



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobkyně

XX, nar. **XX**

bytem **XX**

zastoupená advokátem Mgr. Ing. Michalem Burešem,
se sídlem Nová 244, 439 23 Lenešice

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství

se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutí žalovaného, č. j. 28899/16/5100-31461-700796, č. j. 28894/16/5100-31462-707633, č. j. 28896/16/5100-31462-707633, č. j. 28898/16/5100-31461-700796, č. j. 28893/16/5100-31462-707633, ze dne 24. 6. 2016, a č. j. 34841/16/5100-31462-707633, ze dne 18. 8. 2016,

takto:

- I. Věci vedené u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 8 Af 61/2016, 8 Af 62/2016, 8 Af 63/2016, 8 Af 64/2016, 8 Af 65/2016, 8 Af 73/2016, se spojují ke společnému projednání. Věci budou nadále vedeny pod sp. zn. 8 Af 61/2016.

Shodu s prvopisem potvrzuje **XX**

- II. Rozhodnutí žalovaného, č. j. 28899/16/5100-31461-700796, č. j. 28894/16/5100-31462-707633, č. j. 28896/16/5100-31462-707633, č. j. 28898/16/5100-31461-700796, č. j. 28893/16/5100-31462-707633, ze dne 24. 6. 2016, a č. j. 34841/16/5100-31462-707633, ze dne 18. 8. 2016, se ruší a věci se vrací žalovanému k dalšímu jednání.
- III. Žalovaný je povinen žalobci uhradit náhradu nákladů řízení ve výši 45.346,- Kč.

Odůvodnění:

I.

Základ sporů a odůvodnění spojení věcí

1. Žalobkyně se žalobami, podanými u Městského soudu v Praze, domáhá zrušení v záhlaví vymezených rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „**napadená rozhodnutí**“).
2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“) zaslal žalobkyni výzvy ze dne 29. 4. 2015 (dále dle kontextu jen „**výzvy**“), k podání daňového přiznání k dani darovací ve lhůtě patnácti dnů. Na základě usnesení Vrchního státního zastupitelství v Olomouci ze dne 16. 3. 2015, č. j. 4 VZV 5/2013, totiž zjistil, že stěžovatelka v období od 29. 10. 2012 do 13. 6. 2013 obdržela luxusní dary od různých fyzických osob, jejichž hodnota se pohybovala v řádech statisíců korun. Konkrétně:
 - dne 29. 10. 2012 oděvy značky Christian Dior pořízené 29. 10. 2012 za celkovou kupní cenu 307.500,- Kč (sp. zn. 8 Afs 61/2016; napadené rozhodnutí ze dne 24. 6. 2016, č. j. 28899/16/5100-31461-700796);
 - dne 13. 12. 2012 kabelku značky Christian Dior pořízenou 13. 12. 2012 za kupní cenu ve výši 275.000,- Kč (sp. zn. 8 Afs 62/2016; napadené rozhodnutí ze dne 24. 6. 2016, č. j. 28894/16/5100-31462-707633);
 - dne 19. 12. 2012 kožich značky Christian Dior pořízený dne 19. 12. 2012 za kupní cenu ve výši 260.000,- Kč (sp. zn. 8 Afs 63/2016; napadené rozhodnutí ze dne 24. 6. 2016, č. j. 28896/16/5100-31462-707633);
 - v přesně nezjištěné době od 20. 12. 2012 do 24. 12. 2012 hodinky značky Watch tank Anglaise pořízené dne 20. 12. 2012 za kupní cenu ve výši 147.000,- Kč (sp. zn. 8 Afs 64/2016; napadené rozhodnutí ze dne 24. 6. 2016, č. j. 28898/16/5100-31461-700796);
 - dne 13. 3. 2013 prsten značky ALO diamonds pořízený dne 13. 3. 2013 za kupní cenu ve výši 602.000,- Kč (sp. zn. 8 Afs 65/2016; napadené rozhodnutí ze dne 24. 6. 2016, č. j. 28893/16/5100-31462-707633);
 - v přesně nezjištěné době od 2. 5. 2013 do 13. 6. 2013 oděvy a doplňky v celkové hodnotě 145.000,- Kč (sp. zn. 8 Afs 73/2016; napadené rozhodnutí ze dne 18. 8. 2016, č. j. 34841/16/5100-31462-707633).
3. Vzhledem ke zjištěným datům obdržení darů měla žalobkyně povinnost podat přiznání k dani darovací, a to ve třicetidenní lhůtě od doby nabytí darů do jejího vlastnictví. Protože daňové přiznání nepodala, poskytl jí správce daně výzvami ze dne 29. 4. 2015

náhradní patnáctidenní lhůtu k podání daňového přiznání. Výzva jí byla doručena fikcí, stěžovatelka na ni nereagovala a správce daně jí následně vyměřil jednotlivými platebními výměry podle pomůcek darovací daň vztahující k jednotlivým darům. Proti daným platebním výměrům podala stěžovatelka odvolání.

4. Napadenými rozhodnutími uvedenými v záhlaví tohoto rozsudku žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky a rozhodnutí správce daně potvrdil. V napadených rozhodnutích mimo jiné konstatoval, že vzhledem k nesoučinnosti stěžovatelky nemohla být daň stanovena dokazováním, proto byla daň stanovena podle pomůcek. Výzva k podání daňového přiznání jí byla zaslána řádně, neboť svým podáním ze dne 6. 1. 2006, č. j. 3360/06, adresovaném Finančnímu úřadu v Karlových Varech, sama požádala, aby jí správce daně písemnosti doručoval na adresu Hlavní kancelář ODS, Jánský Vršek 13, 110 01 Praha, [viz § 44 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „**daňový řád**“)], správce daně na tuto adresu doručoval až do 20. 7. 2015, kdy oznámila změnu doručovací adresy. Žalovaný připomněl, že pokud na doručovací adrese není schránka vhodná pro vložení doručené písemnosti, tíží skutečnost neseznámení s doručenou písemností pouze adresáta, který vhodnou schránku nezajistil.
5. Vzhledem ke značné podobnosti ve skutkovém průběhu případů vedených pod shora uvedenými spisovými značkami, městský soud dospěl k závěru, že (jak bude vysvětleno níže) je shodné i právní hodnocení těchto případů. S ohledem na zásadu procesní ekonomie pak přistoupil ke spojení těchto věcí, neboť argumentace použitá v odůvodnění každého jednotlivého rozsudku by byla *de facto* stejná a opakuje se.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

6. Žalobkyně v podaných žalobách stručně shrnula dosavadní průběh správního řízení a namítala pochybení při doručování výzev k podání daňového přiznání. Výzvy k podání daňového přiznání byly doručovány na adresu: „Hlavní kancelář ODS, Jánský Vršek 13, Praha 1“. Tyto výzvy nebyly doručeny řádně, žalobkyně jako adresátka těchto písemností je nepřevzala a tyto byly vráceny správci daně zpět s tím, že adresát nemá na adrese schránku a je na uvedené adrese neznámý. Žalobkyně namítala, že správce daně aplikoval § 44 odst. 3 daňového řádu v rozporu se zákazem pravé retroaktivity, poukázala na rozdílnou právní úpravu daňového řádu a zákona o správě daní a poplatků, který byl založen na principu zdržování se na příslušné adrese, zatímco daňový řád tento princip nahradil principem objektivní doručovací adresy. Žalovaný se dopustil nepřipustné pravé retroaktivity, jestliže úkon učiněný za předchozí právní úpravy bez dalšího považoval za úkon, který byl učiněn podle platné právní úpravy, a spojil s ním následky, které s ním předchozí právní úprava nespojovala. Dále žalobkyně namítala, že nebyla naplněna materiální funkce doručení. Poukázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu a rozhodnutí Ústavního soudu ČR, ze kterých vyplývá, že písemnost musí být adresátovi doručena způsobem umožňujícím seznámit se s jejím obsahem. Výzvy k podání daňového přiznání nemohly být žalobkyni doručovány na adresu, na kterou byly zaslány, když z doručenek je patrné, že doručující orgán uvedl, že adresát je na uvedené adrese neznámý, s tím, že zde nemá ani schránku. Žalobkyně dále namítala, že nebyly splněny

všechny zákonem předpokládané podmínky pro závěr o doručení fikcí. Nezohlednil ani skutečnost, že údaje na doručenkách jsou vnitřně rozporné, neboť je na nich zároveň uvedeno, že adresát je na předmětné adrese neznámý, nemůže tudíž být současně vyzván k vyzvednutí zásilky a nemůže mu být zanecháno poučení. Správce daně opakovaně doručoval na předmětnou adresu, ačkoli mu byla známa jiná adresa, a to bydliště žalobkyně, přestože si byl vědom, že se žádná z doručovaných písemností nedostala do dispoziční sféry žalobkyně. Fikce doručení tak nemohla být uplatněna.

7. Kromě výše uvedeného žalobkyně namítala pochybení správce daně při prokazování darování, neboť správce daně existenci darování vzal za prokázanou pouze na základě usnesení Vrchního státního zastupitelství v Olomouci ze dne 16. 3. 2015, č. j. 4 VZV 5/2013, o zahájení trestního stíhání. Tím správce daně měl porušit § 5 odst. 1 a § 92 odst. 2 daňového řádu, neboť nezjistil dostatečně skutkový stav věci, popřel zásadu presumpce neviny podle čl. 40 odst. 2 Listiny základních práv svobod a porušil zásadu bezprostřednosti dokazování. Žalobkyně poukázala na charakter usnesení o zahájení trestního stíhání podle § 160 trestního řádu s tím, že jde o úkon, kdy policejním orgánem (státním zástupcem) nemusí být s jistotou prokázáno, že k trestnému činu došlo, neboť je postačující, když zjištěné skutečnosti tomu nasvědčují. Rozhodnutí o daňové povinnosti žalobkyně přitom finanční orgány založily pouze na obsahu usnesení vrchního státního zastupitelství, ačkoli je jejich povinností zjistit rozhodné skutečnosti pro správné zjištění a stanovení daně co nejúplněji (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Zjištění státního zástupce byla přitom založena na provedených odposleších, jejich použití je, jak vyplývá i z judikatury, v daňovém řízení nepřijatelné. Porušení zásady bezprostřednosti dokazování spočívá v tom, že správní orgány neprovedly výslech osob, které měly movité věci žalobkyni darovat. Nebyly provedeny důkazy směřující k prokázání, zda k darování skutečně došlo. Vyměření daně podle pomůcek bylo nezákonné, žalobkyně zejména zdůraznila, že výzva k podání daňového přiznání jí nebyla řádně doručena, nebylo prokázáno, že jí svědčí daňová povinnost. Namítala nezákonnost pomůcky „Ocenění movité věci“ a absenci řádného odůvodnění napadeného rozhodnutí k tomu, že daň nebylo možno stanovit dokazováním, když daňový řád upřednostňuje stanovení daně dokazováním, stanovení daně pomůckami je krajním způsobem určení daně v případě, kdy nelze daň dokazováním určit. Tak je tomu i v případě, kdy daňový subjekt neplní své zákonné povinnosti. Žalobkyně dále namítala, že napadená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná, protože se žalovaný nezabýval všemi námitkami uvedenými v odvoláních, a to zejména k neúčinnosti doručení na adrese, na které je adresát neznámý, a nesplnění podmínek pro vyměření daně podle pomůcek. Závěrem žalobkyně zrekapitulovala uplatněné námitky a navrhla, aby soud žalobou napadená rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství včetně rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu, územního pracoviště pro Prahu 6, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
8. Žalovaný ve vyjádření k podaným žalobám poukázal na znění § 17 až 20 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen také „**zákon o správě daní a poplatků**“). Z § 19 odst. 1 věta druhá tohoto zákona dle něj vyplývá, že při doručování lze doručit zásilku i v případě, že se adresát písemnosti v místě svého pobytu, sídla nebo adresy pro doručování, které ohlásil správci daně, nezdržuje. Žalobkyně požádala dne 6. 1. 2006 o doručování na předmětnou adresu, a jelikož do 2. 7. 2015 nebyla nahlášena žádná změna, bylo postupováno podle § 44 odst. 3 daňového řádu. Žádost žalobkyně o doručování na sdělenou adresu nebyla účinností daňového řádu dotčena. K námitkám o

nemožnosti využití fikce doručení uvedl žalovaný, že na doručenkách bylo označeno, že bylo adresátu zanecháno poučení, správní orgán vycházel z toho, že upozornění bylo zaručeno na „jiném vhodném místě“, pokud na určené adrese nebyla nalezena schránka pro doručování. Odpovědnost za přebírání písemností na zvolené doručovací adrese jde dle žalovaného k tíži daňového subjektu.

9. Žalovaný dále uvedl, že při nahlížení do trestního spisu obdržel předmětné usnesení vrchního státního zastupitelství, ze kterého vyplynulo, že žalobkyně obdržela od subjektů, ke kterým nebyla žalobkyně v rodinném nebo příbuzenském vztahu, movité věci, které byly uvedeny v tomto usnesení. Ke stanovení daně podle pomůcek přistoupil žalovaný pro nesoučinnost daňového subjektu, o tomto oprávnění byla žalobkyně vyrozuměna ve výzvě k podání daňového přiznání. Stanovení daně dokazováním předpokládá, že daňový subjekt podá daňové přiznání, dokazováním se následně prokazuje skutečnosti, které v daňovém přiznání daňový subjekt sám uvedl, popřípadě měl uvést. Pokud však daňový subjekt daňové přiznání ani na výzvu správce daně nepodá, je z logiky věci vyloučeno stanovení daňové povinnosti dokazováním, daňový subjekt se vlastní vinou zbavuje možnosti prokázat základ daně. Pokud je namítáno, že žalovaný se nevypořádal s argumenty odvolání, poukázal žalovaný na judikaturu, z níž vyplývá, že tuto povinnost nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku, neurčitou námitkou lze reagovat i tak, že v odůvodnění rozhodnutí správní orgán vyjádří názor odlišný od odvolatele, který přesvědčivě odůvodní. I v těchto věcech navrhl žalovaný zamítnutí podané žaloby.
10. V replice ze dne 19. 12. 2019 žalobkyně zdůraznila, že mezi daňovým subjektem a žalovaným panuje spor o to, zda měl správce daně výzvu doručovat na adresu, kterou žalobkyně uvedla dne 6. 1. 2016 ve vztahu k Finančnímu úřadu v Karlových Varech, či nikoli. S odkazem na ustanovení zákona o správě daní a poplatků (§ 17, § 19, § 21, § 22) dovodila, že vzhledem k neexistenci univerzálního správce daně, nemohl daňový subjekt, který požádal o doručování na jím zvolenou adresu u jednoho konkrétního správce daně, důvodně předpokládat, že tento úkon bude účinný vůči všem správcům daně na území České republiky ve všech daňových řízeních, a to i pro případy řízení zahajovaných v budoucnu. Žádost učiněná žalobkyní ve vztahu k Finančnímu úřadu v Karlových Varech byla účinná pouze vůči tomuto správci daně. Pokud se finančnímu úřadu opakovaně zásilky zasílané na předmětnou adresu vracely s údajem, že adresát je neznámý a nemá schránku, měl věnovat více pečlivosti posouzení otázky, zda si daňový subjekt tuto adresu zvolil a zda účinky žádosti z roku 2006 stále trvají a jsou relevantní k příslušnému správci daně. Zopakovala, že nebyly splněny podmínky pro doručování fikcí, a odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48.
11. Žalovaný v duplikách z počátku roku 2020 poukázal na to, že žalobkyně přebírá text rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48, přičemž námitka, že žádost o doručování ze dne 6. 1. 2006 byla adresována Finančnímu úřadu v Karlových Varech, a nikoli Finančnímu úřadu pro hl. m. Prahu, v žalobách uplatněna nebyla. Poukázal na to, že předmětná námitka byla vznesena poprvé až při ústním jednání dne 28. 3. 2019 před Městským soudem v Praze ve věci vedené pod sp. zn. 6 Af 69/2016 a následně v kasační stížnosti vedené Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 1 Afs 168/2019. Podstatou námítky, uplatněné v žalobě, bylo pouze to, zda oznámení doručovací adresy za účinnosti zákona o správě daní a poplatků má právní

účinky též za účinnosti daňového řádu. Námitku ohledně nesprávného doručování z důvodu, že žádost o doručování byla uplatněna u jiného správce daně, je nutno považovat za námitku, která byla uplatněna až v doplnění ze dne 19. 12. 2019, a jde o námitku opožděnou.

12. Dále žalovaný uvedl, že se neztotožňuje se závěry Nejvyššího správního soudu, vyjádřenými v rozsudku ze dne 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48, ohledně závěru o volbě doručovací adresy za účinnosti zákona o správě daně a poplatků a jejími účinky za účinnosti daňového řádu. Žalovaný uvedl, že není pochyb o tom, že žádost o doručování ze dne 6. 1. 2006 je právním úkonem ve smyslu § 264 odst. 2 daňového řádu, dotčené ustanovení hovoří o tom, že zůstávají zachovány účinky právních úkonů učiněných do dne nabytí účinnosti daňového řádu, tzn. za účinnosti zákona o správě daní a poplatků. Jde o obecné pravidlo stanovené daňovým řádem, že právní úkony a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti daňového řádu, zůstávají zachovány. Tím je zajištěna kontinuita v právních vztazích. Žalovaný má za to, že platnost a relevantnost uvedeného právního úkonu žalobkyně nebyla účinností daňového řádu nijak dotčena, resp. účinky nahlášení doručovací adresy zůstaly zachovány, přičemž zároveň platí, že správce daně doručuje příslušné písemnosti podle zákona účinného v době doručování, jímž byl v tomto případě daňový řád. Žalovaný projevil souhlas se závěrem Městského soudu v Praze, který byl vyjádřen ve věci vedené pod sp. zn. 6 Af 69/2016 a sp. zn. 6 Af 74/2016, kde uvedl, že právní zakotvení institutu adresy pro doručování bylo shodné jak za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, tak podle daňového řádu. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně žádost o doručování uplatnila u tehdy místně příslušného správce daně v Karlových Varech, poté, kdy došlo ke změně místně příslušného správce daně, došlo k postoupení celého spisu žalobkyně se současným zachováním účinků všech učiněných podání, tedy včetně právního úkonů v podobě uplatnění žádosti o doručování. Změna místní příslušnosti nemůže mít vliv na účinky právního úkonu – žádosti o doručování – v tom směru, že by došlo k jejich pozbytí. Žalovaný má za to, že v případě, že dojde ke změně místní příslušnosti, zůstávají jednoznačně zachovány účinky právního úkonu, které byly uplatněny u předchozího místně příslušného správce daně. V řízení o dani darovací, vedeného Finančním úřadem pro hl. m. Prahu, existovala žádost o doručování na jinou adresu ve smyslu § 44 odst. 3 daňového řádu, tudíž při doručování nedošlo k žádnému pochybení. Setrval na návrhu o zamítnutí podané žaloby jako nedůvodné.
13. Dále žalovaný zaujal stanovisko k běhu lhůty pro stanovení daně s odkazem na § 148 odst. 1 a odst. 2 daňového řádu s tím, že má za to, že došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně a tato lhůta dosud neuplynula.

III.

Právní posouzení

14. Městský soud v Praze přezkoumal na základě podaných žalob žalobou napadená rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uvedených a po posouzení věci dospěl soud k závěru, že žaloba je důvodná. Podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále „s. ř. s.“), rozhodl soud bez nařízení jednání, když účastníci k výslovné žádosti soudu nevyjádřili s takovýmto postupem nesouhlas, má se tedy za to, že s rozhodnutím bez jednání souhlasí.

15. Městský soud při posouzení věci vycházel zejména z obsahu správních spisů a důkazů předložených stranami. Dále také zohlednil níže popsanou judikaturu správních soudů, která zformovala jasný právní názor ve skutkově téměř shodných případech.
16. Ze všech předložených správních spisů daňových orgánů obou stupňů je patrné, že daňová řízení, která byla ukončena napadenými rozhodnutími žalovaného, byla zahájena „Výzvou k podání daňového přiznání“.
17. Uvedené výzvy byly správcem daně, Finančním úřadem pro hl. m. Praze, územním pracovištěm pro Prahu 6, doručovány na adresu: Hlavní kancelář ODS, Jánský Vršek 1, Praha 1, Nové Město. Ze spisového materiálu je zřejmé, že žalobkyni nebyly tyto výzvy doručeny, z doručenek je zřejmé, že zásilky byly připraveny k vyzvednutí, adresát (žalobkyně) byl vyzván k vyzvednutí zásilek a bylo zanecháno poučení. Následně pošta předmětné zásilky vrátila s tím, že zásilky byly uloženy a připraveny k vyzvednutí, protože zásilky nebyly vyzvednuty do deseti dnů do dne, kdy byly připraveny k vyzvednutí, vrací se zásilka správci daně. Na vrácené doručence je pak poznámka, že adresát je neznámý a nemá na uvedené adrese schránku.
18. Ve spisech je dále založeno „Ocenění movité věci“, které zpracoval referent oceňování Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ve vztahu k jednotlivým movitým věcem, jež byly předmětem zdanění.
19. Následně Finanční úřad pro hl. m. Prahu, územní pracoviště pro Prahu 6, vydal platební výměry na daň darovací, kterými byla žalobkyni vyměřena darovací daň podle pomůcek, a to s odkazem na usnesení Vrchního státního zastupitelství v Olomouci ze dne 16. 3. 2015, č. j. 4 VZV 5/2013.
20. Ze spisů vyplývá, že platební výměry, kterými byla žalobkyni vyměřena darovací daň, byly již doručovány zástupci žalobkyně.
21. V soudním spise je dále založeno usnesení Vrchního státního zastupitelství v Olomouci ze dne 16. 3. 2015, sp. zn. 4 VZV 5/2013, podle něhož bylo zahájeno trestní stíhání žalobkyně pro zločin krádež daně, poplatku a jiné povinné platby, jehož se měla dopustit tím, že v období let 2012 a 2013 přijala ve 29 případech movité věci a zkrátila darovací daň v celkové výši 705.925 Kč.
22. V soudním spise je dále založena žádost, která byla adresována Finančnímu úřadu v Karlových Varech a témuž úřadu doručena dne 6. 1. 2006 ve věci změny adresy pro doručování, s tím, že žalobkyně žádá o provedení změny adresy pro doručování, a to: Hlavní kancelář ODS, Jánský Vršek 13, 110 01 Praha. Ve spise je dále založena žádost o změnu doručovací adresy ze dne 20. 7. 2015, která byla uvedeného dne doručena Finančnímu úřadu pro hl. m. Prahu, územnímu pracovišti pro Prahu 6, podle něhož žalobkyně dává na vědomí změnu doručovací adresy, a to: XX, XX.
23. Z výše uvedeného obsahu spisového materiálu je zřejmé, že zásadní námitkou podaných žalob je námitka o tom, že výzvy k podání přiznání k darovací dani byly správcem daně nesprávně zasílány na adresu: Hlavní kancelář ODS – Jánský Vršek 13, Praha 1 – Nové Město, 110 01 Praha 1, tedy na adresu, kterou žalobkyně označila jako adresu pro doručování ve svém podání ze dne 6. 1. 2006, kterou zaslala Finančnímu úřadu v Karlových Varech. Lze poznamenat, že ze spisového materiálu je zřejmé, že šlo o adresu odlišnou od bydliště žalobkyně.

24. Městskému soudu je z úřední činnosti známo, že shodnou otázkou správnosti doručování zásilek žalobkyni na předmětnou adresu: Hlavní kancelář ODS, Jánský Vršek 13, Praha 1 – Nové Město, 110 01 Praha 1, kterou žalobkyně označila jako adresu pro doručování ve svém podání ze dne 6. 1. 2006, kterou zaslala Finančnímu úřadu v Karlových Varech, se ve vztahu ke shodným účastníkům zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48.
25. Nejvyšší správní soud se vzhledem k tomu, že v mezidobí došlo ke změně právní úpravy (od 1. 1. 2011 nabyt účinnosti daňový řád a předcházející zákon o správě daní a poplatků pozbyl účinnosti k 31. 12. 2010), zabýval charakterem úkonu žalobkyně ze dne 6. 1. 2006 a dospěl k závěru, že tato žádost žalobkyně je právním úkonem ve smyslu § 264 odst. 2 daňového řádu, se závěrem, že jde o úkon daňového subjektu a účinky, které vyvolá, je nutno i po 1. 1. 2011 (tedy od účinnosti daňového řádu) posuzovat podle zákona o správě daní a poplatků. Konstatoval, že zákon o správě daní a poplatků opravňoval daňový subjekt sdělit správci daně adresu pro doručování, na které se zdržuje, a v takovém případě bylo povinností správce daně pokusit se o doručování právě na tuto adresu. Dále se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, jakým způsobem bylo třeba úkon (sdělení adresy pro doručování) učinit a jaké byly účinky tohoto úkonu. Výkladem § 21 odst. 3 a odst. 7 zákona o správě daní a poplatků dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že tzv. jiná podání v daňových věcech, mezi které patří i žádost o změnu doručovací adresy, je nutno učinit na určeném místě, a to u místně příslušného správce daně. Pouze jemu může být podání adresováno a pouze jeho také může zavazovat. Aby tedy podání vyvolalo žádaný účinek, bylo nutno podat ho u místně příslušného správce daně. Nejvyšší správní soud konstatoval, že „*současně je nutno z tohoto ustanovení dovodit, že právě a pouze vůči tomuto správci daně je takové podání účinné. Naopak z žádného ustanovení zákona o správě daní a poplatků nelze dovodit, že tento úkon by měl vyvolávat účinky i vůči těm správcům daně, kterým nebyl adresován*“. Uvedený výklad dle názoru Nejvyššího správního soudu podporuje též znění § 22 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků o povinnosti místně nepříslušného správce daně postoupit věc správci daně příslušnému.
26. Nejvyšší správní soud uvedl, že: „*Shora podaný výklad též plně odpovídá tomu, že jednotlivé finanční úřady byly podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech samostatnými správními úřady (stejně je tomu podle nyní účinné právní úpravy – viz § 1 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky). Neexistoval tedy jeden univerzální ‚správce daně‘. V případě jednoho daňového subjektu pak mohlo probíhat současně několik daňových řízení u různých správců daně v závislosti na tom, o jakou daňovou povinnost se jednalo. Místní příslušnost tak mohla být určena buď podle bydliště, sídla, provozovny či umístění nemovitosti, které se daňová povinnost týká, atd. V žádném svém ustanovení zákon o správě daní a poplatků neukládal místně příslušnému správci daně povinnost informovat o úkonu, který vůči němu daňový subjekt učinil, jiného správce daně (samozřejmě, pokud adresátem tohoto úkonu nebyl jiný místně příslušný správce daně). V případě, že daňový subjekt učinil podání - požádal o doručování na jím zvolenou adresu - u jednoho konkrétního správce daně, nemohl důvodně předpokládat, že tento úkon bude účinný vůči všem správcům daně na území České republiky ve všech daňových řízeních, a to i pro případy daňových řízení zahajovaných v budoucnu, ačkoli vůči nim žádný takový úkon neučinil. Takový výklad by znamenal, vzhledem k tomu, že místně příslušnými mohou být v daňových řízeních téhož daňového subjektu odlišní správcé daně, že by příslušný správce daně dříve, než provede určitý úkon v řízení, musel oslovit všechny ostatní*

správce daně, zda u nich v minulosti nebyla podána žádost o doručování na zvolenou adresu. Takový výklad však nemá v zákonu o správě daní a poplatků žádnou oporu a nelze jej dovozovat ani z obecné povinnosti součinnosti správních orgánů navzájem (srov. obdobně ze dne 19. 2. 2014, č. j. 1 Afs 88/2013 – 66, či ze dne 10. 4. 2015, č. j. 4 Afs 8/2015 – 36). Pro daňový subjekt by pak předestřený postup správce daně byl zcela nepředvídatelný. Naopak, jak již soud zdůraznil shora, tím, že zakládá povinnost daňového subjektu činit podání u místně příslušného správce daně (tedy u správce daně příslušného k vedení konkrétního daňového řízení), recipročně stanoví předpoklad, že takové podání je účinné právě (a pouze) vůči tomuto správci daně. Není přitom podstatné, že v podání samotném není vymezeno, že směřuje pouze vůči konkrétnímu správci daně.“

27. Nejvyšší správní soud dále uvedl, že: „Aplikováno na nyní posuzovanou věc (která je, pokud jde o doručování, shodná s nynějšími žalobami v této věci – pozn. městského soudu), je nutno dospět k závěru, že stěžovatelčina žádost ze dne 6. 1. 2006 byla účinná pouze vůči Finančnímu úřadu v Karlových Varech (resp. později vůči Finančnímu úřadu pro Karlovarský kraj, na který podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, přešla s účinností od 1. 1. 2013 jeho působnost). V řízení o dani darovací, vedeném Finančním úřadem pro hlavní město Prahu neexistovala žádost o doručování na jinou adresu ve smyslu § 44 odst. 3 daňového řádu. Správce daně proto pochybil, pokud při doručování postupoval podle tohoto ustanovení a stěžovatelce výzvu nedoručoval na adresu podle § 44 odst. 1 daňového řádu. Nad rámec nutného odůvodnění soud v této souvislosti konstatuje, že zjevným signálem, ze kterého mohl finanční úřad dovodit, že uvedená adresa není stěžovatelkou zvolenou adresu pro doručování podle § 44 odst. 3 daňového řádu, představovaly okolnosti spojené s doručováním písemností v řízení o dani darovací. Pokud se finančnímu úřadu opakovaně (a to i v dalších řízeních o dani darovací) vracely zásilky zasílané na dotčenou adresu s údajem, že adresát je zde neznámý a nemá schránku, měl jistě věnovat více pečlivosti posouzení otázky, zda si stěžovatelka skutečně tuto adresu jako doručovací zvolila a zda účinky žádosti z roku 2006 stále trvají a jsou ve vztahu k příslušnému správci daně vůbec relevantní. Za takové situace nebyly naplněny podmínky pro doručení fikcí (uložením), neboť nedošlo k doručování na správnou adresu. Právní fikce coby nástroj odmítnutí reality právem je nástrojem výjimečným. Aby mohla svůj účel (dosažení právní jistoty) splnit, musí respektovat všechny náležitosti, které s ní zákon spojuje. Jak uvedl Ústavní soud, „institutem náhradního doručování se vytváří právní fikce, že účinky doručení písemnosti nastanou po uplynutí stanovené doby ex lege i vůči tomu, kdo písemnost fakticky nepřevzal. (...) Z hlediska ústavnosti je třeba striktně trvat na dodržení všech zákonných podmínek pro vznik dané fikce“ (nález ze dne 3. 6. 2003, sp. zn. II. ÚS 23/03; srov. též nález ze dne 1. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 92/01). Nebyly tak dány ani podmínky pro stanovení daně podle pomůcek na základě § 145 odst. 1 daňového řádu a současně nebyl řádně doručen platební výměr.“
28. Z výše uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu je zřejmé, že Nejvyšší správní soud zaujal právní názor o nesprávnosti postupu správce daně při doručování výzev k podání daňového přiznání. Nejvyšší správní soud zcela jednoznačně konstatoval, že výzvy nebyly řádně doručeny, a tudíž nebyly ani dány podmínky pro stanovení daně podle pomůcek ve smyslu § 145 odst. 1 daňového řádu.
29. Městský soud v Praze neshledal žádné důvody k tomu, aby se od uvedeného právního názoru Nejvyššího správního soudu odchýlil, a to i s přihlédnutím k tomu, že uvedený

právní názor byl vyjádřen také v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2020, č. j. 9 Afs 152/2019-58.

30. Pokud jde o další námitky, ve kterých žalobkyně namítala nezákonnost použitých pomůcek a nedostatky při prokazování vzniku daňové povinnosti, vycházel soud rovněž z názoru Nejvyššího správního soudu, který konstatoval, že v situaci, kdy výzva k podání daňového přiznání nebyla žalobkyni dosud řádně doručena, nemohl se soud již zabývat dalšími námitkami zpochybňujícími postup správce daně při stanovení daně (bod 48 odůvodnění rozsudku NSS z 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48), a to i s přihlédnutím k tomu, že ze spisového materiálu je zřejmé, že námitky uplatněné v kasační stížnosti byly v zásadě shodné s námitkami v podaných žalobách.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

31. Z výše uvedených důvodů soud žalobou napadená rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.). Na žalovaném bude, aby znovu rozhodl o podaných odvoláních proti platebním výměrům, kterými byla žalobkyni vyměřena darovací daň.
32. Pro úplnost soud k vyjádření žalovaného uvádí, že neshledal důvodným jeho stanovisko, že námitka spočívající v tom, že žádost ze dne 6. 1. 2006 o změnu doručování, byla uplatněna opožděně. Z obsahu podaných žalob je zřejmé, že žalobkyně od počátku namítala nesprávnost postupu správce daně při doručování předmětných záseků na adresu „Hlavní kancelář ODS – Jánský Vršek 13, Praha 1“. Nejde tedy o nově uplatněnou námitku, nýbrž o její rozvedení a bližší zdůvodnění. Pokud žalovaný v duplikách z počátku roku 2020 dovozuje, že nedošlo k prekluzi daňové povinnosti, je nutno – i s odkazem na zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48, konstatovat, že otázka prekluze musí být posouzena žalovaným správním orgánem v dalším řízení, a to při respektování právního názoru, který Nejvyšší správní soud vyjádřil ve zmíněném rozsudku pod body 51–55 odůvodnění tohoto rozsudku ohledně přerušení či stavění prekluzivní lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu.
33. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., žalobkyně měla ve věci plný úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení přísluší v plném rozsahu. Náklady řízení představují odměnu za zastoupení žalobkyně advokátem a částku představující zaplacené soudní poplatky. Pokud jde o výši odměny za zastoupení žalobkyně, vycházel soud - vzhledem ke spojení věcí - při stanovení výše odměny za zastupování z § 12 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, podle něhož při spojení dvou a více věcí, pro něž spojení ke společnému projednání není stanoveno jiným právním předpisem, se za tarifní hodnotu považuje součet tarifních hodnot spojených věcí.
34. Tarifní hodnota u žalob na přezkoumání rozhodnutí správního orgánu je částka 50.000,- Kč [§ 9 odst. 4 písm. c) vyhlášky č. 177/1996 Sb.]. Součet tarifních hodnot za 6 spojených věcí představuje částku 300.000,- Kč. Odměna za jeden úkon právní služby z této tarifní hodnoty představuje částku 9.500,- Kč. Za dva úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby) přísluší odměna za zastupování ve výši 19.000,- Kč. Součástí odměny za zastupování jsou režijní paušály po 300 Kč v každé věci

(§ 13 vyhlášky č. 177/1996 Sb.); tedy dva paušály v každé věci násobeno 6 žalobami = 12 paušálů, což činí 3.600,- Kč). Celkem odměna za zastupování za dva úkony právní služby v této věci představuje částku 22.600,- Kč. K této částce je nutno připočítat daň z přidané hodnoty, když zástupce žalobkyně doložil, že je plátcem této daně. Daň z přidané hodnoty představuje 21 % z částky 22.600,- Kč, tedy částku 4.746,- Kč. Celkem odměna za zastupování představuje částku 27.346 Kč. K této částce pak přísluší žalobkyni náhrada nákladů řízení spočívající v zaplaceném soudním poplatku z každé žaloby, za 6 žalob tedy částka 18.000,- Kč. Celkem náklady řízení představují částku 45.346,- Kč.

35. Pro úplnost soud uvádí, že zástupce žalobkyně učinil ve vztahu k soudu úkon ze dne 19. 12. 2019. Ve vztahu k tomuto úkonu neshledal soud důvody pro přiznání odměny za zastupování, neboť z obsahu tohoto podání je zřejmé, že jde v zásadě o opakování argumentace obsažené v žalobě a jinými slovy konstatované důvody, jež jsou obsaženy v rozsudku ze dne 18. 12. 2019, č. j. 1 Afs 168/2019-48, který zástupce žalobkyně k tomuto podání rovněž přiložil.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí (výroky II. a III.) 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.

Praha 10. září 2020

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu