



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudkyň Mgr. Aleny Krýlové a Mgr. Gabriely Bašné v právní věci žalobce: **M. C.**, zastoupen Mgr. Zdeňkem Vaňátkem, advokátem se sídlem Národní 365/43, Praha 1 proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu** se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se podanou žalobou domáhal ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu, který spatřoval v tom, že žalovaný prováděl úkony v rámci přezkumného řízení ve věci daňové povinnosti žalobce na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a roku 2008 po uplynutí lhůty pro stanovení daně a po uplynutí lhůty pro zahájení a vedení takového řízení. Žalobce konstatoval, že využil všech možných právních prostředků před nezákonným zásahem tím, že v souladu s daňovým řádem podal stížnost proti postupu žalovaného a následně i žádost o přešetření způsobu vyřízení stížnosti. Protože v okamžiku podání žaloby nezákonný zásah správního orgánu stále trval a byl zaměřen přímo proti žalobci, domáhal se žalobce, aby soud žalovanému zakázal porušovat jeho práva a přikázal mu přezkumné řízení ve věci daňové povinnosti za rok 2007 a rok 2008 zastavit.

Žalobce v podané žalobě shrnul skutkový stav, uvedl, že podal dne 18.9.2007 žádost o změnu zdaňovacího období z kalendářního roku na účetní rok, ze které vyplynulo, že účetní

období roku 2007 bude od 1.1.2007 do 31.3.2008. Další zdaňovací období, odpovídající účetnímu roku pak bude začínat od 1.4. a končit k 31.3. Dne 12.6.2008 bylo podáno daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2007. Platebním výměrem ze dne 27.7.2008 byla vyměřena k tomuto zdaňovacímu období daňová povinnost, platební výměr nabyt právní moci dne 31.10.2008. Dne 24.3.2009 bylo podáno daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008. Na základě tohoto přiznání žalovaný konkludentně vyměřil daňovou povinnost za zdaňovací období 2008 ke dni 30.6.2009.

Na základě podnětu Finančního úřadu pro Prahu 3 vydalo Finanční ředitelství pro hl.m. Prahu (dále jen „Finanční ředitelství“) dne 9.12.2010 dvě rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí o vyměření daně z příjmů fyzických osob, a to za zdaňovací období 2007 pod č.j. 15050/10-1100-100525 a za zdaňovací období 2008 pod č.j. 15049/10/1100-100525 (dále jen „rozhodnutí o nařízení přezkoumání“). Žalobce namítá, že tato rozhodnutí o nařízení přezkoumání nebyla platně doručena do sféry žalobce do 31.12.2010. Ke skutečnému doručení do sféry žalobce došlo dle tvrzení žalobce až dne 6.6.2012. Doručovaná rozhodnutí o nařízení přezkoumání byla údajně uložena dne 16.12.2010 u držitele poštovní licence České pošty, s.p.. Aniž by adresát písemnosti dal České poště, s.p. v prosinci 2010 jakýkoliv pokyn k přeposlání zásilky, tato byla svévolně přeposlána a předána jiné osobě, než je osoba adresáta, přestože doručovaná písemnost byla označena k doručení jen do vlastních rukou. Třetí osoba údajně doručovanou zásilku převzala dne 20.12.2010. V období ode dne vydání rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení ze dne 9.12.2010 až ke dni 5.6.2012 žalovaný nečinil vůči žalobci žádné úkony v rámci přezkumného řízení.

První úkon přezkumného řízení, který žalovaný vůči žalobci učinil, byla výzva ze dne 5.6.2012 k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. Proti tomuto úkonu podal žalobce podle § 261 daňového řádu stížnost a následně žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti, čímž vyčerpal právní prostředky ochrany proti nezákonnému zásahu, který trval do dne podání žaloby.

V další části žaloby žalobce konkretizoval jednotlivá porušení zákona žalovaným. Prvotní nezákonnost spatřuje žalobce v postupu žalovaného, který úkony přezkumného řízení k daňové povinnosti za zdaňovací období 2007 a 2008 realizuje po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Přezkoumávané rozhodnutí ve vztahu k roku 2007 nabylo právní moci 31.10.2008, lhůta pro zahájení přezkumného řízení uplynula dne 31.12.2010. Z hlediska materiálního doručení písemnosti doručované v prosinci 2010 nebyly doručeny žalobci ani jeho zástupci. Žalobce nepopírá, že písemnost byla doručena třetí osobě, doručení třetí osobě však nelze považovat za řádné doručení žalobci. Pokud by předmětnou písemnost bez oprávnění přeposlanou Českou poštou, s.p. na adresu společnosti ADAR, s.r.o., převzal na dané adrese skutečně adresát označený správcem daně, z hlediska materiálního principu doručení by bylo možné dovodit, že k materiálnímu doručení nakonec přes nezákonnost na straně správce daně a nesprávný postup České pošty, s.p. skutečně došlo. Takto skutečnost neobstojí. Přezkumné řízení nebylo s ohledem na chybu v doručování rozhodnutí o nařízení přezkumného řízení ve věci daňové povinnosti za rok 2007 zahájeno před uplynutím lhůty pro jeho zahájení, tj. před 31.12.2010. I pokud by bylo přezkumné řízení zahájeno chybným doručením dne 20.12.2010, při skutečnosti, že žalovaný neučinil v následujících 17 měsících žádné další skutečné úkony ve věci daňového řízení, je možné takovéto zahájení přezkumného řízení považovat za zahájení formální, které nemůže mít skutečný vliv na přerušení prekluzivní lhůty pro změnu pravomocně stanovené daně. V tomto směru žalobce odkázal na závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 1.6.2010, č.j. 2Afs 35/2009-124. Přezkoumávané rozhodnutí ve vztahu k roku 2008 nabylo právní moci dne 30.7.2009, lhůta pro zahájení přezkumného řízení by dle zákona o správě daní a poplatků uplynula dne 31.12.2011. Shodně jako v případě zdaňovacího období 2007 ke skutečnému zahájení přezkumného řízení mohlo dojít až dne 5.6.2012, tedy po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Argumentace stran uplynutí prekluzivní lhůty pro rok 2007 plně dopadá i na rok 2008.

Žalobce dále namítá porušení pravidla přechodných ustanovení § 264 daňového řádu, kterými se určuje postup u řízení zahájených za účinnosti zákona o správě daní a poplatků a dosud neskončených do 31.12.2010. Žalobce konstatuje, že přezkumné řízení mělo být dle žalovaného údajně zahájeno dne 20.12.2010, tj. za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, s ohledem na ust. § 264 bod 1 daňového řádu, se bude postupovat dle daňového řádu. Samotný postup při přezkumném řízení je upraven v § 121 a násl. daňového řádu, přičemž lhůta pro stanovení daně se v případě zahájení přezkumného řízení prodlužuje o jeden rok v souladu s ust. § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu. Žalobce si je vědom, že daňový řád v bodě 4 přechodných ust. § 264 samostatně upravuje běh a lhůtu pro vyměření daně u řízení započatých před

účinností daňového řádu. To znamená, že účinnost daňového řádu by nic neměnila na skutečnosti údajného zahájení přezkumného řízení ke dni 20.12.2010. Není sporu o tom, že ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků nemělo vliv na ustanovení § 47 stejného zákona. Druhá věta ust. § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků stanovující maximální desetiletou lhůtu pro vyměření daně není účinkem právní skutečnosti přezkumného řízení. Tím by byla pouze věta první, ale ta na případ v souladu s judikaturou nedopadá. Desetiletá lhůta ve druhé větě § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků byla pouze mezní hranicí pro vyměření. Stejná desetiletá lhůta je i v daňovém řádu. Žalobce dovozuje, že při posuzování lhůt pro stanovení daně je nutné vždy vycházet z jejího počátku a jejího konce. Bez ohledu na to, že podle žalobce nedošlo k zahájení přezkumného řízení v roce 2010, je nutné řešit otázku konce lhůty pro stanovení daně. Pokud žádný účinek právní skutečnosti není v § 55b zákona o správě daní a poplatků, je na místě aplikace obecného ust. § 264 bodu 1 daňového řádu. Návazně na situaci dopadá ust. § 148 odst. 2 daňového řádu, které je nejbližším ustanovením upravujícím lhůtu pro skončení přezkumného řízení a potažmo stanovujícím novou lhůtu pro stanovení daně. V případě zahájení dozorčího prostředku se dle § 148 odst. 2 písm. c) daňového řádu lhůta pro stanovení daně prodlužuje o jeden rok. To znamená, že pokud by bylo hypoteticky přezkumné řízení skutečně zahájeno dne 20.12.2010, lhůta pro stanovení daně uplynula po účinnosti daňového řádu nejpozději 31.12.2011. Úkony žalovaného ve věci přezkumného řízení provedené dne 5.6.2012 jsou tedy úkony po uplynutí lhůty pro stanovení daně a jako postup žalovaného je postupem nezákonným.

V závěru žaloby žalobce namítl porušení § 106 daňového řádu, když žalovaný přes jeho upozornění na zánik lhůty pro stanovení daně přezkumné řízení nezastavil. Poukázal též na porušení základních zásad správy daní dle § 5, 7 a 8 daňového řádu.

V replice k vyjádření žalovaného pak žalobce upozornil, že žalovaný zaměňuje požadavek, který žalobce ve věci jemu tehdy neznámého řízení, zahájeného v prosinci 2010, vznesl. Žalobce nepožadoval osvědčení neúčinnosti doručení, ale vždy tvrdil, že mu předmětné rozhodnutí nebylo doručeno. To, že finanční ředitelství, resp. generální finanční ředitelství, na místo řízení o novém doručení, vedla řízení o neúčinnosti doručení, je nepodstatné a pro současné řízení irelevantní. Argumentace žalovaného údajnou desetiletou lhůtou podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků nemá oporu v rozumném výkladu práva. Žalobce poukázal, že jeho výklad o použití § 148 odst. 2 daňového řádu v návaznosti na § 264 odst. 1 daňového řádu je zcela logický. Pokud by náhodou nějaký správce daně postupoval zcela nečinně a případné vedené přezkumného řízení zahájeného kupříkladu v roce 2008, tak výkladem dle žalobce by to znamenalo, že ode dne 1.1.2011 musí být přezkumné řízení dokončeno do jednoho roku. V takovém případě by se prostě na to vztáhla nová lhůta z daňového řádu, která by začala běžet právě s účinností daňového řádu.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě popsal průběh daňového řízení. Uvedl, že obě rozhodnutí o nařízení přezkoumání byla žalobci doručena dne 20.12.2010. Dne 17.1.2011 byla Finančnímu úřadu pro Prahu 3 doručena žádost žalobce o doručení rozhodnutí o nařízení přezkoumání a o vyslovení neúčinnosti doručení. Dne 13.10.2011 bylo žalobci doručeno rozhodnutí čj. 7714/11-1100-100525, jímž finanční ředitelství, kterému byla žádost jako příslušnému orgánu postoupena, žádost žalobce zamítlo. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí Finančního ředitelství bylo zamítnuto rozhodnutím Generálního finančního ředitelství, čj. 13554/12-2110-011826 a napadené rozhodnutí o zamítnutí žádosti tím bylo potvrzeno. Dne 5.6.2012 byla žalobci doručena výzva k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, přičemž žalobce následně žalovanému předložil fotokopie hlavní účetní knihy za období 2007 a 2008. Žalovaný uvedl, že nesouhlasí se žalobcem, že rozhodnutí o nařízení přezkoumání nebyla žalobci doručena v prosinci 2010. Finanční ředitelství vypsalo v souladu s udělenou plnou mocí doručenkou na adresu zástupce žalobce, daňového poradce Mgr. M. J. Další průběh doručování již správní orgán nemohl ovlivnit, když zástupce žalobce požádal Českou poštu, s.p. o přeposlání dané písemnosti na jinou adresu. Převzme-li pověřený pracovník písemnost určenou daňovému poradci, má takové převzetí podle § 17 odst. 10 zákona o správě daní a poplatků účinky řádného doručení daňovému poradci. K tvrzení žalobce, že po zahájení řízení dne 20.12.2010 žalovaný učinil další úkon až dne 5.6.2012, žalovaný namítl, že v mezidobí probíhala řízení nadřízených orgánů, přičemž rozhodnutí o odvolání vydané Generálním finančním ředitelstvím bylo žalovanému doručeno až dne 15.5.2012. S ohledem na průběh daňového řízení se tudíž nejednalo o formální zahájení přezkumného řízení. K porušení pravidel přechodných ustanovení, které namítá žalobce ve druhém žalobním bodě, dle žalovaného nedošlo. Podle názoru žalovaného dále neexistuje důvod k zastavení řízení. Žalovaný také uvedl, že neporušil zásadu rychlosti zakotvenou v § 7

daňového řádu, jelikož s výzvou k předložení důkazních prostředků vyčkával do skončení řízení vedených nadřízenými správními orgány. K porušení § 8 daňového řádu se žalobce nemůže vyjádřit, protože se tato námitka týká skutečností posuzovaných v rozhodnutí, které nevydal žalovaný. Žalovaný žádal soud, aby žalobu zamítl.

Žalovaný, kterým se po organizační změně provedené zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, stal Finanční úřad pro hlavní město Prahu, doplnil své původní vyjádření k podané žalobě a předložil soudu i odpovídající důkazní prostředky, které nebyly k původnímu vyjádření přiloženy. V tomto doplnění vyjádření poukázal na znění ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků a na ustálenou soudní judikaturu tuto zákonnou normu vykládající (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 7Afs 20/2007-73 ze dne 23.2.2010- bod 23 a následující). Dále poukázal na údaje vyplývající z předloženého správního spisu. Konstatoval, že ze správního spisu vyplývá, že platební výměry na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a 2008 v daném případě nabyly právní moci dne 29.9.2008 (rok 2007) a 30.4.2009 (rok 2008). Zákonná dvouletá lhůta pro zahájení přezkoumání uvedených platebních výměrů dle § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků tak končila pro rok 2007 dnem 31.12.2010 a pro rok 2008 dnem 31.12.2011. V uvedených lhůtách musela být rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu o nařízení přezkoumání těchto platebních výměrů vydána a současně daňovému subjektu (žalobci) doručena. Uvedené lhůty byly v obou případech splněny, neboť obě správní rozhodnutí byla Finančním ředitelstvím pro hlavní město Prahu shodně vydána dne 9.12.2010 a doručena žalobci dne 20.12.2010. Konstatovaný závěr o dodržení dvouleté lhůty dle § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků žalovaný dokladuje doručenkou, na kterou byla dosílána adresátovi obě rozhodnutí o nařízení přezkoumání. Z předkládané doručenky vyplývá, že adresátem obou rozhodnutí byl Mgr. M. J., daňový poradce, O. 169, J., tedy zmocněnec žalobce na základě plné moci datované dnem 6.3.2007, správci daně doručené dne 26.3.2007. Na pobočce České pošty, s.p. došlo k přesměrování předmětné poštovní zásilky na adresu sídla právnické osoby ADAR, Na Výtoni 12, 128 00 Praha 2. Přesné označení právnické osoby zní „ADAR – Agentura daňových rad, s.r.o.“. Mgr. M. J. byl v té době jednatelem uvedené společnosti. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu výzvou ze dne 19.1.2012 zjišťovalo okolnosti postupu České pošty, s.p. při doručování předmětné zásilky a v odpovědi ze dne 15.2.2012 mu bylo Českou poštou, s.p. sděleno že „zásilka adresovaná na Mgr. M. J., adresou O. 169, J. byla doslána na adresu ADAR, s.r.o. Na Výtoni 12, 128 00 Praha 2 na telefonickou žádost adresáta“. Žalovaný je tak přesvědčen, že příslušný orgán finanční správy unesl jím nesené důkazní břemeno, týkající se správnosti (zákonnosti) doručení rozhodnutí o nařízení přezkoumání. Obě tato rozhodnutí byla doručena dne 20.12.2010, tj. ve dvouleté lhůtě, stanovené v § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků s tím, že zahájené řízení musí být ukončeno nejpozději ve lhůtě deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, tj. do 31.12.2007 (pro rok 2007) a do 31.12.2008 (pro rok 2008). Na této skutečnosti nemění nic ani fakt, že dne 1.1.2011 nabyl účinnosti nový procesní daňový předpis – daňový řád. Žalovaný poukázal na ust. § 264 odst. 1 daňového řádu a na úpravu „přezkumného řízení“ v ust. § 121 až 123 daňového řádu. Žádná časová omezení (vyjma lhůt, ve kterých lze přezkoumání nařídit, a konečné desetileté lhůty pro stanovení daně v § 148 odst. 5 daňového řádu) tato ustanovení daňového řádu nestanoví. Žalovaný opětovně navrhl, aby soud žalobu pro nedůvodnost zamítl.

Podáním ze dne 12.2.2016 žalovaný soudu sdělil, že dne 6.1.2016 vydal ve věci zahájených přezkumných řízení dvě rozhodnutí, jedno týkající se daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a druhé týkající se daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008. Proti oběma správním rozhodnutím byl v zákonné lhůtě podán řádný opravný prostředek.

Soud opětovně nařídil ve věci ústní jednání, při kterém nově zvoleného zástupce žalobce poučil o náležitostech žalobního návrhu v řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, a to s ohledem na skutečnost, že přezkumná řízení, jejichž zastavení se žalobce původním návrhem domáhal, již skončila vydáním rozhodnutí, a umožnil žalobci úpravu žalobního návrhu. Žalobce opětovně požádal o odročení jednání. Soud jeho žádosti vyhověl. Při ústním jednání, které se konalo dne 25.5.2016, žalobce nejprve předložil písemné doplnění správní žaloby s nově upraveným žalobním návrhem, který však následně ještě do protokolu pozměnil, a to tak, že žádá, aby soud určil, že přezkumná řízení vedená na základě rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 9.12.2010, č.j. 15050/10-1100-50525 a č.j.: 15049/10-1100-100525, byla nezákonným zásahem.

Soud se nejprve zabýval otázkou, zda rozhodnutí o nařízení přezkoumání ze dne 9.12.2010 byla žalobci doručena dne 20.12.2010, jak tvrdí žalovaný. Ve správním spise je vedle kopie založen i originál doručky, na kterou byla zástupci žalobce Mgr. M. J., daňovému poradci, zasílána obě rozhodnutí o nařízení přezkoumání, a to na adresu O. 169, J. Adresa je na doručence přeškrtnuta a rukou je napsáno ADAR, na Výtoni 12, 128 00 Praha 2; na levé straně doručky je k předtištěnému údaji „Zásilka byla uložena dne“ doplněno 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 O. 169, J. byla dodána na adresu ADAR, s.r.o., Na Výtoni 12, 128 00 Praha 2 na telefonickou žádost adresáta.

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 dosilku poštovní zásilky na žádost adresáta této zásilky, kterou adresát zásilky učinil dle sdělení pošty telefonicky na poště, na které byla zásilka uložena. Z levé strany 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 jen on byl dodací poštou vyznamován 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.

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.. 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, Mgr. M. J., daňový poradce, 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. Soud poukazuje také na skutečnost, že žádost ze dne 17.1.2011 žádal žalobce, resp. jeho zástupce Mgr. M. J., daňový poradce, o doručení rozhodnutí o nařízení přezkoumání 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, daňový poradce, tedy považoval rozhodnutí za nedoručená právě jen z důvodu, že nebyla doručena do datové schránky daňového poradce. Ve stížnosti proti postupu správce daně ze dne 14.6.2012 pak žalobce mimo jiné brojí proti formálnímu zahájení přezkumného řízení dne 20.12.2010 a v bodě 7 stížnosti uvádí, že „Je patrné, že zahájení daňového řízení formálním doručením dne 20.12.2010 bylo pouze umělé a mělo patrně jen sloužit k prolomení lhůty pro stanovení daně. O vlivu umělé zahajovaných řízení na přerušení lhůty pro stanovení daně lze odkázat na celkem ustálenou judikaturu stran zahajování daňových kontrol před koncem roku...“.

Na základě shora uvedeného má soud za to, že rozhodnutí o nařízení přezkumu vydaná dne 9.12.2010 Finančním ředitelstvím pro hl.m. Prahu byla žalobci doručena dne 20.12.2010. Rozhodnutí o nařízení přezkoumání platebních výměrů na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a

2008 tak byla vydána a žalobci doručena ve lhůtě stanovené v § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.

Důvodnou neshledal soud ani žalobní námitku, týkající se nesprávné aplikace přechodného ustanovení § 264 daňového řádu. Jak soud konstatoval již shora, v daném případě byla přezkumná řízení zahájena dne 20.12.2010, tj. za účinnosti zákona o správě daní a poplatků. Podle ustálené judikatury k § 55b zákona o správě daní a poplatků platilo, že přezkoumání daňového rozhodnutí je možné tehdy, pokud je rozhodnutí o povolení nebo nařízení přezkoumání vydáno (§ 55b odst. 4 zákona o správě daní a poplatků) a daňovému subjektu doručeno ve lhůtě dvou let následujících po roce, v němž přezkoumávané rozhodnutí nabylo právní moci (§ 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků), byť by se tak stalo již po uplynutí lhůty podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Ani další průběh zahájeného přezkumného řízení, ani průběh případného řízení o odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkoumání již lhůta podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků nemohla ovlivnit. Platilo, že řízení o mimořádném opravném prostředku netvoří s původním – pravomocně ukončeným – vyměřovacím řízením jeden celek; jeho zahájení (rozhodnutí o povolení nebo nařízení přezkumného řízení) tak není úkonem, který by běh tříleté lhůty pro vyměření daně přerušil, neboť tato lhůta již byla využita, „konzumována“ a splnila svůj účel a daň byla pravomocně v minulosti vyměřena. (Srovnej usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 9.3.2010, č.j. 1Afs 97/2008-88 a ze dne 23.2.2010, č.j. 7Afs 20/2007). I pro zahájená přezkumná řízení však platilo, že musejí být dokončena ve lhůtě deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, tj. prekluzivní lhůta podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.

Podle přechodného ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu platí, že řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší. Podle odst. 4 věta první téhož ustanovení běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován.

V souzené věci byla přezkumná řízení zahájena 22.12.2010 a pro jejich dokončení platila pouze desetiletá prekluzivní lhůta podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, která započala podle zákona o správě daní a poplatků a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu. Daňový řád v § 148 odst. 5 stanoví rovněž jako konečnou lhůtu pro stanovení daně lhůtu desetiletou.

Za důvodnou nemůže soud považovat ani námitku, že přezkumná řízení zahájená doručením rozhodnutí o nařízení přezkumu dne 20.12.2010 byla zahájena pouze formálně, když žalovaný neučinil v následujících 17 měsících žádné další skutečné úkony ve věci daňového řízení. Žalobce zde poukazuje na judikaturu soudů týkající se daňové kontroly, tedy zcela jiného institutu, než je přezkoumání daňového rozhodnutí. Pro platné zahájení přezkoumání daňového rozhodnutí je podstatné to, zda byly splněny zákonné podmínky, v daném případě podmínky § 55b zákona o správě daní a poplatků, tedy zda rozhodnutí o nařízení přezkoumání bylo vydáno a daňovému subjektu doručeno ve lhůtě dvou let následujících po roce, v němž přezkoumávané rozhodnutí nabylo právní moci.

Soud dodává, že žalobce podal dne 17.1.2011 žádost o vyslovení neúčinnosti doručení rozhodnutí o nařízení přezkoumání. O této žádosti rozhodovalo Finanční ředitelství pro hl.m. Prahu a následně o odvolání Generální finanční ředitelství. Skutečnost, že žalovaný čekal na potvrzení včasnosti a tedy správnosti zahájení přezkumného řízení, nelze považovat za neodůvodněné průtahy přezkumného řízení.

Ze všech shora uvedených důvodů Městský soud v Praze žalobu zamítl, jako nedůvodnou.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Úspěšnému žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí **l z e** 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). 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.

V Praze dne 25. května 2016

JUDr. Eva P e c h o v á, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková