



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Zuzany Šnejdrlové, Ph.D. v právní věci žalobce **EDHESSA, s.r.o.**, se sídlem v Ostravě-Porubě, Spojů 835/2, zastoupeného JUDr. K. T., proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 2.7.2012 č.j. 2830/12-1501-800297, ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 2.7.2012 č.j. 2830/12-1501-800297 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3.000,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen „žalovaný“) ze dne 2.7.2012 č.j. 2830/12-1501-800297, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III ze dne 30.11.2011 č.j. 240670/11/390912802666, jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007.

Žalobce v podané žalobě namítl tyto žalobní body:

- 1) Ze strany správce daně došlo k pochybení při doručení rozhodnutí a tím byla způsobena prekluze nároku na stanovení daně. Žalobce uplatnil tuto námitku svým podáním ze dne 1.1.2012, které posoudil správce daně jako odvolání. Současně žalobce požádal o vyslovení neúčinnosti doručení podle ust. § 48 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) a podal žádost o opětovné doručení písemnosti. Své podání žalobce doložil výzvou České pošty a.s. č. RR879163733CZ ze dne 1.12.2011, z níž je zřejmé, že poučení o právních důsledcích souvisejících s obsahem zásilky přiloženo nebylo, což je v rozporu s ust. § 46 odst. 2 daňového řádu. Tato vada způsobuje také nemožnost aplikace fikce doručení. Přes tuto procesní vadu v doručení správce daně žádost žalobce rozhodnutím ze dne 23.1.2012 č.j. 1858/12/390931803415 zamítl. Z prohlášení doručujícího orgánu uvedeného na doručence platebního výměru je přitom zřejmé, že poučení o právních důsledcích souvisejících s obsahem zásilky přiloženo nebylo (příslušné políčko není zatrženo). Toho si správce daně nemohl nevšimnout. Jelikož lhůta pro vyměření daně končila dne 31.12.2011 a do tohoto dne nedošlo k žádnému právnímu úkonu správce daně, který by byl žalobci řádně doručen a který by tuto lhůtu prolamoval, došlo k prekluzi práva daň vyměřit. K prekluzi byly správní orgány povinny přihlídnout ex offa. Dále žalobce v této souvislosti poukázal na judikát Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) sp. zn. 9 Afs 86/2007.
- 2) Pro případ, že by soud neakceptoval námitku prekluze z důvodu nedoručení platebního výměru, namítl žalobce prekluzi práva státu na vyměření daně i z toho důvodu, že do dne 31.12.2011 nebylo ve správním řízení rozhodnuto pravomocně, tedy i o odvolání žalobce. Institut ust. § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, který stanoví prodloužení lhůty pro stanovení daně, je právní úpravou novou, která začala platit až poté, co bylo daňové řízení v posuzované věci zahájeno. Není proto podle žalobce možno tento institut aplikovat pro daňové řízení rozběhlé za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve

znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP), neboť jen ZSDP lze aplikovat na běh lhůty k prekluzi práva na stanovení daňové povinnosti. Podle žalobce ust. § 264 odst. 4 daňového řádu, které prolamuje zásadu ústavního principu právní jistoty, nemůže obstát při přezkumu ve správním či ústavním soudnictví, neboť jde o ustanovení retroaktivní.

- 3) Žalobce namítl délku vytýkacího řízení, které trvalo déle než 12 měsíců a v této souvislosti poukázal na judikaturu NSS, a to rozsudky ze dne 26.3.2008 č.j. 1 Ans 3/2008 a ze dne 28.4.2005 č.j. 2 Ans 1/2005. V návaznosti na to zdůraznil, že celé daňové řízení v posuzované věci bylo vedeno v rozporu se zásadami dobré správy (§ 5 odst. 3 daňového řádu).

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že při doručení platebního výměru postupoval v souladu s ust. § 39 odst. 2 písm. a) daňového řádu, kdy platební výměr byl doručován prostřednictvím provozovatele poštovních služeb České pošty. Dne 15.10.2012 žalovaný na poště v Ostravě, Watova 1046/19 zjišťoval postup poštovní doručovatelky v případě doručování písemností – obálek s modrým pruhem. Zjistil, že běžně je na výzvu k vyzvednutí zásilku zaškrtnávána i kolonka s textem o připojení poučení o právních důsledcích. Žalobce byl v posuzované věci vyzván výzvou České pošty ze dne 1.12.2011, aby si předmětnou písemnost vyzvedl. Ve výzvě není příslušná kolonka týkající se poučení zaškrtnuta. Žalovanému není známo, proč se tak nestalo, a proto zjišťoval dne 15.10.2012 na poště v Nové Vsi u Oslavan, jakým způsobem byla předmětná zásilka doručena. Po prověření požadované informace u vedoucí pošty v Ivančicích bylo zaměstnancem pošty v Nové Vsi u Oslavan sděleno, že doručovatelka zásilky J. H. do schránky vhodila obě výzvy, tedy i poučení o právních důsledcích souvisejících s obsahem zásilky. Proč není vyplněna příslušná kolonka na výzvě, si doručovatelka nevzpomíná. Podle žalovaného by rozhodnou skutečností u doručení platebního výměru mělo být, zda bylo poučení do poštovní schránky skutečně vhozeno, nikoli zda byla zaškrtnuta příslušná kolonka. Z vyjádření doručovatelky platebního výměru je zřejmé, že poučení o právních důsledcích souvisejících s obsahem zásilky bylo do poštovní schránky vhozeno. Podle žalovaného proto zásilka byla doručena uplynutím lhůty podle § 47 odst. 2 daňového řádu dne 12.12.2011 a nedošlo k zániku práva daň vyměřit. Dále žalovaný uvedl, že právní názor žalobce týkající se aplikace § 148 daňového řádu nesdílí a stejně tak považuje za nesprávný názor, že § 264 odst. 4 daňového řádu je ustanovením retroaktivním. Námitky uvedené v žalobním bodě 3) by byly podle žalovaného relevantní v případě žaloby na nečinnost správce daně, nikoliv však při posuzování zákonnosti platebního výměru. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (§ 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že Finanční úřad Ostrava III (dále jen správce daně) vydal dne 30.11.2011 pod č.j. 240670/11/390912802666 žalobci platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2007. Dle doručenký založené ve správním spise byla tato písemnost spolu s dalšími dvěma písemnostmi

doručována prostřednictvím České pošty zplnomocněnému zástupci žalobce, jímž byla JUDr. K. T., bytem I., B. 33. Z doručky se podává, že zásilka byla připravena k vyzvednutí dne 1.12.2011 a následně byla vložena do schránky dne 13.12.2011. Na doručce není zaškrtnuto políčko, že adresát byl vyzván k vyzvednutí zásilky a bylo ponecháno poučení. Dne 1.1.2012 byla správci daně doručena námitka uplynutí prekluzivní lhůty pro dodatečné stanovení daně, v níž žalobce sdělil, že lhůta marně uplynula dnem 31.12.2011, když do tohoto dne nedošlo k žádnému právnímu úkonu daňovému subjektu řádně doručenému, který by tuto lhůtu prolamoval. Tato námitka byla posouzena jako odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí a bylo o ní rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. S námitkou prekluze a otázkou řádného doručení platebního výměru se žalovaný vypořádal na str. 2 napadeného rozhodnutí, kdy nejprve zrekapituloval na základě obsahu správního spisu způsob, jakým byla písemnost doručována. Dále vyhodnotil důvody, pro které si nemohl adresát vyzvednout zásilku (pracovní neschopnost) a následně uzavřel, že ze spisového materiálu nebylo zjištěno, že by provozovatel poštovních služeb nedoručil žalobci rovněž příslušné poučení.

Podle ust. § 92 odst. 5 písm. a) daňového řádu správce daně prokazuje oznámení vlastních písemností.

Podle ust. § 92 odst. 5 písm. b) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce.

Podle ust. § 51 odst. 1 daňového řádu doručení písemností, které se doručují do vlastních rukou nebo jejichž převzetí má být potvrzeno adresátem, potvrdí doručující řádně vyplněnou doručenkou, která je veřejnou listinou.

Podle ust. § 51 odst. 3 daňového řádu dojde-li ke ztrátě, zničení nebo poškození doručky nebo není-li řádně vyplněna, lze doručení prokázat jiným způsobem, například tím, že je z postupu adresáta písemnosti zjevné, že mu bylo doručeno.

K povinnostem správce daně ohledně prokazování doručení a prokazování skutečností rozhodných pro užití právní domněnky nebo fikce se NSS vyjádřil v rozsudku ze dne 27.4.2006 č.j. 2 Afs 158/2005-82, publikovaném v Sb. NSS pod č. 1327/2007 tak, že: *„správce daně nese podle § 31 odst. 8 písm. a) a b) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve spojení s § 17 odst. 5 tohoto zákona důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že písemnost doručovaná daňovému subjektu mu také byla fakticky doručena, nebo že byla doručena nikoli fakticky, nýbrž náhradním způsobem (tzv. fikcí) za splnění striktních zákonných podmínek. Správce daně proto nese důkazní břemeno ve vztahu ke všem skutkovým podmínkám, jež musí být splněny v případě, že má být adresátu doručeno fikcí.“* Jelikož právní úprava obsažená dříve v § 31 odst. 8 písm. a) a b) ZSDP byla stejná

jako nynější úprava zakotvená v § 92 odst. 5 písm. a) a b) daňového řádu, lze z citovaného judikátu i nadále vycházet.

Žalobce v posuzované věci zpochybnil splnění zákonných podmínek při doručování, když namítl, že doručenka neprokazuje splnění podmínky dle § 46 odst. 2 daňového řádu, neboť žalobce nebyl písemně poučen o právních důsledcích nevyzvednutí zásilky. Obsahem doručenky založené ve správním spise má krajský soud za prokázané, že tato veřejná listina skutečně neprokazuje, že byl žalobce řádně poučen ve smyslu ust. § 46 odst. 2 věta za středníkem daňového řádu. Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 2 v 5. odstavci tvrdí opak, je tento jeho závěr v rozporu s obsahem správního spisu. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zmiňoval výsledky svého šetření u pracovníků České pošty a doručovatelky předmětné písemnosti, k nimž však nemohl krajský soud přihlídnout, neboť tato iniciativa žalovaného nastala až ke dni 15.10.2012, tedy po vydání napadeného rozhodnutí. Podle ust. § 75 odst. 1 s.ř.s. krajský soud posuzuje napadené rozhodnutí na základě skutkového a právního stavu, který existoval v době rozhodování správního orgánu. Ke skutečnostem, které vyšly najevo později, proto přihlížet nemůže. Závěrem krajský soud shrnuje, že správce daně a žalovaný nedostáli své povinnosti vyplývající z ust. § 92 odst. 5 písm. a) a b) daňového řádu, neboť ke dni vydání napadeného rozhodnutí neunesli důkazní břemeno, které pro ně z tohoto zákonného ustanovení vyplývá, když nebylo prokázáno řádné doručení písemnosti. Ve smyslu ust. § 51 odst. 3 daňového řádu mohou doručení prokázat jiným způsobem.

S ohledem na učiněný právní závěr krajský soud neposuzoval právní otázku prekluze práva daň doměřit, neboť za dané důkazní situace to považuje za předčasné, když zatím nelze postavit najisto žádné závěry ohledně této právní skutečnosti.

S ohledem na danou procesní situaci se krajský soud nezabýval ani dalšími žalobními námitkami, když to považuje z důvodů shora uvedených rovněž za předčasné.

Na základě shora uvedeného krajský soud zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.), proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se správními spisy (§ 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s.) a pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Současně krajský soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť procesně úspěšnému žalobci vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, které sestávají ze zaplaceného

soudního poplatku ve výši 3.000,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 12. června 2014

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu