové zprávy na uvedenou elektronickou adresu. V daném případě bylo doručováno žalobci na adresu, kterou uvedl v žádosti o vrácení daně, a to na e-mailovou adresu Andreas.Arnold@fte.de. Na tuto žalobcem uvedenou adresu odesílal správce daně jak výzvy k odstranění pochybností, tak rozhodnutí ve věci žádosti o vrácení DPH ze dne 13.4.2018 a ze dne 14.2.2019. Součástí spisového materiálu je potvrzení z ADIS-EPI, ze kterých je jednoznačně zřejmé, že předmětné písemnosti byly v původním řízení doručovány na adresu uvedenou v žádosti o vrácení daně, přičemž toto potvrzení je třeba považovat jako důkaz o odeslání písemností, resp. v daném případě v návaznosti na ustanovení § 82b odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty rovněž jako důkaz o doručení. Pokud bylo argumentováno nálezem Ústavního soudu ze dne 6.12.2016 sp.zn. Pl. ÚS 32/15 žalovaný uvedl, že Ústavní soud se zabýval posouzením ústavnosti daného způsobu doručování ve vztahu k institutu kontrolního hlášení, které nesouvisí s institutem vrácení daně. Jde o skutkově i právně odlišné situace. K námitkám o nedostatečnosti při implementaci Směrnic žalovaný uvedl, že smysl a cíl Směrnic byl respektován. Navrhl zamítnutí podané žaloby.

Obsah spisu

5. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že Finanční úřad pro hl. m. Prahu obdržel dne 27.9.2017 a dne 28.9.2018 žádosti žalobce o vrácení daně z přidané hodnoty za období od 1.1.2016 do 31.12.2016 a za období od 1.1.2017 do 31.12.2017. V žádostech je uvedena adresa, na kterou má být žadateli doručováno, a to e-mailová adresa X.
6. Ze spisu vyplývá, že na uvedenou adresu zaslal správce daně dne 11.1.2018 a dne 6.11.2018 výzvy k odstranění pochybností a poskytnutí doplňujících údajů. Na uvedené výzvy žalobce nereagoval, proto správce daně vydal ve věci žádosti žalobce o vrácení daně z přidané hodnoty dne 13.4.2018 pod č.j. 2657237/18/2001-53522-110869 a dne 14.2.2019 pod č.j. 935406/19/2001-53523-110764 rozhodnutí, kterými žádostem o vrácení daně za výše uvedená období nebylo vyhověno. K oběma těmto rozhodnutím je ve spise založen doklad, ve kterém je uvedeno označení adresáta (žalobce), uvedení adresy, na kterou je doručováno (e-mailová adresa, kterou žalobce uvedl v žádosti o vrácení daně), údaj o odeslání, údaj o doručení (shodně dne 13.4.2018 a dne 14.2.2019) a označení subjektu jako doručený.
7. Ze spisovaného materiálu je dále zřejmé, že dne 14.5.2019 byla správci daně doručena odvolání proti rozhodnutím správce daně ze dne 13.4.2018 a 14.2.2019. O těchto odvoláních rozhodl správce daně rozhodnutími ze dne 27.5.2019. Rozhodnutím pod č.j. 4944647/19/2001-53522-110869 bylo zamítnuto odvolání a zastaveno odvolací řízení ve věci vrácení daně z přidané hodnoty za rok 2016, rozhodnutím pod č.j. 4896777/19/2001-53523-110764 (dále „rozhodnutí ze dne 27.5.2019“) bylo správcem daně rozhodnuto o zamítnutí odvolání a zastavení odvolacího řízení ve věci vrácení daně z přidané hodnoty za rok 2017. Z odůvodnění těchto rozhodnutí je zřejmé, že odvolání byla zamítnuta a odvolací řízení bylo zastaveno proto, že odvolání proti rozhodnutím o nevyhovění žádostem o vrácení daně ze dne 13.4.2018 a ze dne 14.2.2019 byla podána opožděně.
8. Z obsahu spisového materiálu pak dále vyplývá, že proti uvedeným rozhodnutím správce daně ze dne 27.5.2019 podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný správní orgán žalobou napadeným rozhodnutím tak, že odvolání se zamítají a napadená rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 27.5.2019 se potvrzují. Žalovaný správní orgán, s odkazem na ustanovení § 82b v odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, resp. s účinností od 1.4.2019, po novele, provedené zákonem č. 80/2019 Sb., podle ustanovení § 82b odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, uvedl, že se doručením ve věci vrácení daně podle předmětného ustanovení rozumí odeslání datové zprávy na uvedenou elektronickou adresu. Žalovaný konstatoval, že rozhodnutí správce daně, kterými nebylo vyhověno žádosti žalobce o vrácení DPH, tj. rozhodnutí ze dne 13.4.2018 a rozhodnutí ze dne 14.2.2019, byla v souladu s uvedenými ustanoveními doručována na elektronickou adresu, kterou žadatel o vrácení daně uvedl ve své žádosti. Žalovaný konstatoval, že uvedená rozhodnutí byla odeslána dne 13.4.2018 a 14.2.2019 s tím, že s jejich odesláním na uvedenou elektronickou adresu se pojí i doručení daňovému subjektu. Protože odvolání proti těmto rozhodnutím byla podána až 14.5.2019, tj. po marném uplynutí zákonem stanovené lhůty pro podání odvolání, postupoval správce daně správně když odvolání jako opožděně podané zamítl a řízení zastavil. Žalovaný dále uvedl, že neshledává podmínky pro analogické použití nálezu Ústavního soudu ze dne 6.12.2016 sp.zn. Pl. ÚS 32/15, když Ústavní soud se zabýval jiným ustanovením zákona.

Posouzení věci soudem

9. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále „s.ř.s.“) rozhodl bez nařízení jednání, když účastníci k výzvě soudu nevyjádřili s takovýmto postupem výslovně nesouhlas, má se tedy za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí.
10. Z výše uvedeného obsahu spisového materiálu je zřejmé, že klíčovou otázkou pro posouzení důvodnosti podané žaloby je otázka, zda rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 13.4.2018 č.j. 2657237/18/2001-53522-110869 a rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 14.2.2019 č.j. 935406/19/2001-53253-110764, kterými bylo rozhodnuto o žádostech žalobce o vrácení daně z přidané hodnoty, byla žalobci doručena a kdy k doručení došlo. Ve vztahu k těmto rozhodnutím totiž dospěly finanční orgány k závěru, že odvolání, která byla podána žalobcem dne 14.5.2019, byla podána po uplynutí zákonem stanovené lhůty.
11. Pokud jde o doručování rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 13.4.2018 a 14.2.2019 je ze spisového materiálu patrné, že obě tato rozhodnutí byla doručována na žalobcem v žádosti uvedenou e-mailovou adresu X. Doručováno bylo postupem, který byl upraven v ustanovení § 82 b odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění platném v době doručování uvedených rozhodnutí, tedy ve znění platném k 31.3.2019. Podle uvedeného ustanovení § 82 b odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty platilo, že *„Správce daně může činit veškeré úkony vůči žadateli elektronicky. Oznámení, výzvy a rozhodnutí ve věci vrácení daně osobě registrované k dani v jiném státě se doručují na elektronickou adresu uvedenou v žádosti o vrácení daně. Doručením se pro účely tohoto ustanovení rozumí odeslání datové schránky na uvedenou elektronickou adresu“*.
12. Městskému soudu v Praze je z úřední činnosti známo, že 10. senát zdejšího soudu podal ve věci vedené pod 10 Af 12/2019 návrh na vyslovení neústavnosti ustanovení § 82b odst. 3, třetí věty zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31.3.2019, tedy věty, podle níž platilo, že : *„Doručením se pro účely tohoto ustanovení rozumí odeslání datové schránky na uvedenou elektronickou adresu“*.
13. O tomto návrhu rozhodl Ústavní soud nálezem ze dne 18.5.2021 sp.zn. Pl. ÚS 23/20 tak, že : *„ Ustanovení § 82b odst. 3, věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31.3.2019 bylo v rozporu s článkem 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod ve spojení s článkem 1 odst. 1 Ústavy České republiky a článkem 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.“* .
14. Ústavní soud v tomto nálezu zdůraznil, že *„spojuje-li právní úprava řízení o vrácení daně z přidané hodnoty osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie účinky úkonu správce daně spočívajících v doručení oznámení, výzvy a rozhodnutí ve věci vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě e-mailem s okamžikem jejich odeslání, porušuje právo účastníků daňového řízení na řádně vedené daňové řízení a tzv. jinou právní ochranu v jeho rámci (čl.36 odst.1 Listiny základních práv a svobod ve spojení s čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky) v části týkající se doručení rozhodnutí, proti němuž jsou přípustné opravné prostředky, a v konečném důsledku princip respektování autonomní sféry jednotlivce (čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod) a zákaz libovůle (čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod), neboť uvedené právní účinky jsou spojeny se skutečností odeslání rozhodnutí, a proto se nemusí rozhodnutí do sféry účastníka řízení (adresáta) bez jeho vlastní viny dostat vůbec, anebo se do ní dostane s časovým odstupem, protože veřejnou datovou síť nelze považovat*

za zcela spolehlivou“. Na uvedený nálezn Ústavního soudu ostatně poukázal i žalobce ve svém podání ze dne 1.7.2021.

15. Z výše uvedeného nálezu Ústavního soudu je zřejmé, že ustanovení právního předpisu, které bylo právním důvodem pro zamítnutí odvolání žalobce pro opožděnost a pro zastavení odvolacího řízení ve věci žádosti žalobce o vrácení DPH, bylo v rozporu s ústavním pořádkem, což bylo deklarováno zmíněným náleznem Ústavního soudu.
16. Soud se zabýval otázkou, zda nálezn Ústavního soudu má být soudem zohledněn při posuzování důvodnosti podané žaloby. V daném případě je zřejmé, že nálezn Ústavního soudu byl vydán poté, kdy bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí, přičemž z ustanovení § 75 odst. 1 s.ř.s. vyplývá, že soud při řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
17. Při posuzování otázky, zda jsou splněny podmínky pro to, aby soud přihlédl ke zmíněnému nálezu, který byl vydán po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, vycházel soud zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13.3.2008 č.j. 5Afs 7/2005-127, který konstatoval, že *„vyslovení imperativního výroku Ústavním soudem oproti ústavnosti právního předpisu představuje překážku jeho aplikace v těch případech, kdy ještě tato aplikace přicházela v úvahu“*. Nejvyšší správní soud uzavřel, že *„nálezn Ústavního soudu sice nemůže vyvolat možnost opětovného otevření těch případů, které již byly pravomocně skončeny, zároveň však platí, že právní názor v něm obsažený nelze opomenout tehdy, pak-li se jedná o řízení dosud neskončená, a to i včetně těch řízení, které probíhají u správních soudů. V těchto případech má výrok Ústavního soudu pro aplikační praxi v podstatě stejný význam a smysl jako výrok, kterým se ruší právní předpis“*.
18. Z výše uvedených důvodů městský soud dospěl k závěru, že nelze nepřihlédnout k závěrům, které vyplývají z nálezu Ústavního soudu, který konstatoval protiústavnost ustanovení § 82 b odst. 3, věty třetí zákona o DPH ve znění účinném do 31.3.2019. Je totiž zřejmé, že právě aplikace uvedeného právního ustanovení byla důvodem, proč byla odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 13.4.2018 a ze dne 14.2.2019, kterými nebylo vyhověno žádosti žalobce o vrácení DPH, posouzena jako opožděně podaná. Z odůvodnění nálezu Ústavního soudu je přitom zřejmé, že uvedené ustanovení bylo protiústavní po celou dobu své účinnosti. Soud má proto za to, že k této skutečnosti je nutno přihlédnout, když aplikace protiústavního ustanovení znemožnila věcný přezkum žádosti žalobce, resp. posouzení, zda splňuje či nesplňuje podmínky pro vrácení daně.
19. Městský soud v Praze proto nemohl při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ustanovení § 82 b odst. 3, věty třetí zákona o DPH ve znění účinném do 31.3.2019 aplikovat a za této situace ztratilo napadené rozhodnutí svůj zákonný podklad. Na tomto závěru nic nemění ani doklady, které jsou u uvedených rozhodnutí přiloženy jako doklady o odeslání a doručení rozhodnutí.
20. Soudu proto nezbylo žalobou napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení (§78 odst. 1, odst. 4 s.ř.s.). Právním názorem vyjádřeným v tomto rozsudku, je žalovaný vázán. Bude tedy třeba posoudit znovu otázku včasnosti podaného odvolání proti uvedeným rozhodnutím.

21. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Soud proto přiznal žalobci právo na náhradu nákladů řízení, a to za 2 úkony právní služby po 3 100 Kč (§ 7, § 9, § 11 vyhl. č. 177/1996 Sb. – příprava a převzetí zastoupení a podání žaloby), 2x režijní paušál po 300 Kč, tedy odměna za zastoupení v celkové výši 6 800 Kč. K této částce je nutno připočíst daň z přidané hodnoty ve výši 1 428 Kč, když zástupce žalobce doložil, že je plátcem této daně. Celkem náklady právní služby představují částku 8 228 Kč. K uvedené částce pak přísluší částka 3 000 Kč za soudní poplatek, zaplacený žalobcem z podané žaloby. Celkem náklady řízení představují částku 11. 228 Kč.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 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 8. listopadu 2021

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu