

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudkyň Michaely Bejčkové a Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **Zrůstek a partneři v.o.s.**, se sídlem Arbesovo náměstí 257/7, Praha 5 – Smíchov, insolvenční správce společnosti ČKD PRAHA DIZ, a. s., se sídlem Kolbenova 942/38a, Praha 9 – Vysočany, zast. JUDr. Markem Bilejem, advokátem se sídlem Na Strži 2102/61a, Praha 4 – Krč, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 5. 2017, čj. 22476/17/5100-41453-711845, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 8. 2020, čj. 6 Af 39/2017-77,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Jádrem tohoto sporu je otázka, zda správce daně řádně doručil zajišťovací příkazy zmocněnci ČKD PRAHA DIZ, resp. zda doručení nebránila u něj prováděná domovní prohlídka, kterou Policie ČR během ústního jednání za účelem doručení zajišťovacích příkazů přerušila.

[2] Dne 12. 5. 2016 Specializovaný finanční úřad (správce daně) vydal 3 zajišťovací příkazy za účelem zajištění úhrady na dosud nestanovenou daň z příjmů právnických osob ČKD PRAHA DIZ (za zdaňovací období 2011, 2012 a 2013). Téhož dne vydal správce daně 43 zajišťovacích příkazů k zajištění dosud nestanovené DPH (za zdaňovací období 01-12/2011, 01-12/2012, 01-10/2013, 12/2013, 01-08/2014). Na základě těchto zajišťovacích příkazů vydal správce daně celkem **378** exekučních příkazů (324 na přikázání pohledávky z účtu u 6 bankovních ústavů, 48 na přikázání jiné peněžité pohledávky a 6 na prodej movitých věcí). Dne 8. 9. 2016 správce daně vydal 3 dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob a 43 dodatečných platebních výměrů na DPH.

[3] Ve dnech 18. 10. 2016, 24. 10. 2016 a 15. 12. 2016 vydal správce daně celkem **378 rozhodnutí o změně exekučního titulu**, neboť zajišťovací příkazy pozbyly dnem stanovení daně účinnosti. Exekučním titulem se staly dodatečné platební výměry (§ 169 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Odvolání proti těmto rozhodnutím o změně exekučního titulu žalovaný zamítl v záhlaví specifikovaným rozhodnutím. Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu, kterou městský soud shora označeným rozsudkem zamítl.

[4] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost. Stěžovatelka má za to, že správce daně dne 12. 5. 2016 řádně nedoručil zajišťovací příkazy zmocněnci ČKD PRAHA DIZ advokátovi JUDr. Pavlu Kačírkovi. Tím zatížil celé další řízení podstatnou vadou. I nyní sporné rozhodnutí o změně exekučních titulů, dle nichž měla původní zajišťovací příkazy nahradit rozhodnutí o stanovení daně, je tedy nezákonné. Správce daně doručoval zajišťovací příkazy během domovní prohlídky, kterou v sídle zmocněnce prováděla Policie ČR. Zmocněnec několikrát uvedl, že s úředními osobami správce daně z důvodu probíhající domovní prohlídky nejedná. Na tom nic nemění, že se seznámil s povahou některých doručovaných listin. Soud přehlédl fakt, že domovní prohlídka byla přerušena na 20 minut, během kterých se měl zmocněnec seznámit s listinami značného rozsahu. I kdyby zmocněnec vyhověl nátlaku správce daně a převzal listiny, nebyl by o nich ani tak schopen informovat zmocnitelku, neboť v dalším průběhu domovní prohlídky byly veškeré materiály týkající se zmocnitelky zmocněnci zabaveny. Správce daně měl zajišťovací příkazy doručit elektronicky jak společnosti ČKD PRAHA DIZ, tak jejímu zmocněnci.

[5] Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti. Stěžovatelka k tomu v replice dodává, že postup správce daně mohl být v obecné rovině zákonný, avšak v nynějším případě zákonný nebyl v důsledku zvláštních skutkových okolností.

[6] Kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti NSS posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] NSS předesílá, že v obdobných věcech téže stěžovatelky již rozhodoval. Totožné právní otázky, jako jsou ty, které stěžovatelka vznáší v nynější kasační stížnosti, již vyřešil v rozsudku ze dne 15. 8. 2019, čj. 7 Afs 17/2019-52. V právě cit. rozsudku sice šlo o rozhodnutí, že společnost ČKD PRAHA DIZ je nespolehlivým plátcem DPH, avšak celá stížnostní argumentace se točila kolem nyní sporných vad doručování zajišťovacích příkazů zmocněnci JUDr. Kačírkovi při ústním jednání dne 12. 5. 2016. V rozsudku 7 Afs 17/2019 NSS dovodil, že zajišťovací příkazy a jiné dokumenty byly toho dne doručeny v souladu se zákonem. Právní závěry rozsudku 7 Afs 17/2019 pak NSS potvrdil i v rozsudku ze dne 18. 12. 2019, čj. 4 Afs 322/2019-76, který se týkal rozhodnutí o zřízení zástavního práva, která – stejně jako nyní sporná rozhodnutí o změně exekučního titulu – navazovala na zajišťovací příkazy ze dne 12. 5. 2016.

[9] V tomto sporu lze proto stěžovatelku v podrobnostech odkázat na cit. rozsudky 7 Afs 17/2019 a 4 Afs 322/2019. Níže NSS jen stručně shrne argumentaci, kterou

v souvislosti se sporným doručováním uslyší stěžovatelka již potřetí. Ústavnost doručení sporných zajišťovacích příkazů ostatně posvětil i Ústavní soud v usnesení ze dne 19. 9. 2019, sp. zn. I. ÚS 521/17, a to ve věci ústavní stížnosti proti rozsudku NSS ze dne 14. 12. 2016, čj. 2 Afs 243/2016-34, který otázku doručování řešil jako tzv. *obiter dictum*. Ústavní soud neměl pochyb o tom, že „*stěžovatelka si byla zahájení správního řízení vědoma a nic jí tak nebránilo v tom, aby se se zajišťovacími příkazy seznámila např. nahlédnutím do spisu. To, že tak neučinila, na nastalé fikci doručení ničeho nemění*".

[10] Ze správního spisu vyplynulo, že dne 12. 5. 2016 se úřední osoby správce daně dostavily do místa podnikání zmocněnce JUDr. Kačírka, a to za účelem ústního jednání, při kterém měly v úmyslu mu doručit v protokolu vyjmenované písemnosti, mj. právě sporné zajišťovací příkazy (viz protokol o ústním jednání ze dne 12. 5. 2016). V daném místě v té době Policie ČR prováděla domovní prohlídku. V 7:08 úřední osoby správce daně vstoupily se souhlasem policie do místa podnikání zmocněnce. V 7:10 přivedli policisté zmocněnce. Úřední osoba správce daně zmocněnci sdělila, že zamýšlí provést ústní jednání, během kterého by mu měla doručit písemnosti týkající se ČKD PRAHA DIZ. Na dotaz, zda je zmocněnec ochoten písemnosti převzít, zmocněnec sdělil, že chce vědět, jaké listiny má převzít. Úřední osoba mu sdělila, že se jedná o zajišťovací příkazy na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 až 2013, zajišťovací příkazy na DPH za zdaňovací období 2011 až 2013 a leden až srpen 2014, exekuční příkazy na prodej movitých věcí, rozhodnutí o zřízení zástavních práv a dvě výzvy k prokázání skutečností. Úřední osoba dále uvedla, že tyto písemnosti jsou přílohou protokolu, ze kterého zmocněnci přečte jejich čísla jednací a následně mu je předá. Zmocněnec výslovně sdělil, že si písemnosti postupně vezme (netřeba vše číst) a podle protokolu si zkontroluje, zda mu byly předány veškeré písemnosti.

[11] Předání písemností probíhalo v tomto sledu: zajišťovací příkazy na daň z příjmů byly předány v 7:15, zajišťovací příkazy na DPH byly předány v 7:16, exekuční příkazy na prodej movitých věcí byly předány v 7:21, rozhodnutí o zřízení zástavních práv byla předána v 7:22 a výzvy k prokázání skutečností byly předány v 7:25. Zmocněnec si zkontroloval čísla jednací předaných listin s čísly jednacími uvedenými v protokolu. Zeptal se, jak se správce daně vypořádal s tím, že mu má být doručováno prostřednictvím datové schránky. Úřední osoba mu sdělila, že mu doručuje dle § 39 daňového řádu při ústním jednání. Zmocněnec následně prolistoval jednu z předaných výzev a zeptal se, kde je v ní stanoveno, v jaké lhůtě je potřeba splnit výzvou stanovené povinnosti. Úřední osoba sdělila, že lhůta pro splnění je 15 dní, což je uvedeno na první straně výzvy. Po kontrole písemností v 7:28 zmocněnec sdělil, že se správcem daně nejedná z důvodu provádění domovní prohlídky a že odmítá písemnosti převzít. Úřední osoba mu sdělila, že domovní prohlídka byla po dobu ústního jednání přerušena. Zmocněnec s tím nesouhlasil a opětovně uvedl, že se správcem daně nejedná. Úřední osoba mu sdělila, že v tomto smyslu se může vyjádřit do protokolu, do kterého bude důvod odepření převzetí zaznamenán. Zmocněnec opakovaně uvedl, že se správcem daně nejedná, protože je u něho prováděna domovní prohlídka. Na odpověď úřední osoby, že do protokolu bude tedy zaznamenáno, že zmocněnec odmítl písemnosti převzít, zmocněnec odpověděl: „*napište si tam, co chcete*" a zopakoval, že se správcem daně nejedná. Po následujícím

poučení ze strany úřední osoby, že odepření převzetí nemá za následek nedoručení písemností, zmocněnec sdělil: „*to je Babišův výklad daňového řádu a Váš*“ a jednání opustil.

[12] K tomu NSS uvádí následující.

[13] Rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný, jak se domnívá stěžovatelka (podobně již cit. rozsudky 7 Afs 17/2019, body 12 a 13, a 4 Afs 322/2019, body 15 až 17). Rozsudek není ani nezákonný. Jakkoli byla situace při ústním jednání dne 12. 5. 2016 specifická, doručování neodporovalo pravidlům pro doručování písemností (§ 39 a § 51 daňového řádu). Domovní prohlídka byla po dobu ústního jednání se správcem daně přerušena. Zmocněnec se ústního jednání účastnil dobrovolně, o čemž svědčí i to, že jej sám „opustil“. Správce daně informoval zmocněnce o povaze doručovaných listin již na počátku ústního jednání. Zmocněnec si postupně listiny procházel a také se dotazoval úředních osob na jejich obsah (např. na lhůtu k plnění). „*Skutečnost, že zmocněnec následně začal tvrdit, že se správcem daně odmítá jednat a písemnosti odmítá převzít, nemůže na doručení písemností nic změnit. Nelze totiž přijmout výklad, podle kterého by bylo možné následně, tj. po seznámení se s obsahem listiny, odmítnout její doručení. Takto právní úprava koncipována není*“ (rozsudky 7 Afs 17/2019, bod 23, 4 Afs 322/2019, bod 24).

[14] Stěžovatelka se mýlí, pokud v kasační stížnosti tvrdí, že nebyla naplněna materiální stránka doručování. NSS zdůrazňuje, že zmocněnec si doručované písemnosti skutečně převzal a správce daně mu umožnil se s nimi seznámit. Jakkoli zajišťovací příkazy byly vykonatelné již jejich vydáním (§ 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty), což přirozeně limitovalo bezprostřední právní obranu, zmocněnec mohl zmocnitelku (ČKD PRAHA DIZ) o existenci zajišťovacích příkazů alespoň urychleně informovat (dle vyjádření žalovaného policie nevzala zmocněnce do vazby, jeho zmocnění nadále trvalo apod.). Na tom nic nemění ani tvrzení, že zmocněnec neměl dostatečný prostor k seznámení s listinami (rozsudek 7 Afs 17/2019, bod 24 *in fine*), či spekulace, že tyto listiny by mu stejně zabavila policie při domovní prohlídce (tamtéž, bod 25, kde NSS rovněž upozornil, že správce daně se pokusil zmocněnci veškeré písemnosti doručené při ústním jednání dne 12. 5. 2016 následně zaslat i prostřednictvím provozovatele poštovních služeb, zmocněnec však odmítl zásilku převzít s odkazem na to, že písemnosti mu mají být zasílány do datové schránky).

[15] Postup při doručování odpovídal zásadě zdrženlivosti a přiměřenosti (7 Afs 17/2019, bod 26). Správce daně mohl volit mezi rovnocennými variantami doručování, tj. mezi osobním doručením zmocněnci u ústního jednání a doručením elektronicky do datové schránky zmocněnce (tamtéž, bod 29). Přitom neměl písemnosti doručovat přímo zmocnitelce (tamtéž, bod 31), a to navzdory tomu, že mezi doručením zajišťovacích příkazů zmocněnci a počátkem provádění exekučních úkonů u zmocnitelky proběhlo jen několik minut. Daňový řád ani v takovéto situaci nepředpokládá dvojí doručování zmocněnci i zmocniteli. V této souvislosti lze též odkázat na cit. usnesení I. ÚS 521/17, podle nějž zmocnitelce nic nebránilo, aby se (za specifické situace, kdy ji zmocněnec údajně neinformoval o zajišťovacích příkazech) s nimi sama seznámila např. nahlédnutím do spisu.

[16] NSS neshledal důvod se odchýlit od již vyslovených závěrů. Stěžovatelka víceméně jen doslovně opakovala argumenty, které již NSS dvakrát popřel. NSS nezpochybňuje,

pokračování

že zajišťovací příkazy a na ně navazující daňová exekuce zasáhly do jejího vlastnického práva či do práv jejích věřitelů. To je ostatně zamýšleným důsledkem zajišťovacích příkazů. Nic to však nemění na tom, že sporné zajišťovací příkazy byly doručeny v souladu se zákonem. Nyní přezkoumávaná rozhodnutí o změně exekučních titulů nejsou zatížena vadou z předcházejícího řízení.

[17] S ohledem na výše uvedené NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.).

[18] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. ledna 2021

Zdenek Kühn
předseda senátu