



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Olgy Stránské a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a JUDr. Milana Podhrázkého, v právní věci žalobců **a) J. K.**, nar. a **b) D. K.**, bytem x, obou zastoupených Mgr. Kateřinou Bubeníkovou, advokátkou se sídlem Malá Štěpánská 1932/3, 120 00 Praha 2, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem x, o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2014, č. j. 12428/14/5000-14104-703916 a ze dne 14. 5. 2014, č. j. 12412/14/5000-14104-703916, o předpisu úroku z prodlení daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007,

t a k t o :

- I.** Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2014, č. j. 12428/14/5000-14104-703916 a ze dne 14. 5. 2014, č. j. 12412/14/5000-14104-703916, **se zrušují** a věc se **vrací žalovanému k dalšímu řízení**.
- II.** Žalovaný je povinen zaplatit žalobcům do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení částku **16.520,- Kč**, k rukám jejich právní zástupkyně, Mgr. Kateřiny Bubeníkové, advokátky.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobci se dvěma samostatnými žalobami domáhají zrušení shora označených rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný jejich odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Středočeský kraj, Územní pracoviště v Nymburku (dále jen „správce daně“), ze dne 11. 11. 2013, č. j. 3763347/13/2118-24802-204682 a ze dne 9. 10. 2013, č. j.

3517359/13/2118-24802-204682, zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil. Těmito rozhodnutími správce daně byly vydány podle ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu a podle ustanovení § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, platební výměry na úrok z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmu fyzických osob ze zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007, na základě kterých byl žalobce a) vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení ve výši 2 407 293,- Kč a žalobkyně b) o předpisu úroku z prodlení ve výši 89 480,-Kč.

Usnesením ze dne 19. 8. 2014, č. j. 46 Af 11/2014-26, spojil soud řízení o obou žalobách, původně vedených pod sp. zn. 46 Af 11/2014 a 46 Af 12/2014, ke společnému řízení vedenému pod sp. zn. 46 Af 11/2014.

Obě žaloby obsahují shodně toliko jeden žalobní bod zpochybňující právní moc rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 30. 5. 2011, č. j. 1900/11-1100-203537, a č. j. 1903/11-1100-203537, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobců proti doměření daně z příjmu fyzických osob za rok 2007 (dále jen „podkladová rozhodnutí“), na jejichž základě správce daně a žalovaný shledali u žalobců prodlení s úhradou daňové povinnosti a předsali jim úroky z prodlení. Žalobci namítli, že jim však tato rozhodnutí o doměření daně nikdy nebyla Finančním ředitelstvím v Praze doručena a proto nemohou být v právní moci. Uvedli, že dle sdělení žalovaného byla předmětná rozhodnutí doručována držitelem poštovní licence v listinné podobě. Tato rozhodnutí však do dispoziční sféry zmocněnce žalobců nevstoupila, neboť je nepřevzal. Vzhledem ke skutečnosti, že zmocněnec žalobců, daňový poradce Ing. L. V., měl v době vydání podkladových rozhodnutí zřízenou aktivní datovou schránku typu „podnikající fyzická osoba“ podle ustanovení § 4 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o elektronických úkonech“) a Finanční ředitelství v Praze tak mělo povinnost doručit svá rozhodnutí právě do této datové schránky, nebylo možné uplatnit fikci doručení. Žalobci shrnuli, že jelikož podkladová rozhodnutí nikdy nenabyla právní moci, nemohla jim založit povinnost k úhradě daňové povinnosti a tedy ani nemohlo dojít k prodlení, za něž jim byl předsán úrok.

Z výše uvedených důvodů navrhli žalobci soudu, aby zrušil rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věci k dalšímu řízení. Pro úplnost soud dodává, že žalobci zjevně nedopatřením navrhli v petitu zrušení rozhodnutí správce daně, nicméně s ohledem na řádné označení žalovaného i text celé žaloby je zřejmé, že brojí proti rozhodnutím žalovaného.

V písemných vyjádřeních k žalobám žalovaný uvedl, že dle jeho názoru nelze v řízení o příslušenství daně předsaném v roce 2013 argumentovat nesprávným doručením rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému vyměření daně, již se příslušenství týká, které bylo vydáno v roce 2011. Uvedl, že proti podkladovým rozhodnutím nebyla podána žaloba, a je s podivem, že zástupce žalobce, Ing. L. V., jako daňový poradce, neučinil žádný úkon např. k vyslovení neúčinnosti doručení. Dále uvedl, že v plné moci pro Ing. L. V. ze dne 10. 2. 2011 není uvedena identifikace datové schránky, pouze je zvýrazněným písmem uvedeno sídlo daňového poradce v x. Na tuto adresu tedy Finanční ředitelství v Praze písemnosti doručovalo. Bylo na daňovém poradci, aby si během 10 dnů uloženou zásilku vyzvedl na poště, což neučinil. Uvedl, že Finanční ředitelství v Praze postupovalo správně, pokud

nedoručovalo do datové schránky podnikající fyzické osoby Ing. L. V. - daňového poradce a zdůraznil, že Ing. L. V. neměl v té době povinnost mít zřízenou datovou schránku typu „daňový poradce“, navíc žádný takový typ datové schránky v té době ani neexistoval. Správce daně, resp. odvolací orgán tak neměl povinnost mu do datové schránky doručovat, neboť jak již bylo výše řečeno a jak vyplývá z Pokynu Generálního finančního ředitelství GFR D-7, do datové schránky podnikající fyzické osoby mají být doručovány pouze písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti, zatímco písemnosti vztahující se k činnosti daňového poradce mají být doručovány v listinné podobě. Z výše uvedených důvodů navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud v Praze zjistil ze správního spisu následující skutečnosti:

Na základě provedené kontroly mj. daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007, byla žalobcům dodatečně vyměřena daňová povinnost ve výši 4.221.184,- Kč žalobci a) a 116.240,- Kč žalobkyni b). Proti dodatečným platebním výměrům č. j. 27566/10/053912204682 ze dne 24. 3. 2010 a č. j. 39195/10/053912204682 ze dne 15. 4. 2010 byla podána odvolání. Finanční ředitelství v Praze vydalo rozhodnutí o odvolání č. j. 1900/11-1100-203537 a č. j. 1903/11-1100-203537 ze dne 30. 5. 2011, kterým změnilo doměřenou daň na částku 3 128 480,- Kč pro žalobce a) a částku 116.304,- Kč pro žalobkyni b), splatnou podle ustanovení § 143 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, v náhradní lhůtě, a to do 15 dnů ode dne doručení uvedeného rozhodnutí.

Správce daně vydal dne 11. 11. 2013 a 9. 10. 2013 podle ustanovení § 264 odst. 14 daňového řádu a podle § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP), platební výměry na úrok z prodlení úhrady daňových povinností na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007, na základě kterých byl žalobce a) vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení ve výši 2.407.293,- Kč s tím, že rozdíl mezi celkovou výší úroku z prodlení (2 407 293,- Kč) a již sděleného úroku z prodlení (2.155 986,- Kč) činí 251.307,- Kč a žalobkyně b) byla vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení ve výši 89.480,- Kč s tím, rozdíl mezi celkovou výší úroku z prodlení (89.480,- Kč) a již sděleného úroku z prodlení (80.137,- Kč) činí 9.343,- Kč.

Proti těmto platebním výměrům podali žalobci odvolání, která žalovaný napadenými rozhodnutími zamítl a platební výměry správce daně potvrdil. V odůvodnění svých rozhodnutí uvedl, že zákon o elektronických úkonech umožňoval v daném období zřídit daňovému poradci nebo advokátovi na jeho žádost datové schránky, a to typu „podnikatelské fyzické osoby“ a „fyzické osoby“. Tento zákon však v daném období neumožňoval zřídit typ datové schránky „daňový poradci“. Generální finanční ředitelství vydalo pokyn řady č. D 7 týkající se postupu správců daně při doručování prostřednictvím datových schránek, který je zveřejněn na internetových stránkách finanční správy. Z uvedeného pokynu vyplývá, že pokud má daňový poradce (osoba uvedená v ustanovení § 4 odst. 3 zákona o elektronických úkonech) zřízenou pouze datovou schránku „podnikající fyzické osoby“, správce daně bude do této datové schránky doručovat písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti daňového poradce. Písemnosti vztahující se k jeho činnosti daňového poradce (tzn. jakožto zástupci daňového subjektu v daňovém řízení) bude doručovat v listinné podobě dle § 43 a § 44 daňového řádu.

Krajský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vycházel ze skutkového

a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Pro přehlednost soud nejprve připomíná, že v případě „podkladových rozhodnutí“ byl správcem daně Finanční úřad v Nymburku a odvolacím správním orgánem Finanční ředitelství v Praze. V důsledku změn v organizaci orgánů finanční správy od 1. 1. 2012 pak v případě napadených rozhodnutí je správcem daně Finanční úřad pro Středočeský kraj a odvolacím správním orgánem Odvolací finanční ředitelství.

Skutkové otázky jsou mezi účastníky nesporné. Je nesporné, že zmocněnec žalobců, daňový poradce Ing. L. V., měl v době vydání podkladových rozhodnutí zřízenou datovou schránku typu „podnikající fyzická osoba“ (§ 4 zákona o elektronických úkonech). Rovněž je nesporné, že obě podkladová rozhodnutí byla zmocněnci žalobců doručována prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb, přičemž ani v jednom případě nebyla zmocněncem žalobců převzata.

Spornou otázkou mezi účastníky je, zda mělo Finanční ředitelství v Praze povinnost doručovat podkladová rozhodnutí do datové schránky zmocněnce žalobců. Odpověď soudu na tuto otázku je kladná.

Podle ustanovení § 42 daňového řádu *„Osobě, která má zpřístupněnu datovou schránku, se doručuje elektronicky podle jiného právního předpisu“*. Daňový řád tak jednoznačně vyžaduje doručování písemností do datové schránky, pakliže ji dotyčná osoba má zpřístupněnu. K tomu soud dodává, že na tuto povinnost nemá žádný vliv, zda dotyčná osoba informuje správní orgán, že má zřízenou datovou schránku – správní orgán je povinen si tuto informaci (jež je ostatně veřejně dostupná) zjistit sám.

Žalovaný ve svém vyjádření argumentoval, že zmocněnec žalobců měl v době vydání podkladových rozhodnutí zřízenou datovou schránku typu „podnikající právnická osoba“ a nikoliv typu „daňový poradce“. Tato argumentace však není důvodná. Soud zcela souhlasí s argumentací žalobců, že zákon o elektronických úkonech typ datové schránky „daňový poradce“ nezná. Zákon o elektronických úkonech rozlišuje pouze 4 typy datových schránek: typ „fyzická osoba“ (§ 3), typ „podnikající fyzická osoba“ (§4), typ „právnická osoba“ (§5) a typ „orgán veřejné moci“ (§6). Všechna další podrobnější členění shora uvedených typů datových schránek jsou opatřeními provozovatele systému a jejich hlavním účelem je zajistit větší přehlednost systému datových schránek. Datová schránka zmocněnce žalobce, která je v současnosti vedena provozovatelem systému datových schránek zjednodušeně jako typ „daňový poradce“, však není z pohledu zákona o elektronických úkonech ničím jiným než datovou schránkou „podnikající fyzické osoby“ podle ustanovení § 5 tohoto zákona. Soud tak konstatuje, že zmocněnec žalobce měl v době vydání podkladových rozhodnutí zřízenou a zpřístupněnou řádnou datovou schránku odpovídající typu „podnikající fyzická osoba“ a bylo tedy povinností žalovaného podkladová rozhodnutí do této schránky doručovat.

Žalovaný na podporu svých závěrů argumentoval rovněž pokynem Generálního finančního ředitelství GFR D-7, podle kterého do datové schránky podnikající fyzické osoby mají být doručovány pouze písemnosti ve věci jeho vlastní daňové povinnosti, zatímco písemnosti vztahující se k činnosti daňového poradce mají být doručovány v listinné podobě. Vzhledem k důvodům, jež byly vyloženy v předchozím odstavci, však soud konstatuje, že tento pokyn Generálního finančního ředitelství je v příslušné pasáži nezákonným pro rozpor s ustanovením § 42 daňového řádu a Finanční ředitelství v Praze jím tak nebylo vázáno,

jelikož interní předpis správního orgánu, který je v rozporu se zákonem, musí zákonu ustoupit a nemůže být aplikován.

Soud si je vědom, že právní názory i judikatura nebyly v otázce doručování podnikajícím fyzickým osobám – advokátům a daňovým poradcům v období před 1. 1. 2012 jednotné. Nicméně ani v této situaci nemůže postup Finančního ředitelství v Praze obstát, jelikož Finanční úřad v Nymburku zmocněnci žalobců doručil dodatečné platební výměry na daň z příjmu fyzických osob za rok 2007, č. j. 27566/10/053912204682 ze dne 24. 3. 2010 a č. j. 39195/10/053912204682 ze dne 15. 4. 2010 do datové schránky a rovněž odvolání žalobců proti těmto výměrům byla podána prostřednictvím datové schránky jejich zmocněnce, což bylo ze strany správních orgánů akceptováno. Správní orgány tak v průběhu řízení zjevně pokládaly datovou schránku zmocněnce žalobců za adekvátní prostředek pro doručování a založily tak legitimní očekávání žalobců, že stejným způsobem bude postupováno i v případě rozhodnutí o odvolání proti těmto platebním výměrům. Vzhledem k těmto skutkovým okolnostem tak nelze na danou věc vztáhnout závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 21. 11. 2013, č. j. 7 Afs 5/2013-50, jelikož NSS rozhodoval na půdorysu zcela odlišné skutkové situace, jelikož v jím posuzovaném případě probíhala komunikace mezi daňovým subjektem a správcem daně písemně, přičemž zmocněnec daňového subjektu si na adrese svého sídla písemnosti standardně přebíral a doručení rozhodnutí touto cestou tak pro něj stěží mohlo být překvapivým. Naopak v nyní posuzované věci je situace, jak již bylo řečeno výše, opačná, jelikož platební výměry Finančního úřadu v Nymburku byly doručovány do datové schránky zmocněnce žalobců a stejně tak bylo správními orgány bez obtíží akceptováno odvolání žalobců podané prostřednictvím datové schránky jejich zmocněnce.

Z výše uvedeného je zřejmé, že v posuzovaném případě Finanční ředitelství v Praze nerespektovalo zákonem stanovená pravidla pro doručování, neboť doručovalo podkladová rozhodnutí zmocněnci žalobců prostřednictvím provozovatele poštovních služeb, ačkoliv měl zřízenou a zpřístupněnou datovou schránku. Soud proto dále zkoumal, zda uvedené procesní pochybení mělo vliv na platnost doručení. Vycházel přitom z judikatury Nejvyššího správního soudu, která chápe doručení v materiálním smyslu, tj. jako seznámení se s obsahem písemnosti a uvádí, že *„řádné doručení písemností v praxi znamená, že se písemnost zašle nebo odevzdá tomu, komu je určena, a že existuje důkaz o tom, že daná osoba písemnost převzala“* (rozsudek NSS ze dne 16. 12. 2010, č. j. 1 As 90/210-95, obdobně též rozsudek NSS ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008-73). Obě podkladová rozhodnutí byla doručována zmocněnci žalobců prostřednictvím provozovatele poštovních služeb. Zmocněnec žalobců při doručování zastižen nebyl a rozhodnutí si nevyzvedl ani během jejich uložení na poště. Po uplynutí desetidenní lhůty mu byla obě rozhodnutí vhozena do schránky. Žádný důkaz, že by se zmocněnec žalobců s obsahem podkladových rozhodnutí seznámil, nebo že by se podkladová rozhodnutí dostala do jeho dispoziční sféry, však soud ve správním spise neshledal a žalovaný sám se žádného takového důkazu ani nedovolává. Soud tak shrnuje, že podkladová rozhodnutí nebyla daňovým subjektům platně doručena, nenabyla tedy ani právní moci a úroky z prodlení, které byly žalobcům na základě podkladových rozhodnutí předepsány, tak byly předepsány nezákonně.

Vzhledem k tomu, že žaloby byly podány důvodně a napadená rozhodnutí jsou z výše uvedených důvodů nezákonná, postupoval soud podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. a napadená rozhodnutí zrušil a vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení pak

bude na žalovaném, aby věci znovu projednal v souladu se závěry soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Ve věci rozhodoval soud bez jednání, jelikož účastníci s takovým postupem vyslovili souhlas podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobcům, kteří byli ve věci úspěšní, přiznal soud náhradu nákladů řízení v částce 16.520,- Kč. Tato částka sestává z odměny advokáta ve výši 6.200,- Kč za dva úkony právní služby po 3.100,- Kč [převzetí a příprava zastoupení a sepsání žaloby – § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů], snížené o 20 % (§ 12 odst. 4 téže vyhlášky) za každého ze žalobců, ze dvou paušálních částek jako náhrady hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky a z částky 2 x 3.000,- Kč představující zaplacené soudní poplatky za podání žalob.

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 11. března 2016

Olga Stránská, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Vlasáková