



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudkyň JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Ivety Postulkové v právní věci

žalobce: **M. C., DIČ X**
bytem X

zastoupeného Mgr. Zdeňkem Vaňátkem, advokátem
sídlem Národní 365/43, 110 00 Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 10. 2016, č.j. 44232/16/5200-10421-711811

t a k t o :

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 10. 2016, č.j. 44232/16/5200-10421-711811, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 3, ze dne 6. 1. 2016, č.j. 7352793/15/2003-51521-104392, tak, že konkludentní vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací

období roku 2008 ze dne 20. 5. 2009 se nahrazuje platebním výměrem na tuto daň vydaným ve smyslu ustanovení § 139, § 140 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a žalobci se podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle daňového řádu vyměřuje daň ve výši 0 Kč, daňová ztráta ve výši 37 054 Kč a daňový bonus podle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč.

2. Žalobce namítá, že napadeným rozhodnutím byl porušen zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), neboť skutkový stav nemá oporu ve spise a žalobce byl postupem žalovaného zkrácen na svých právech. Žalobce zdůraznil, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rámci přezkumného řízení, avšak platební výměr na daň ze dne 20. 5. 2009 z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 nabyt právní moci dne 1. 8. 2009. Zákonná dvouletá lhůta pro zahájení přezkoumání uvedeného platebního výměru dle § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, ve znění platném pro rok 2010, skončila pro rok 2008 dnem 31. 12. 2011. V této lhůtě muselo být rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9. 12. 2010, č.j. 15049/10 -1100-100525, o nařízení přezkoumání platebního výměru doručeno žalobci, což se ale nestalo.
3. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že rozhodnutí mu bylo doručeno 20. 12. 2010, což dle žalovaného vyplývá z doručky založené ve spise. Adresátem rozhodnutí byl Mgr. M. J., daňový poradce, tehdejší zplnomocněnec žalobce. Z doručky vyplývá, že na pobočce České pošty došlo k přesměrování předmětné poštovní zásilky na adresu sídla právnické osoby AGAR, Na Výtoni 12, a to na základě telefonické žádosti adresáta (zmocněnce žalobce). Žalobce však popírá, že by on nebo tehdejší zmocněnec Mgr. M. J. dal jakýkoli pokyn České poště k přeposílání listiny. Navíc zásilka byla převzata někým ze společnosti ADAR s.r.o., nikoli Mgr. M. J., a z ničeho nevyplývá, že by tato osoba byla M. J. zmocněna k převzetí zásilky. V důsledku této procesní vady byla zkrácena práva žalobce. Žalobce vyjádřil navíc přesvědčení, že mělo být doručováno do datové schránky zmocněnce, stejně tak jako jiné, v té době doručované zásilky.
4. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 5 A 191/2012-88 ze dne 25.5.2016, který se zabýval shodnou otázkou. Je přesvědčen o tom, že není možné dospět k závěru, že písemnost nebyla žalobci doručena a rozhodnutí je proto nezákonné. Skutečnost, že si zmocněnec nechal písemnost přeposlat na jinou adresu, a to právnické osoby, v níž byl v té době jednatelem a společníkem, a na které měl zavedený způsob přebírání písemnosti skrze oprávněnou osobu, nemůže být přičítáno k tíži správce daně. Žalovaný uvedl, že nemá důvod pochybovat o tom, že Česká pošta zaslala dopis na telefonickou žádost zmocněnce, když tento jediný byl o jejím uložení zpraven, a nelze uvažovat o tom, že by tak pošta činila sama z vlastní iniciativy. K doručování do datových schránek uvedl, že v té době ještě datoví poradci neměli zřízeny datové schránky, ale měli pouze datové schránky podnikajících fyzických osob. Do těchto datových schránek pak byly zasílány pouze písemnosti týkající se jejich vlastních daňových povinností a písemnosti jejich klientů byly odesílány prostřednictvím poskytovatele

poštovních služeb. Výjimky byly dělány pouze na přímou žádost daňového poradce. Závěrem pak navrhl, aby soud žalobu zamítl a žalobci nepřiznal náhradu nákladů řízení.

5. Soud projednal věc bez nařízení jednání za situace, kdy žádný z účastníků k výzvě soudu nevyjádřil výslovný nesouhlas s tímto postupem. Má se proto za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)].
6. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem soud zjistil, že daňový subjekt zaslal dne 18. 9. 2007 správci daně oznámení o změně účetního období z kalendářního roku na hospodářský rok. Z podání vyplývalo, že účetní období roku 2007 bude trvat od 1. 1. 2007 do 31. 3. 2008 a další účetní období budou vždy začínat 1. 4. a končit 31. 3. následujícího roku. Žalobce podal dne 24. 3. 2009 řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008 na základ daně ve výši 14 177 055 Kč. Finanční úřad pro Prahu 3 jako správce daně vyměřil žalobci daňovou povinnost na dani z příjmů fyzických osob za rok 2008 ve výši 2 099 910 Kč.
7. Dne 9. 12. 2010 vydalo Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu na základě podnětu Finančního úřadu pro Prahu 3 rozhodnutí č.j. 15049/10-1100-100525, kterým nařídilo přezkoumání rozhodnutí vydaného podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků z důvodu porušení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, podle kterého mohou účetní jednotky uplatnit hospodářský rok pouze po oznámení závěru změny účetního období místně příslušnému správci daně nejméně tři měsíce před plánovanou změnou účetního období, jinak účetní období zůstává nezměněno.
8. Rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště Praha 3, o výsledku přezkumného řízení ze dne 6. 1. 2016, č.j. 7352793/15/2003-51521-104392, bylo rozhodnuto, že se platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 20. 5. 2009, kterým byla vyměřena daň z příjmů fyzických osob, mění tak, že se žalobci vyměří daň z příjmů fyzických osob za rok 2008 ve výši 0 Kč.
9. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, kterým prvostupňové rozhodnutí ze dne 6. 1. 2016 změnil tak, že konkludentní vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008 ze dne 20. 5. 2009 dle ustanovení § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků se nahrazuje platebním výměrem na tuto daň vydaným ve smyslu ustanovení § 139, § 140 a § 147 daňového řádu a daňovému subjektu se podle zákona o daních z příjmů a daňového řádu vyměří daň ve výši 0 Kč, daňová ztráta ve výši 37 054 Kč a daňový bonus podle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč.
10. O podané žalobě rozhodl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 4. 12. 2017, č. j. 11 Af 68/2016-47, tak, že žalobu zamítl a žádnému z účastníků nepřiznal náhradu nákladů řízení, neboť dospěl k závěru, že námitka vznesená žalobcem nesměřuje proti

napadenému rozhodnutí. V odůvodnění svého rozhodnutí dále uvedl, že žalobce sice podal žalobu, ve které se domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 10. 2016, č.j. 44232/16/5200-10421-711811, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 3, ze dne 6. 1. 2016, č.j. 7352793/15/2003-51521-104392, avšak námitka nesprávného doručení směřuje výlučně proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9. 12. 2010, č.j. 15049/10-1100-100525, o nařízení přezkoumání platebního výměru. Tímto rozhodnutím bylo nařízeno přezkoumání rozhodnutí o vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2008 na základě podnětu Finančního úřadu pro Prahu 3, tedy z moci úřední. Žalobce se však mohl svých práv, jejichž porušení namítá, domáhat žalobou proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu o nařízení přezkumného řízení. Předmětem řízení v této věci však není rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení, a proto se soud nemohl námitkou směřující proti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení zabývat.

11. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 4. 12. 2017, č. j. 11 Af 68/2016-47, zrušil ke kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 11.4.2019, č.j. 9 Afs 457/2017-40, a věc vrátil Městskému soudu v Praze, když dal městskému soudu obecně za pravdu, že rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení je samostatně přezkoumatelné jako rozhodnutí podle § 65 s.ř.s. a žalobce tedy mohl námitky uplatnit v žalobě proti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení. Nejvyšší správní soud ovšem dovodil, že žalobce nemá povinnost svoje námitky proti nařízení přezkumného řízení uplatnit výlučně v rámci žaloby proti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení a nelze mu upřít právo uplatnit je také v žalobě proti konečnému rozhodnutí.
12. Nejvyšší správní soud dal tedy městskému soudu za pravdu, že žalobce mohl uplatnit své námitky v žalobě proti rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení. Současně však dospěl k závěru, že žalobci nelze upřít právo uplatnit je také v žalobě proti konečnému rozhodnutí. Ačkoliv tedy námitky vznesené žalobcem v podané žalobě nesměřují proti žalobou napadenému rozhodnutí, Městský soud v Praze vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu přistoupil k jejich vypořádání. Při přezkumu vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 soudního řádu správního) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
13. Žalobce v podané žalobě vznesl pouze jednu námitku, když uvedl, že řízení o přezkoumání platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za rok 2008 ve výši 2 099 910 Kč bylo zahájeno až po uplynutí dvouleté zákonné lhůty stanovené v § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, ve znění platném pro rok 2010. Je přesvědčen o tom, že rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9. 12. 2010, č.j. 15049/10-1100 -100525, o nařízení přezkoumání platebního výměru, mělo být žalobci doručeno do 31. 12. 2011, což se podle něj nestalo, neboť toto rozhodnutí nebylo řádně doručeno tehdejšímu zmocněnci žalobce Mgr. M. J., daňovému poradci.

14. Soud se proto zabýval otázkou, zda rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení ze dne 9. 12. 2010 bylo žalobci řádně doručeno dne 20. 12. 2010, jak tvrdí žalovaný. Ve správním spise je založena kopie doručky s uvedením adresy, na kterou bylo zmocněnci žalobce Mgr. M. J., daňovému poradci, zasíláno rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení. Jednalo se o adresu X. Adresa je na doručce přeškrtnuta a rukou je napsáno AGAR, na Výtoni 12, 128 00 Praha 2; na levé straně doručky je k předtištěnému údaji „Zásilka byla uložena dne“ doplněno datum 16. 12. 2010 a razítko se jménem a podpis. Potvrzení přijetí zásilky je datováno dne 20. 12. 2010, v kolonce podpis je razítko společnosti ADAR, s.r.o., Na Výtoni 12, 128 00 Praha 2, pod tím v kolonce vztah příjemce k adresátovi je napsáno „sídlo“ a v kolonce jméno a příjmení příjemce (pokud není adresátem) je vyplněno jméno „M. B.“. Ve správním spise je dále založena odpověď České pošty, s.p., která na výzvu Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu k poskytnutí údajů ohledně předmětné zásilky sdělila, že zásilka adresovaná na Mgr. M. J., adresou X byla dodána na adresu ADAR s.r.o., Na Výtoni 12, 128 00 Praha 2, na telefonickou žádost adresáta.
15. Poštovní služby poskytuje Česká pošta, s.p. na základě zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů (zákon o poštovních službách). V době doručování předmětné zásilky platil resortní předpis – sdělení č. 69/2008 (SP) Českého telekomunikačního úřadu – udělení poštovní licence. Změnu místa dodání poštovní zásilky upravoval čl. 29 tohoto předpisu, který v odst. 1 stanovil, že Česká pošta, s.p. může dodat poštovní zásilku v jiném místě, než uvedeném v poštovní adrese, jestliže se o novém místě pobytu nebo o novém sídle adresáta dozvěděla od adresáta nebo jiným hodnověrným způsobem. V daném případě se jednalo o jednorázovou dosílku poštovní zásilky na žádost adresáta této zásilky, kterou adresát zásilky učinil dle sdělení pošty telefonicky na poště, na které byla zásilka uložena. Z doručky, založené ve správním spise, je zřejmé, že zásilka byla uložena dne 16. 12. 2010. Ze sdělení pošty pak vyplývá, že zásilka byla doslána na adresu ADAR s.r.o. na telefonickou žádost adresáta. Soud nemá důvod pochybovat o tom, že o doslání zásilky na adresu společnosti ADAR, s.r.o. požádal adresát této zásilky Mgr. M. J., daňový poradce, neboť právě on byl dodací poštou vyzooměn o jejím uložení. Navíc požádal o její doručení do sídla společnosti, jejímž byl jednatelem. Telefonickou žádost adresáta zásilky na poště, na které je zásilka uložena, o doslání této konkrétní zásilky na jinou adresu, lze považovat za hodnověrné sdělení o novém místě pobytu adresáta zásilky. Soud dodává, že od 1. 1. 2013 je účinná vyhláška č. 464/2012 Sb., o stanovení specifikace jednotlivých základních služeb a základních kvalitativních požadavků na jejich poskytování, a i v současné době může adresát zásilky jednorázově u konkrétní již uložené zásilky požádat telefonicky nebo ústně na poště, na které je zásilka uložena, o jednorázové doslání této konkrétní zásilky na jiné místo. O této možnosti informuje Česká pošta, s.p., i na svých webových stránkách.
16. Soud tedy vychází ze zjištění, že adresát předmětné zásilky Mgr. M. J., daňový poradce, jemuž byla zásilka adresována do místa bydliště, telefonicky požádal o její doslání na adresu sídla společnosti ADAR s.r.o. Podle obchodního rejstříku přesné označení společnosti je ADAR – Agentura daňových rad, s.r.o. a Mgr. M. J. byl v době od 15. 1. 1998 do 23. 12. 2014 jednatelem této společnosti. Předmětnou zásilku, na které byl řádně označen její příjemce, jakož i písemnosti touto zásilkou doručované,

převzal pověřený pracovník společnosti ADAR s.r.o. Vzhledem k ustanovení § 17 odst. 10 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého mohou být písemnosti určené daňovému poradci doručovány také jeho pracovníkům, kteří jím byli pověřeni přebírat písemnosti, je třeba považovat takovou zásilku za řádně doručenou.

17. Soud poukazuje také na skutečnost, že dne 17. 1. 2011 žalobce, resp. jeho zástupce Mgr. M. J., daňový poradce, požádal o doručení rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení z důvodu, že mu tyto listiny nebyly doručeny do datové schránky, a zároveň žádal i o vyslovení neúčinnosti doručení z důvodu, že nebylo možno si písemnost vyzvednout, jelikož nebyla do datové schránky doručena. Žalobce, resp. jeho zástupce, tedy považoval rozhodnutí za nedoručená právě jen z důvodu, že nebyla doručena do datové schránky daňového poradce, nikoliv z důvodu, že se s nimi dosud neseznámil.
18. Na základě shora uvedeného má soud za to, že rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení vydané dne 9. 12. 2010 Finančním ředitelstvím pro hl. m. Prahu bylo žalobci doručeno dne 20. 12. 2010. Rozhodnutí o nařízení přezkoumání platebních výměrů na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 tak bylo vydáno a žalobci doručeno ve lhůtě stanovené v § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.
19. Co se týče skutečnosti, že žalovaný rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení vydané dne 9. 12. 2010, nedoručil Mgr. M. J., daňovému poradci, do datové schránky, nýbrž toliko prostřednictvím provozovatele poštovních služeb, je nutné konstatovat, že správní orgán nepostupoval v souladu s § 17a zákona o správě daní a poplatků. Toto ustanovení jasně stanoví povinnost správního orgánu doručovat písemnosti adresátovi, který má zpřístupněnu datovou schránku, primárně podle zvláštního zákona, kterým je zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, jež s účinností od 1. 7. 2009 zavedl do právní úpravy doručování prioritu doručování prostřednictvím datových schránek (§ 17 odst. 1 zákona o elektronických úkonech). Teprve v případě, že písemnost není možné doručit do datové schránky účastníka řízení, resp. jeho zástupce, je možné doručovat ji prostřednictvím pošty nebo je může správní orgán doručit svými pracovníky (§ 17 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků).
20. Ze správního spisu vyplývá, že správní orgán doručil rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení Mgr. M. J., daňovému poradci, prostřednictvím České pošty, s.p., nikoliv do datové schránky. Správní orgán tak učinil údajně z důvodu, že daňový poradce neměli v té době zřízeny datové schránky – typ datové schránky daňový poradce, ale pouze datové schránky podnikajících fyzických osob. Uvedené tvrzení je však zcela irelevantní, neboť je nepochybné, že Mgr. M. J., daňový poradce, měl v rozhodné době zřízenou datovou schránku podnikající fyzické osoby. Sám správní orgán mu v přezkumném řízení do datové schránky písemnosti doručoval.
21. Ze shora uvedeného je patrné, že v daném případě správní orgán nerespektoval zákonem stanovená pravidla pro doručování, neboť doručoval rozhodnutí o nařízení přezkumu prostřednictvím provozovatele poštovních služeb, ačkoliv měl Mgr. M. J., daňový poradce, zpřístupněnu datovou schránku.

22. Uvedené pochybení však nemůže mít vliv na platnost doručení ani na zákonnost vydaného rozhodnutí. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 6. 3. 2009, č.j. 1 Afs 148/2008-73, rozsudek ze dne 16. 12. 2010, č.j. 1 As 90/2010-95, dostupné na www.nssoud.cz), významnou je skutečnost, zda rozhodnutí správního orgánu bylo doručeno účastníkovi, popř. jeho zástupci, jiným nezpochybnitelným způsobem (v daném případě prostřednictvím provozovatele poštovních služeb), a on se tak mohl s jeho obsahem seznámit. V takovém případě je naplněna materiální funkce doručení, tj. seznámení se s obsahem písemnosti. Jinými slovy je-li adresát s obsahem písemnosti seznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykázáno předepsaným způsobem, nemá význam. Nedodržení formy samo o sobě neznamená, že se doručení musí zopakovat, rozhodující je, zda se písemnost dostala do rukou adresáta. Od uvedených závěrů nemá Městský soud v Praze důvod se odchýlit.
23. Městský soud v Praze tedy s ohledem na shora uvedené dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně, neboť žalobci bylo rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9. 12. 2010, č.j. 15049/10-1100-100525, o nařízení přezkoumání platebního výměru doručeno v zákonem stanovené dvouleté lhůtě pro zahájení přezkoumání uvedeného platebního výměru dle § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Proto žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.
24. O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í :

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.

Praha 24. července 2019

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu