



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně senátu Lenky Oulíkové, soudce Josefa Straky a soudkyně Marty Kotouček Mikoláškové ve věci

žalobce: **Ing. František Mejta**
IČO: 12329126
sídlem třída Národní svobody 33/7, Písek
zastoupený daňovým poradcem Ing. Zbyňkem Mrvíkem
sídlem Česká 17/49, České Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 3. 2024, č. j. 9094/24/5200-11434-711938,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 3. 2024, č. j. 9094/24/5200-11434-711938, a platební výměr Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 8. 12. 2022, č. j. 4988305/22/2103-50521-209233, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 13 200 Kč k rukám Ing. Zbyňka Mrvíka, daňového poradce, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. V této věci se soud zabývá otázkou, zda mohl správce daně uložit pokutu zmocněnci daňového subjektu za neodstranění vad podání podle § 247a odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád,

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

a to v situaci, kdy byla výzva k odstranění vad adresována daňovému subjektu. Dospěl k závěru, že nikoliv.

Vymezení věci

2. Žalobce vystupoval na základě plné moci jako zmocněnec daňového subjektu E. M. 1985 s.r.o. (dále jen „daňový subjekt“)
3. Dne 23. 6. 2022 bylo Finančnímu úřadu pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) doručeno podání z datové schránky žalobce, jehož přílohou byl vyplněný formulář priznání k dani z příjmů právnických osob daňového subjektu za zdaňovací období od 1. 1. 2021 do 31. 12. 2021. Téhož dne bylo správci daně doručeno i podání z datové schránky daňového subjektu, jehož přílohou byly rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce, vše ve formátu PDF.
4. Správce daně zaslal dne 1. 7. 2022 do datové schránky žalobce výzvu č. j. 3569076/22/2103-50521-209233 datovanou 30. 6. 2022 (dále jen „výzva ze dne 30. 6. 2022“) adresovanou daňovému subjektu, v níž vyzval k odstranění vad podání ve lhůtě 8 dnů od doručení výzvy. Vytýkané vady měly spočívat v tom, že podání daňového subjektu nebylo učiněno stanoveným způsobem, tedy ve formátu zveřejněném správcem daně. Správce daně současně konstatoval, že povinná příloha – účetní závěrka, tj. rozvaha a výkaz zisku a ztráty, byla zaslána zvlášť jako příloha datovou zprávou odeslanou daňovým subjektem ve formátu PDF, namísto požadovaného formátu XML. Jako adresát (příjemce) předmětné výzvy byl označen daňový subjekt, doručena byla do datové schránky žalobce.
5. Jelikož výzvě k odstranění vad nebylo ve stanovené lhůtě vyhověno, správce daně platebním výměrem ze dne 8. 12. 2022, č. j. 4988305/22/2103-50521-209233 (dále jen „platební výměr“), za nesplnění povinnosti specifikované ve výzvě uložil žalobci podle § 247a odst. 2 daňového řádu pokutu ve výši 1 000 Kč. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 20. 3. 2024, č. j. 9094/24/5200-11434-711938 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl a platební výměr potvrdil.
6. Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce žalobu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“).

Obsah podání účastníků

7. Žalobce v žalobě předně namítá, že výzvou ze dne 30. 6. 2022 správce daně vyzval k odstranění vad podání daňový subjekt, a nikoliv žalobce, a proto mu nemohl uložit pokutu za nesplnění této výzvy. Žalobce dále rozporuje samotnou vadu podání, neboť absence přílohy dle jeho názoru neznamená, že podání bylo učiněno v chybném formátu nebo struktuře. Rovněž má za to, že účetní závěrku sestavenou daňovým subjektem nelze podat jinak než ve formátu PDF, neboť aplikace Ministerstva financí *Elektronická podání* neumožňuje vygenerovat účetní závěrku ve formátu XML. Konečně namítá, že zmiňovaná elektronická aplikace přistupuje k účetní závěrce jako k jakési integrální části daňového priznání, tak tomu ale není, neboť účetní závěrka je nedílný celek ve smyslu § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, tvořený třemi samostatnými částmi.
8. Žalovaný s žalobou nesouhlasí. Ve vyjádření k žalobě připouští, že správce daně nepostupoval správně, pokud označil daňový subjekt za příjemce výzvy k odstranění vad podání. Tato vada však nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, protože správce daně doručil výzvu do datové schránky žalobce. Dle žalovaného nebylo postupem správce daně zasaženo do práv žalobce, resp. nejedná se o natolik citelný zásah, který by znamenal

nezákonnost platebního výměru a napadeného rozhodnutí. K samotné vadě podání žalovaný uvádí, že spočívala v absenci příloh, nikoliv v podání účetních výkazů ve formátu PDF daňovým subjektem. Povinnou přílohou daňového přiznání je účetní závěrka, protože součástí formuláře jsou i jeho přílohy. Daňové přiznání a jeho přílohy, tedy i účetní závěrku, lze podat pouze ve formátu XML. Dle názoru žalovaného nemohl neúplnost podání zhojit daňový subjekt, protože přílohy nelze zaslat dodatečně, ale jedině žalobce podáním úplného daňového přiznání. Sankce podle § 247a odst. 2 daňového řádu za porušení procesní povinnosti vzniká tomu, kdo ve stanovené lhůtě neodstraní vady podání. Jelikož byl podatelem žalobce, byla tato sankce uložena správně. Z uvedených důvodů žalovaný navrhuje žalobu zamítnout.

9. Žalobce v replice zopakoval, že výzva byla adresována daňovému subjektu. Doplnil, že podle vyhlášky Ministerstva financí č. 525/2020 Sb., o formulářových podáních pro daně z příjmů, (dále jen „vyhláška č. 525/2020“) není účetní závěrka samostatnou přílohou přiznání k dani z příjmů právnických osob. Argumentuje, že naprogramováním části účetní závěrky do daňového přiznání se z ní nestane jeho neoddělitelná součást.

Posouzení věci soudem

10. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde o žalobu věcně projednatelnou. Soud posoudil žalobu v rozsahu uplatněných žalobních bodů vycházející ze skutkového a právního stavu ke dni vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
11. Soud rozhodl bez nařízení jednání, protože účastníci s takovým postupem souhlasili. Jednání nebylo třeba nařizovat ani z důvodu dokazování, protože soud vycházel z obsahu správního spisu, jímž se dokazování neprovádí [srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS].
12. Žaloba je důvodná.

Žalobce nemohl porušit povinnost adresovanou odlišné osobě

13. Za klíčový soud považuje žalobní bod směřující do otázky, zda za nevyhovění výzvě ze dne 30. 6. 2022 mohl být sankcionován žalobce.
14. Jak plyne ze správního spisu, v záhlaví výzvy ze dne 30. 6. 2022 byl označen daňový subjekt. Skutečnost, že adresátem výzvy byl daňový subjekt a nikoliv žalobce, do jehož datové schránky byla výzva doručena, ostatně nezpochybňoval ani žalovaný (viz zejm. odst. 4 napadeného rozhodnutí).
15. Jádrem sporu je otázka, zda nesplnění výzvy adresované daňovému subjektu je přičitatelné žalobci, tedy zda odpovídá za neodstranění vad, k němuž byl vyzýván daňový subjekt.
16. Podle § 74 odst. 1 daňového řádu „[s]právce daně vyzve podatele, aby ve stanovené lhůtě odstranil vady podání,
- a) pro které není způsobilé k projednání,
 - b) pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní,
 - c) které spočívají ve skutečnosti, že podání nebylo učiněno stanoveným způsobem, a které nejsou současně vadami podle písmene a) nebo b), nebo
 - d) které spočívají ve skutečnosti, že podání nebylo učiněno ve stanoveném formátu nebo

strukturu, a které nejsou současně vadami podle písmene a) nebo b).“

17. Podle § 247a odst. 2 daňového řádu „[t]omu, kdo na výzvu správce daně neodstraní vadu podání podle § 74 odst. 1 písm. c) nebo d), vzniká povinnost uhradit pokutu ve výši 1 000 Kč.“
18. Jak dovodila judikatura, pokuta podle § 247a odst. 2 daňového řádu představuje sankci za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 9. 2023, č. j. 10 Afs 120/2023–38), přičemž tato sankce má charakter správního deliktu, a proto je při jejím ukládání nezbytné aplikovat zásady správního trestání (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 4. 2020, č. j. 4 Afs 330/2019-39, odst. 17, nebo ze dne 31. 5. 2007, č. j. 8 As 17/2007-135). Právě z tohoto důvodu je při ukládání této sankce nutno důsledně rozlišovat, kdo je osobou, které byla uložena povinnost odstranit vady podání, neboť pouze taková osoba může nést následky spojené s nesplněním dané povinnosti.
19. Jak již bylo zdůrazněno, v této věci není sporu o tom, že tím, komu byla uložena povinnost odstranit vady podání, byl daňový subjekt, neboť právě jemu byla výzva ze dne 30. 6. 2022 adresována. Porušitelem povinnosti proto nemohl být žalobce, který je osobou odlišnou od adresáta výzvy, byť mu byla výzva doručena. Žalobci nebyla výzvou výslovně uložena žádná povinnost, proto nemohl žádnou povinnost ani porušit. Z tohoto důvodu nemohla být žalobci uložena sankce za nesplnění dané povinnosti.
20. Na tom nic nemění ani skutečnost, že výzva ze dne 30. 6. 2022 byla doručována do datové schránky žalobce, který byl zástupcem daňového subjektu a činil podání jeho jménem. Povinnost odstranit vady byla totiž adresována daňovému subjektu – nikoliv žalobci. Ten ve vztahu k dané výzvě plnil pouze roli doručujícího místa ve smyslu § 41 odst. 1 daňového řádu, sám však nebyl nositelem povinnosti z ní plynoucí. Žalobce jako zmocněnec daňového subjektu měl sice oprávnění výzvu převzít (shodně srov. Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kol. *Daňový řád. Komentář*. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2024, s. 192), nicméně mu z toho titulu ve vztahu ke správci daně nevznikly žádné povinnosti. Doručení předmětné výzvy do datové schránky žalobce nijak nemodifikovalo text výzvy – tedy skutečnost, že jako adresát (příjemce) výzvy byl označen daňový subjekt.
21. Soud konstatuje, že chtěl-li správce daně uložit povinnost odstranit vady žalobci, pak měl v příslušné výzvě jednoznačně označit za adresáta žalobce, a nikoliv daňový subjekt. Neučinil-li tak, nemůže vůči žalobci vyvozovat odpovědnost za neodstranění vad, resp. za nevyhovění výzvě k jejich odstranění.
22. Povinnost odstranit vady nevznikla žalobci ani na základě skutečnosti, že jménem daňového subjektu proti výzvě ze dne 30. 6. 2022 brojil stížností, ve které argumentoval, proč vady není třeba odstraňovat.
23. Soud tedy uzavírá, že v daném případě se žalobce nemohl dopustit porušení povinnosti, za kterou byl sankcionován. Správce daně proto postupoval v rozporu se zákonem, pokud uložil žalobci pokutu podle § 247a odst. 2 daňového řádu. Žalovaný pochybení správce daně v odvolacím řízení nezhojil. Z tohoto důvodu musel soud napadené rozhodnutí zrušit pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).

Ostatní žalobní body

24. Vzhledem k tomu, že žalobce nemohl být adresátem pokuty uložené za nesplnění povinnosti adresované daňovému subjektu, považuje soud za nadbytečné se blíže vyjadřovat ke zbývajícím žalobním bodům, jež se týkají zejména otázky povinných náležitostí daňového přiznání a správného formátu jeho příloh.

Závěr a náklady řízení

25. S ohledem na výše uvedené soud zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a spolu s ním přistoupil i ke zrušení platebního výměru (§ 78 odst. 3 s. ř. s.) a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s., výrok I).
26. Ke zrušení platebního výměru soud přistoupil i přesto, že v daňových věcech zpravidla není ke zrušení prvostupňového rozhodnutí prostor (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75). Dle soudu však v tomto případě nemohl být platební výměr vůbec vydán, neboť došlo-li na jeho základě k uložení pokuty osobě, která ani nebyla adresátem povinnosti k odstranění vad, pak nové uložení téže pokuty téže osobě v dalším řízení vůbec nepřipadá v úvahu.
27. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobci, který naopak byl ve věci úspěšný, náleží plná náhrada nákladů řízení. Přiznaná náhrada nákladů řízení se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za podání žaloby ve výši 3 000 Kč a nákladů na zastoupení daňovým poradcem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném do 31. 12. 2024 (srov. čl. II vyhlášky č. 258/2024 Sb.) a skládá se z částek
- 9 300 Kč za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepis žaloby a sepis repliky), při sazbě 3 100 Kč za jeden úkon [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu],
 - 900 Kč za tři paušální náhrady hotových výdajů, kdy sazba činí 300 Kč za jeden úkon (§ 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu ve znění účinném do 31. 12. 2024).

Celková výše přiznané náhrady nákladů žalobce činí 13 200 Kč. do nákladů není započítána náhrada za DPH, neboť zástupce žalobce nedoložil, že by byl jejím plátcem, a tato skutečnost nevyplývá ani z veřejných rejstříků. Náhradu nákladů řízení uložil soud žalovanému zaplatit žalobci ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.) k rukám jeho zástupce (§ 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s., výrok II).

Poučení:

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

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 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.

Praha 22. dubna 2025

Lenka Oulíková, v. r.
předsedkyně senátu