ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobce: **R.Hero property s.r.o.,** IČ 26908689
sídlem Zámecká 47/11, 692 01 Mikulov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17.3.2020, č.j. 11473/20/5200-11431-712433

takto:

I. Žaloba **se zamítá**.

II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 25. 5. 2020 se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 29. 3. 2019, č. j. 1539870/19/3014-50523-703153, o výsledku přezkoumání, kterým byl změněn platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 ze dne 12. 1. 2017, č. j. 89475/17/3014-50523-703153

II. Podání účastníků

2. *V podané žalobě* žalobce nejprve shrnul celý průběh řízení, které předcházelo vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a následně v jednotlivých žalobních bodech namítl, že podle jeho názoru správce daně zcela záměrně manipuloval s důkazy a dezinterpretoval základní ustanovení Dodatku ke smlouvě o nájmu nemovitosti ze dne 30. 12. 2011. Dále namítl, že správce daně z upraveného dodatku špatně spočítal doměřenou daň, když ignoroval časové rozlišení dodatku a jeho výši odvíjející se od provedených oprav. V této souvislosti odkázal na originál dokumentu, který vyhledal ve svém archivu.

3. Dále brojil proti tomu, že platební výměr č. j. 89475/17/3014-50523-703153 ze dne 12. 1. 2017 byl vydán žalovaným v průběhu řízení o odstranění pochybností správce daně (zároveň tvrdí, že týž platební výměr vydal správní orgán v průběhu daňové kontroly) a že měl povinnost ho stěžovateli doručit.

4. V dalším žalobním bodu namítl, že nebyla dodržena lhůta pro stanovení daně z příjmů za rok 2014 dle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Následně brojil proti tomu, že žalovaný odmítl dokumenty, které dokazují, že ustanovení čl. II, bod 2 Dodatku bylo stanoveno jako neplatné.

5. V závěrečném bodu namítl, že s ohledem na rezignaci jednatelky žalobce dne 15. 3. 2020 napadené rozhodnutí a stejně jako rozhodnutí č. j. 89475/17/3014-50523-703153 ze dne 12. 1. 2017 žalovaný řádně nedoručil dle daňového řádu.

6. *Žalovaný ve svém vyjádření* s ohledem na obsah žalobních námitek odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K namítané manipulaci s důkazy a dezinterpretaci dodatku ke smlouvě nejprve uvedl, že žalobce a společnost R.Hero reality s.r.o. byly v předmětném období osobami vzájemně kapitálově spojenými ve smyslu § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), a uvedenou žalobní námitku označil za zcela účelovou s tím, že namítaná manipulace je neprokázaným tvrzením žalobce. Předmětný Dodatek byl správci daně doručen z datové schránky žalobce (ID datové schránky: yefv26f) dne 10. 10. 2016 v 21:23:56 jako příloha datové zprávy ID: 407318258 v souboru „SKMBT_C22016101014270.pdf“ a manipulace ze strany správce daně s obsahem této písemnosti je vzhledem k formátu dokumentu a způsobu jeho doručení datovou schránkou zcela vyloučena. Dokumenty (dodatek ke smlouvě i ostatní písemnosti) předkládané žalobcem v rámci odvolání proti rozhodnutí o výsledku přezkumu jsou podle něj účelově vytvořené a antedatované. K výpočtu daně odkázal na to, že časové rozlišení dle účetních předpisů je závazné i pro daňové účely a časové zařazení výnosu do správného účetního, respektive zdaňovacího období je závislé na období účinnosti smluvního vztahu, na základě kterého výnosy jejich příjemci plynou.

7. K uplynutí lhůty pro stanovení daně za předmětné zdaňovací období odkázal na § 38r odst. 2 ZDP a § 34 odst. 1 ZDP a související judikaturu Nejvyššího správního soudu s tím, že žalobce zcela opomíjí, že mu byla platebním výměrem ze dne 12. 5. 2014, č. j. 2252567/14/3014-24803-703153, vyměřena daňová ztráta na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 ve výši 3 640 Kč. V této věci se jedná o zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, ve kterém bylo možné uplatnit daňovou ztrátu vyměřenou za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Zahájením daňové kontroly dne 10. 3. 2016 došlo dle § 148 odst. 3 daňového řádu k přerušení běhu prekluzivní lhůty, tato začala znovu běžet dne 10. 3. 2016 a bez dalšího by uplynula dne 10. 3. 2023, resp. dne 10. 3. 2023.

8. Ani námitka neúčinnosti doručení platebního výměru a napadeného rozhodnutí není podle žalovaného důvodná, neboť i s ohledem na usnesení zdejšího soudu ze dne 28. 11. 2019, č. j. 31 A 104/2019-29, žalobci s ohledem na tehdejší závěry správce daně nevznikl ani nárok na doručení platebního výměru. V případě napadeného rozhodnutí odkázal na obecný princip, že každý adresát, tedy i žalobce, je zodpovědný za to, že si zajistí své věci tak, aby nemohlo k nevyzvednutí uložené písemnosti a jejímu následnému doručení fikcí dojít. Nelze se tedy úspěšně domáhat neúčinnosti doručení pro pouhou nepřítomnost. V této věci nenastaly žádné objektivní okolnosti, proč si žalobce nemohl rozhodnutí vyzvednout, neboť jeho jednatel (M. H.) podal rezignaci dne 15. 3. 2020, přičemž k zániku funkce jednatele a současně k výmazu z obchodního rejstříku došlo dne 20. 3. 2020 a napadené rozhodnutí bylo do datové schránky žalobce dodáno dne 17. 3. 2020. V souladu s § 67 odst. 3 daňového řádu byla dne 15. 4. 2020 poskytnuta kopie napadeného rozhodnutí zástupci žalobce. Podle žalovaného nebyly naplněny podmínky § 48 daňového řádu. Odkázal na to, že žalobce podal žalobu ke správnímu soudu v zákonné lhůtě od doručení napadeného rozhodnutí do datové schránky a nebyl nijak krácen na svých právech. Zároveň žalobce nezaplatil správní poplatek za řízení o žádosti žalobce o vyslovení neúčinnosti doručení napadeného rozhodnutí.

9. Ve svých dalších vyjádřeních účastníci setrvali na svých námitkách a stanoviscích, přičemž zejména žalobce v podané replice dále konkretizoval jednotlivé žalobní body.

III. Posouzení věci

10. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O žalobě soud rozhodl po jednání, během něhož účastníci setrvali na svých námitkách. V rámci jednání provedl soud dokazování listinami ze správního spisu, jak je uvedeno dále v tomto rozhodnutí.

Manipulace s důkazy a jejich dezinterpretace

11. Za základní námitku, vyžadující doplnění dokazování, považoval soud namítanou *zcela záměrnou* manipulaci správce daně s důkazy, a to s dodatkem ke smlouvě o nájmu

nemovitosti ze dne 30. 12. 2011. V rámci třetího bodu namítal žalobce, že žalovaný odmítl dokumenty, které dokazují, že ustanovení čl. II, bod 2 Dodatku bylo stanoveno jako neplatné. Posouzení této námitky věcně souvisí s posouzením dokumentů, které předložil žalobce v průběhu daňového řízení jak správci daně, tak i žalovanému, jako celku, a proto se soud s touto námitkou vypořádává v souvislosti s prvním žalobním bodem

12. Žalobce odkazoval na to, že ve svém archivu dohledal originál dodatku, který i při jednání předložil soudu k nahlédnutí jako důkaz. V rámci přípravy jednání soud doplnil správní spis tak, aby obsahoval veškerý spisový materiál týkající se vyměření, resp. doměření daně z příjmů žalobce za rok 2014. Z doplněného spisového materiálu soud zjistil, že žalobce zaslal správci daně, resp. žalovanému nejméně dvě datové zprávy, které obsahovaly uvedený dodatek, a to rozdílného znění.

13. Nejprve adresoval ze své datové schránky správci daně datovou zprávu ID 407318258 dodanou do datové schránky správce daně dne 10. 10. 2016 (v 21:23:56), v níž byl obsažen dodatek ve znění sporného textu ... *„Pokud opravy a zhodnocení nemovitosti nedosáhnou dohodnuté, výše uvedené částky, pronajímatel zaplatí nájemci rozdíl mezi smluvenou částkou a skutečně provedenými opravami a zhodnoceními. Výše uvedená částka se tedy stává nájemným, které je splatné k 01. 12. 2015, ať už je splacena opravami, případně, případně zhodnocením nemovitosti nebo k 01. 12. 2015 doplacenou finanční částkou.“*

14. Následně adresoval ze své datové schránky žalovanému datovou zprávu ID 741858754 dodanou do datové schránky správce daně dne 14. 1. 2020, v níž byl obsažen dodatek ve znění sporného textu ... *„Pokud opravy a zhodnocení nemovitosti nedosáhnou dohodnuté, výše uvedené částky, pronajímatel zaplatí nájemci rozdíl mezi smluvenou částkou a skutečně provedenými opravami a zhodnoceními. Výše uvedená částka se tedy stává škodou.“*

15. Soud zároveň v rámci přípravy jednání vyžádal na žalovaném, aby mu byly poskytnuty klíčové části správního spisu, resp. datové zprávy v elektronické podobě. Z takto poskytnutého materiálu poté v rámci dokazování provedl jako důkaz jednotlivé elektronické soubory v programu Acrobat Reader a zároveň i jejich metadata. Z provedeného dokazování soud zjistil k tomuto bodu následující.

16. V rámci zprávy ID 407318258 byl obsažen sken dodatku ze dne 31. 12. 2011 ve výše uvedeném znění, přičemž z metadat souboru dodatku (SKMBT_C22016101014270) obsažených v popisu vlastností dokumentu vyplývá, že byl vytvořen dne 10. 10. 2016 v 14:27:49 v aplikaci KMBT_C220 na zařízení KONICA MINOLTA bizhub C220.

17. V rámci zprávy ID 741858754 byl obsažen sken dodatku ze dne 31. 12. 2011 ve výše uvedeném znění, přičemž z metadat souboru dodatku (Dodatek nájemní smlouva ubytovna II) obsažených v popisu vlastností dokumentu vyplývá, že byl vytvořen dne 13. 1. 2020 v 9:38:02 v aplikaci KMBT_C220 na zařízení KONICA MINOLTA bizhub C220.

18. V případě obou datových zpráv je zcela zřejmé, že skeny dokumentů byly vytvořeny před odesláním datové zprávy, přičemž v případě první datové zprávy byl sken vytvořen tentýž den, v případě druhé datové zprávy den předem. Dále je z obou dodatků pouhým okem

patrné, že podpisy na nich jsou vizuálně téměř shodné a pouze v drobných detailech se odlišují, a to jak podpis B. J., tak i podpis M. H.

19. Zástupce žalobce při jednání potvrdil, že v jeho kanceláři je používán scanner KONICA MINOLTA bizhub C220, nicméně poukázal na to, že tato zařízení jsou používána širokou veřejností. K vytvoření skenu dodatku (SKMBT_C22016101014270) dne 10. 10. 2016 uvedl, že mu není známo, kdo by ho vytvořil v jeho kanceláři.

20. Soud považuje za prokázané, že se v případě obou dokumentů jedná o sken papírového dokumentu, nikoliv o elektronický dokument ve smyslu dokumentu vytvořeného v počítači a konvertovaného do formátu PDF, o čemž svědčí přítomnost fyzických podpisů v souboru. Zároveň má soud jednoznačně za prokázané, na jakých zařízeních byly dokumenty vytvořeny.

21. V nyní projednávané věci nepovažoval soud za nutné doplňovat dokazování vyjádřením znalce, zda a jakým způsobem je možné takový dokument upravit tak, aby se to neprojevilo v obsahu datové zprávy, resp. metadat dokumentu, který je obsažen v datové zprávě. Soud je přesvědčen o tom, že samotný obsah datové zprávy jasně prokazuje, jaký dokument byl její součástí. Samotný sken dodatku (SKMBT_C22016101014270) obsažený v datové zprávě není jediným dokumentem, který byl v datové zprávě přiložen. Jelikož je datová zpráva součástí správního spisu, dále proto, že nebylo třeba ostatní dokumenty srovnávat s jinou jejich verzí, a proto, že tyto dokumenty nemají vazbu na další dokazování, soud pouze z obsahu správního spisu konstatuje, že sken dokumentu SKMBT_C220161010144140 byl vytvořen dne 10.10.2016 14:15:05, sken dokumentu SKMBT_C220161010144150 byl vytvořen dne 10.10.2016 14:15:25, sken dokumentu SKMBT_C220161010144151 byl vytvořen dne 10.10.2016 14:15:37. Dále datová zpráva obsahuje jedno PDF vytvořené v programu Microsoft WORD - Výzva kontrola, ze dne 10. 10. 2016 20:24:54 a jedno PDF vytvořené v programu PDF Factory - Posudek MK, ze dne 10. 10. 2016 8:45:15. Časová souvislost mezi vytvořením skenu dodatku (SKMBT_C22016101014270) a datem odeslání datové zprávy je ve spojení s ostatními přiloženými dokumenty zcela zřejmá a je nepochybné, že vytvoření dodatku předchází datu odeslání datové zprávy a je v úzké časové souvislosti s ostatními skenovanými dokumenty.

22. Znění skenu dodatku (SKMBT_C22016101014270) tak, jak je obsaženo v datové zprávě, odpovídá obsahu dodatku tak, jak je založen ve správním spise.

23. Žalobce měl možnost na provedené dokazování reagovat dalšími důkazními návrhy, např. předložením kopie datové zprávy z vlastní datové schránky, což neučinil. Jediná hypotetická verze manipulace se skenem dodatku ze strany správce daně je v případě zásahu správce daně do příloh datové zprávy, což by žalobce mohl jednoznačně prokázat předložením záznamu z vlastní datové schránky. Zároveň není soudu vůbec zřejmé, proč by správce daně, pokud by chtěl falzifikovat jemu poskytnutý sken, měnil i označení dalších odstavců z III. na V. a z IV. na VI. Stejně tak žalobce nenavrhl ani doplnění dokazování ve smyslu zkoumání pravosti podpisů na listině, ačkoliv p. H. vyjádřila k dotazu soudu určitou pochybnost o pravosti jejího podpisu na listině. Žalobce nebyl schopen ani rozumně a srozumitelně objasnit, jak se sken dodatku

(SKMBT_C22016101014270) v shora uvedeném znění objevil v jeho datové zprávě. Představa, že by snad někdo zaměnil dokumenty při skenování a žalobce si neověřil, co správci daně odesílá, je z pohledu soudu naprosto nepravděpodobná a až konspirační.

24. Aniž by se soud v tuto chvíli věcně zabýval obsahem jednotlivých předložených verzí dodatků, resp. smysluplností soukromoprávních ujednání, které jsou ve verzích dodatků obsaženy, jeví se v kontextu dokazování před zdejším soudem nepravděpodobná skutková verze, která by měla vyplývat z dokumentů doložených v rámci datové zprávy ze dne 14. 1. 2020. V rámci této datové zprávy byl předložen jednak citovaný dodatek a dále reklamace dodatku ze dne 12. 2. 2012 (soubor s názvem reklamace dodatku.pdf – sken vytvořený dne 13. 1. 2020 v 9:38:38 v aplikaci KMBT_ C220 na zařízení KONICA MINOLTA bizhub C220) a zápis z jednání ze dne 15. 6. 2012 o projednání reklamace (soubor s názvem Reklamace dodatkuč II_odst.12.pdf – sken vytvořený dne 13. 1. 2020 v 9:59:43 v aplikaci KMBT_ C220 na zařízení KONICA MINOLTA bizhub C220).

25. Dokumenty doplňující v datové zprávě dodatek ke smlouvě jsou z pohledu soudu nevěrohodné a zásadně znevěrohodňují i samotný dodatek ve verzi datové zprávy ze dne 14. 1. 2020. Vedle toho soud zdůrazňuje, že tyto dokumenty byly podle obsahu soudního spisu předloženy až v rámci nynějšího odvolacího řízení a obsahově si protiřečí (jak soud uvádí dále) s dalším obsahem správního spisu.

26. Za zcela nevěrohodný a zejména obsahující zcela nepravdivé údaje považuje soud na základě vyjádření jednatelky žalobce při jednání soudu především zápis z jednání o projednání reklamace. Jednatelka žalobce vlastním vyjádřením vyvrátila téměř veškeré podstatné skutečnosti, které vyplývají z citovaného zápisu. K výslovnému dotazu soudu odmítla předložit rozhodčí smlouvu, neboť mezi žalobcem a společností R.Hero reality s.r.o. nebyla uzavřena (ačkoliv na ní výslovně odkazuje čl. II zápisu z jednání: „*Smluvní strany se dohodly, že ... v duchu rozhodčí smlouvy.*“). Neuvedla ani jméno rozhodce s tím, že pro řešení sporu nebyl rozhodce jmenován (soud proto nemohl vyžádat dokumentaci vedeného rozhodčího řízení, ačkoliv na vedení rozhodčího řízení zápis výslovně odkazuje). V rozporu s textem zápisu uvedla, že rozhodčí řízení nebylo vedeno, ačkoliv zápis z jednání v čl. II. výslovně uvádí, že smluvní strany „*budou plně respektovat závěry vzešlé z rozhodčího řízení... Toto řízení obě strany považují za platné a plně legitimní.*“ A konečně uvedla, že v případě sporného čl. II odst. 2 dodatku smlouvy ze dne 30. 12. 2011 nebyl vydán žádný rozhodčí nález, ačkoliv v čl. III zápisu z jednání je výslovně uvedeno, že „*Smluvní strany tedy plně akceptují výsledek rozhodčího řízení*“, a nedoložila ani jiný výsledek rozhodčího řízení, např. zápis z jednání před rozhodcem.

27. Pochybnosti o věrohodnosti v kontextu uplatněných tvrzení o rozhodčím řízení se vztahují i na listinu označenou jako *Reklamace – porušení smluvních podmínek* ze dne 12. 2. 2012, jejímž autorem by měla být společnost R.Hero reality, s.r.o. jednající prostřednictvím jednatele B. J. Obsahově totiž reklamace uplatněná společností R.Hero reality, s.ro. odpovídá verzi dodatku předložené žalobcem v roce 2016 (SKMBT_C22016101014270), neboť ve vztahu k výdajům vynaloženým na opravy nemovitosti odkazuje na to, že by se „*Výše uvedená částka*“ stala „*nájemným, které je splatné k 01. 12. 2015, ať už je splacena opravami, případně zhodnocením nemovitosti nebo k 01. 12. 2015 doplacenou finanční částkou.*“ Oproti tomu dodatek předložený žalobcem v roce 2020

a posléze u soudního jednání se vůbec o nájemném nezmiňuje. Zároveň, jak soud uvádí níže, skutečnost, že společnost R.Hero reality, s.r.o. platila žalobci nájemné, vyplývá dále i z obsahu správního spisu.

28. Zápis z jednání ze dne 15. 6. 2012 považuje soud za účelově vyhotovený v souvislosti s doměřením daně. Obdobně minimálně za účelově uplatněnou považuje soud listinu *Reklamace – poručení smluvních podmínek*. S ohledem na nevěrohodnost souvisejících listin shledal soud nevěrohodné i tvrzení žalobce, že by originální verzí dodatku ke smlouvě byla právě ta verze, která byla žalovanému předložena v roce 2020.

29. Podle názoru soudu vycházel žalovaný zcela v souladu s obsahem skutkových zjištění z dodatku ve verzi (SKMBT_C22016101014270) dle datové zprávy ze dne 10. 10. 2016.

Časové rozlišení dodatku a jeho výše odvíjející se od provedených oprav

30. Související tvrzení bylo v žalobě obsaženo toliko v jediné větě a následně rozvedeno v replice. V této souvislosti soud již nemůže pominout věcný obsah dodatku, ať již v podobě datové zprávy ze dne 10. 10. 2016 nebo ze dne 14. 1. 2020. Oba dodatky se liší pouze poslední větou druhého odstavce čl. II.
31. Předcházející text je v obou případech shodný a zní: „*Nájemce se zavazuje, že provede opravy, které budou odpovídat částce 12.000,- Kč za kalendářní rok (12 měsíců) na jednu bytovou jednotku (počet bytových jednotek 48). Pokud opravy a zhodnocení nemovitosti nedosáhnou dohodnuté, výše uvedené částky, pronajímatel zaplatí nájemci rozdíl mezi smluvenou částkou a skutečně provedenými opravami a zhodnoceními.*“

32. V předcházejícím odstavci čl. II je upravena výše nájemného, a to 24000 Kč měsíčně, kterou je povinen hradit nájemce a vedle které je nájemce povinen hradit náklady na energii, vodné a stočné.

33. Bez ohledu na poslední větu čl. II odst. 2 z citovaného dodatku plyne, že *nájemce* byl povinen hradit *pronajímateli* = *žalobci* nájemné za budovu ve výši 24000 Kč. Dále se *nájemce* zavázal k provedení oprav (zhodnocení pronajatého majetku) ve výši 12000 Kč za kalendářní rok a bytovou jednotku (celkem 48 jednotek), tj. k vynaložení celkových ročních nákladů ve výši 576000 Kč, tj. 48000 Kč měsíčně.

34. Roční nájemné tedy mělo činit 288000 Kč a závazek k opravám/zhodnocení majetku 576000 Kč ve prospěch *pronajímatele* = *žalobce*. Jakkoliv soud zcela respektuje svobodnou smluvní vůli subjektů na poli soukromého práva, tak část dodatku ve znění „*Pokud opravy a zhodnocení nemovitosti nedosáhnou dohodnuté, výše uvedené částky,* ***pronajímatel zaplatí nájemci rozdíl*** *mezi smluvenou částkou a skutečně provedenými opravami a zhodnoceními.*“ nemá žádný racionální smysl. V případě, že by *nájemce* v rozporu s dodatkem neprovedl žádné opravy, resp. zhodnocení, tj. nevynaložil žádnou částku, byl by *pronajímatel* = *žalobce* zaplatit *nájemci* 576000 Kč, tedy jinými slovy nejenom, že by nedostal od nájemce žádné nájemné, ale ještě by *pronajímatel* = *žalobce* zaplatil *nájemci* 288000 Kč ročně. Stejně jako správci daně i soudu zůstává nevysvětlené (a zároveň obtížně

pochopitelné), jak by mohla *nájemci* vzniknout škoda, kterou by byl *žalobce* povinen uhradit, když by *nájemce* v rozporu se svými závazky nerealizoval zhodnocení nemovitosti.

35. Soud se zcela ztotožňuje se žalovaným v hodnocení této části dodatku tak, jak je uvedena v bodu 65. žalobou napadeného rozhodnutí, a to, že se v případě shora uvedeného textu jedná o záměnu slov pronajímatel a nájemce. Tomu odpovídá kontext celého dodatku (v kterémkoliv znění), neboť dodatek výslovně obsahuje povinnost pronajímatele realizovat opravy, resp. zhodnocení nemovitosti v částce 48000 Kč měsíčně (576000 Kč ročně), přičemž tato částka jednoznačně představuje příjem pronajímatele. Z pohledu soudu je irelevantní, jestli opravám odpovídající částka měla představovat nájemné, nebo neprovedením oprav měla vzniknout škoda. Soud odkazuje na obsah zprávy o daňové kontrole a odkaz správce daně na znalecký posudek na str. 94-96 ing. Josefa Pavlovského č. 690/069/2005 ze dne 2. 4. 2005, ze kterého vyplývá, že již v roce 2005 byla částka nájemného 20000 Kč měsíčně neodpovídající.

36. Skutečnost, že finanční tok měl směřovat od nájemce k pronajímateli, nikoli naopak, dále potvrzuje i reklamace ze dne 12. 2. 2012, jakkoliv ji soud považuje za účelově předloženou žalovanému. Bez ohledu na to totiž samotná reklamace dokládá naprostou nekonzistentnost a zmatečnost tvrzení žalobce o smyslu a významu dodatku. Jak soud uvedl již výše, obsahově totiž reklamace uplatněná společností R.Hero reality, s.ro. odpovídá verzi dodatku předložené žalobcem v roce 2016 (SKMBT_C22016101014270), neboť vychází z toho, že *nájemce* nebyl povinen *žalobci* platit zvýšené nájemné, neboť *žalobce* znemožnil provést *nájemci* smluvený objem oprav [srov. text„*pokud by po nás Vaše společnost* (žalobce – pozn. soudu) *i přesto požadovala Vaše společnost, či třetí osoba zvýšené nájemné, budeme nuceni Vám* (žalobci – pozn. soudu) *účtovat škodu ve výši 576.000,- Kč za kalendářní rok.*“] Uvedené odpovídá tomu, že částka 576000 Kč měla být placena *nájemcem* jako nájemné.

37. V řízení před správcem daně ani v řízení před soudem neprokázal žalobce, že by došlo ke zrušení dodatku ke smlouvě o nájmu. Naopak, jím předložený zápis z jednání, dle kterého mělo dojít ke zrušení dodatku již v roce 2012, je v přímém rozporu s odvoláním žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů za rok 2014 ze dne 27. 10. 2017. V něm totiž žalobce uvedl: „*Proč jinak by daňový subjekt a společnost R.Hero reality, s.r.o. po uplynutí sjednané doby platnosti dodatku ke smlouvě o nájmu nemovitosti provedl vyúčtování dodatku ke smlouvě o nájmu nemovitosti ze dne 03. 07. 2015, ve kterém by shodně konstatovali, že dle Dodatku ke smlouvě o nájmu ze dne 30. 12. 2011 se částka* ***744.200,- Kč*** *stává splatným a řádným nájemným za zdaňovací období roku 2015.*“

38. Na jedné straně žalobce tak tvrdí, že na dodatek ze dne 30. 12. 2011 ve vazbě na závěry rozhodčího řízení má být pohlíženo, jako by nebyl uzavřen od roku 2012, na druhé straně v jiné části daňového řízení tvrdí, že v roce 2015 na jeho základě proběhlo vyúčtování a splatným nájemným se měla stát částka 744200 Kč. Tvrzení žalobce jsou v rámci jednoho řízení naprosto protichůdná. Jelikož tvrzení o odstoupení od dodatku od smlouvy následuje až v rámci návrhů na obnovu řízení, soud stejně jako žalovaný vycházel z toho, že v roce 2014 byl dodatek platný a účinný.

39. V roce 2014 na základě dodatku ke smlouvě o nájmu byl *nájemce* povinen žalobci uhradit nájemné ve výši 288000 Kč a zároveň se *nájemce* zavázal uhradit opravy majetku, resp. provést jeho zhodnocení ve výši 576000 Kč. Správce daně i žalovaný tak zcela v souladu se spisovou dokumentací vycházel z toho, že předmětem příjmů jsou ve smyslu § 18 odst. 1 ZDP výnosy přijaté nebo nárokované přírůstky ekonomických užitků, přičemž žalobce v řízení před zdejším soudem nijak neprokázal, že by ve vztahu k jeho majetku nebyly vynaloženy v roce 2014 výdaje na opravy a údržbu, které nesl nájemce.

40. Částka 576000 Kč se stala však ve smyslu dodatku nájemným bez ohledu na to, zda byla vynaložena na opravy nebo zhodnocení majetku, neboť v případě, že by nebyly opravy, resp. zhodnocení majetku provedeny, mělo dojít k doplacení částky, která by představovala rozdíl mezi provedenými opravami a smluvenou částkou.

41. Co se týče časového rozlišení, ke kterému se výnosy vztahují, soud opětovně souhlasí se žalovaným.

42. Dle § 23 odst. 1 ZDP ve znění účinném ve zdaňovacím období roku 2014 je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, s tím, že u poplatníka, který je účetní jednotkou, jsou těmito příjmy jeho výnosy a těmito výdaji jeho náklady; rozdíl se upraví podle tohoto zákona.

43. Časové zařazení výnosu odpovídá období, ve kterém na základě smluvního vztahu měl žalobce příjem získat. Nájemné bylo žalobci hrazeno v letech 2013 a 2014 a v části roku 2015, přičemž ve vztahu k roku 2014 byla předmětem daňového řízení částka odpovídající nájemnému za rok 2015.

Vady vydání a doručení platebního výměru č. j. 89475/17/3014-50523-703153 ze dne 12. 1. 2017

44. Pokud žalobce brojil proti tomu, že platební výměr č. j. 89475/17/3014-50523-703153 ze dne 12. 1. 2017 byl vydán žalovaným (myšleno pravděpodobně Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, záměna plyne z toho, že žalobce v rámci své argumentace nerozlišuje mezi prvostupňovým správcem daně a žalovaným) v průběhu řízení o odstranění pochybností správce daně (zároveň tvrdí, že týž platební výměr vydal správní orgán v průběhu daňové kontroly) a že měl povinnost ho žalobci doručit, tak ani tuto námitkou neshledal soud jako důvodnou. Nic na tom nezměnilo ani doplnění této námitky v replice žaloby.

45. Žalobce jak v žalobě, tak v replice předkládá soudu prosté tvrzení o nezákonnosti doručení platebního výměru ze dne 12. 1. 2017, o kterém soud rozhodoval již v rámci usnesení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem ve věci sp. zn. 31A 104/2019, v níž byl jako žalovaný označen Finanční úřad pro Jihomoravský kraj a kterou se žalobce domáhal vydání rozsudku, kterým by zdejší soud konstatoval, že zásah Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj vůči žalobci spočívající v nedoručení platebního výměru ze dne 12. 1.

2017, č. j. 89475/17/3014-50523-703153, byl nezákonný, a aby soud finančnímu úřadu zakázal, aby nadále pokračoval ve svém protiprávním jednání, a nařídil mu, *„aby v duchu ustanovení § 140 odst. 1 daňového řádu, za středníkem řádně doručil platební výměr č.j.: 89475/17/3014-50523-703153 žalobci.“*

46. Jak v podané žalobě, tak i v replice žalobce tvrdí, že daňová kontrola byla zahájena za účelem odstranění pochybností správce daně a dotčený platební výměr byl vydán v rozporu s § 140 odst. 1 věta za středníkem, neboť byl vydán v průběhu řízení o odstranění pochybností.

47. Podle § 140 odst. 1 daňového řádu ve znění do 31. 12. 2020 (novelizace citovaného ustanovení proběhla až s účinností od 1. 1. 2021) neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Platební výměr správce daně založí do spisu.

48. Předně je třeba jasně uvést, že dotčený platební výměr nebyl vydán v rámci postupu k odstranění pochybností dle § 89 a násl. daňového řádu, což konečně netvrdí ani žalobce v nyní projednávané věci a „pouze“ tvrdí, že ve věci zahájená daňová kontrola byla řízením o odstranění pochybností žalovaného. Bez ohledu na slovní ekvilibristiku žalobce nelze zaměňovat daňovou kontrolu jako postup dle § 85 a násl. daňového řádu a postup k odstranění pochybností dle § 89 a násl. daňového řádu.

49. V intencích právní úpravy roku 2017 byl povinen správce daně oznámit daňovému subjektu výsledek vyměření *pouze* v případě, že byl zahájen *postup k odstranění pochybností*, což je jednoznačně upravený institut dle daňového řádu. Nic na tom nemění fakt, že správce daně byl oprávněn zahájit před vyměřením daně daňovou kontrolu namísto postupu k odstranění pochybností, ani to, že citované ustanovení § 140 odst. 1 doznalo s účinností od 1. 1. 2021 změn.

50. S ohledem na to, že hlavní část žalobní námitky i ve smyslu, v jakém byla rozvinuta v replice žalobce, směřuje proti procesnímu postup správce daně při doručení platebního výměru (žalobce přitom po většinu argumentace v replice zaměňuje v označení žalovaného Odvolací finanční ředitelství a Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, jak vyplývá mimo jiné z usnesení ve věci 31A 104/2019) jako nezákonnému zásahu, odkazuje soud na to, co již uvedl ve shora označeném usnesení, a to: *„11. Z uvedené úpravy jasně plyne, že žalobci s ohledem na tehdejší závěry správce daně nevznikl ani nárok na doručení platebního výměru ze dne 12. 1. 2017, ani mu nebylo založeno právo se proti tomuto platebnímu výměru odvolat. Samotné „nedoručení“, resp. opakované „nedoručování“ platebního výměru ze dne 12. 1. 2017 nemůže pojmově vůbec představovat zásah do práv žalobce, natož nezákonný zásah.*

51. *12. Výjimkou by byla situace, kdy by správce daně ve věci zahájil postup k odstranění pochybností, k čemuž v souzené věci podle názoru soudu nedošlo, neboť ve věci byla zahájena daňová kontrola, kterou nelze ztotožňovat s postupem k odstranění pochybností.“*

52. V této části je žalobní námitka nedůvodná ze stejných důvodů, jako nemohlo jednání správce daně v roce 2017 představovat ani pojmově zásah do práv, proti kterému by byla přípustná obrana žalobou dle § 82 a násl. s.ř.s.

53. Soud si je vědom toho, že v bodu 20. citovaného usnesení ve věci sp. zn. 31A 104/2019 poukázal na možnost brojit proti jednání správce daně, které spočívalo v nedoručení platebního výměru, resp. jeho důsledkům v rámci žaloby dle § 65 a násl. s.ř.s. v souvislosti s přezkumným řízením, jak činí nyní, nicméně stejně jako v citované věci neobsahuje ani nyní podaná žaloba žádné plausibilní tvrzení o dotčení práv žalobce v souvislosti s (ne)doručováním citovaného platebního výměru.

54. Podle žalobce totiž *„Porušení zákonné povinnosti, povinnosti plynoucí z daňového řádu žalovanému, je vždy nezákonným zásahem žalovaného.“* Jak soud uvedl výše, nedoručením platebního výměru výměr č. j. 89475/17/3014-50523-703153 ze dne 12. 1. 2017 nepostupoval Finanční úřad pro Jihomoravský kraj v rozporu s § 140 odst. 1 daňového řádu v tehdy účinném znění. Nicméně pokud přesto žalobce považoval procesní postup správce daně, následně aprobovaný žalovaným, za nezákonný, jednalo by se o procesní vadu [ať už ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. nebo § 78 odst. 1 s.ř.s.], přičemž v případě procesních vad, resp. v případě porušení ustanovení upravujících řízení před správním orgánem je třeba zodpovědět otázku, zda takové porušení mělo nebo mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Paušální závěr o tom, že porušení procesních předpisů vždy představuje *nezákonný zásah*, nelze ztotožnit s tím, že by porušení procesních předpisů mělo vždy vliv na zákonnost samotného rozhodnutí ve věci samé.

55. S ohledem na to, že je v řízení před správními soudy vázán soud rozsahem žalobních bodů, je to právě a jedině žalobce, kdo je ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. povinen uvést žalobní body tak, aby z nich bylo patrno, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné, a uvést, jak byl ve smyslu § 65 odst. 1 s.ř.s. konkrétně zkrácen jednáním správce daně na svých právech. V tomto konkrétním bodu však žádná taková tvrzení nad rámec nedůvodného tvrzení o vydání platebního výměru v průběhu řízení o odstranění pochybností žalobce neuplatnil. Ani takto uchopená žalobní námitka proto nemůže být důvodná.

Uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně z příjmů za rok 2014 dle § 148 daňového řádu

56. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobci byla platebním výměrem ze dne 12. 5. 2014, č. j. 2252567/14/3014-24803-703153, vyměřena daňová ztráta na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 ve výši 3 640 Kč.

57. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení. Další odstavce citovaného ustanovení upravují možnosti prodloužení, přerušení běhu nebo stavění běhu této lhůty s tím, že dle § 148 odst. 5 daňového řádu lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odst. 1.

58. Podle § 34 odst. 1 ZDP od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.

59. Podle § 38r odst. 2 ZDP lze-li uplatnit daňovou ztrátu nebo její část ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, v němž daňová ztráta vznikla, jako položku odčitatelnou od základu daně, lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období, v němž daňová ztráta vznikla, tak i pro všechna zdaňovací období, za která lze tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, za které lze daňovou ztrátu nebo její část uplatnit. Obdobně se postupuje při uplatnění ztráty po převodu obchodního závodu, fúzi obchodních společností nebo rozdělení obchodní společnosti.

60. Správní soudy opakovaně vyslovily, že § 38r odst. 2 ZDP je doplněním § 148 daňového řádu, nikoli jeho popřením. Zcela případně odkazuje žalovaný na řadu rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, a to jak k povaze § 38r ZDP jako *lex specialis* k obecné právní úpravě běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 28/2003-69, č. 438/2005 Sb. NSS, či ze dne 24. 2. 2012, č. j. 5 Afs 66/2011-109, ze dne 15. 4. 2016, č. j. 4 Afs 251/2015-74, popř. ze dne 9. 9. 2019, č. j. 7 Afs 134/2019-20), tak i k tomu, že se citované ustanovení vztahuje na všechny poplatníky daně z příjmů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012, č. j. 5 Afs 63/2011- 109) a konečně k tomu, že pro uplatnění citovaného § 38r ZDP je podstatná potencialita uplatnění ztráty, nikoliv její faktické uplatnění (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 4. 2016, č. j. 4 Afs 251/2015-74).

61. Soud pro stručnost na uvedená rozhodnutí odkazuje s tím, že se ztotožňuje s odkazem žalovaného, který byl uveden ve vyjádření k žalobě, na rozsudek Nejvyššího správní ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40, ve kterém je podrobně uveden způsob počítání prekluzivní lhůty v případě uplatnění § 38r odst. 2 ZDP. Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku vypočítával běh prekluzivní lhůty na případu, kdy daňový subjekt vykázal daňovou ztrátu za zdaňovací období roku 2013, tedy za stejné období, za jaké byla vyměřena daňová ztráta žalobci. V citované věci Nejvyšší správní soud uvedl, že *„v případě daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 tedy tato lhůta začala běžet 1. 4. 2014. Protože stěžovatelka v uvedeném zdaňovacím období vykázala daňovou ztrátu, bude se konec této lhůty řídit § 38r zákona o daních z příjmů. … posledním zdaňovacím obdobím, kdy mohla stěžovatelka daňovou ztrátu vzniklou v roce 2013 uplatnit, je na základě § 34 odst. 1, věty první, zákona o daních z příjmů rok 2018.“*

62. K běhu lhůt Nejvyšší správní soud ve věci sp. zn. 9 Afs 81/2020 následně uvedl, že lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 skončí současně se lhůtou pro vyměření za zdaňovací období roku 2018, tedy 1. 4. 2022 – osmiletá lhůta, a prekluzivní lhůty pro vyměření daně za zdaňovací období, ve kterých mohla být ztráta uplatněna, se ve smyslu § 38r odst. 2 zkracují (zd. období roku 2014 skončí taktéž 1. 4. 2022 – sedmiletá lhůta, lhůta pro rok 2015 šestiletá, a tak dále až k poslednímu zdaňovacímu období roku 2018, kde se prekluzivní lhůta opět řídí § 148 odst. 1 daňového řádu, a je tedy tříletá). Zároveň Nejvyšší správní soud uvedl, že *„Ke změně běhu této lhůty by mohlo dojít v situacích podle § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu. [35] I pokud k takovým situacím*

dojde (aplikace § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu), platí pro vyměření daně maximální celková desetiletá lhůta stanovená v § 148 odst. 5 daňového řádu.“

63. V souvislostech nyní projednávané věci lze konstatovat, že ve zdaňovacím období roku 2014 mohl žalobce uplatnit ztrátu vyměřenou za zdaňovací období roku 2013. Při aplikaci § 38r odst. 2 ZDP platila pro zdaňovací období roku 2014 sedmiletá prekluzivní lhůta, v jejím rámci byla dne 10. 3. 2016 zahájena u žalobce daňová kontrola, tudíž s ohledem na § 148 odst. 3 daňového řádu počala prekluzivní lhůta znovu běžet dne 10. 3. 2016 a bez dalšího by uplynula dne 10. 3. 2023. S ohledem na uvedené bylo rozhodnutí správce daně, tj. platební výměr a rozhodnutí o výsledku přezkumu, tak napadené rozhodnutí žalovaného, vydáno před uplynutím lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období roku 2014.

64. Soud neopomíjí argumentaci žalobce uvedenou až v replice, v níž rozvinul předmětný žalobní bod, a to, že daňová ztráta za zdaňovací období let 2012 a 2013 byla *žalovaným* zrušena rozhodnutím č. j. 4154284/17/3014-50523-703153 a rozhodnutím č. j. 4154349/17/3014-50523-703153, a tedy že žalobce na základě rozhodnutí samotného *žalovaného* za roky 2012 ani 2013 nemá ztrátu, kterou by mohl uplatnit. Nelze tudíž tvrdit, že lhůta pro vyměření daně za zdaňovací období 2014 končí až 1. 4. 2022. Ani tuto část argumentace žalobce soud ale neshledal jako důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.

65. Předně soud konstatuje, že zrušení daňové ztráty ve zdaňovacích obdobích 2012 a 2013 není mezi účastníky řízení sporná, nicméně, jak případně uvádí žalovaný ve vyjádření k replice žalobce, se nejedná v případě žalobcem uváděných rozhodnutí o rozhodnutí žalovaného, ale o dodatečné platební výměry prvostupňového správce daně, a to dodatečný platební výměr ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4154284/17/3014-50523-703153, kterým byla žalobci zrušena ztráta z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 1 796 Kč, a dodatečný platební výměr ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4154349/17/3014-50523-703153, kterým byla žalobci zrušena ztráta z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 ve výši 3 640 Kč.

66. Dále soud považuje pro určení běhu lhůty za podstatné, jaká byla časová souslednost jednotlivých kroků. Žalobci byla nejprve platebním výměrem ze dne ***12. 5. 2014***, č. j. 2252567/14/3014-24803-703153, vyměřena daňová ztráta. Žalobce tedy mohl jednoznačně ve zdaňovacím období roku 2014 daňovou ztrátu uplatnit a byly splněny ***již v roce 2014*** podmínky pro prodloužení běhu prekluzivní lhůty ve smyslu shora citovaného § 38r ZDP.

67. Následně byla zahájena daňová kontrola pro zdaňovací období roku 2014, a to dne ***10. 3. 2016***, tedy před vydáním dodatečných platebních výměrů, kterými došlo ke zrušení ztráty za zdaňovací období let 2012 a 2013.

68. Teprve po zahájení daňové kontroly za zdaňovací období roku 2014 došlo ***27. 9. 2017***, tedy více než po roce od zahájení daňové kontroly ke zrušení ztráty, jejímž důsledkem bylo prodloužení lhůty pro stanovení daně.

69. Zdejší soud se ztotožňuje s názorem Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec, který byl uveden v rozsudku ze dne ze dne 26. 2. 2020, č. j. 59 Af 58/2019-40, a na který ve vyjádření k replice odkázal žalovaný, a to *„z hlediska běhu lhůty pro stanovení daně podle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů je určující pouze to, že žalobce daňovou ztrátu v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2013 vykázal, byla mu pravomocně vyměřena, a mohl ji tedy v následujících 5 zdaňovacích obdobích uplatnit. A pokud byly podmínky pro běh lhůty dle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů splněny pro zdaňovací období roku 2015, není rozhodné, zda si daňovou ztrátu žalobce v tomto zdaňovacím období uplatnil, či zda byla daňová ztráta případně následně zrušena.“*

70. Z hlediska běhu lhůty je podstatné pouze to, že pro zdaňovací období roku 2014 byly podmínky stanovené § 38r odst. 2 ZDP jednoznačně splněny, neboť ztráta byla žalobci platebním výměrem za rok 2013 vyměřena v roce 2014 a žalobce ji nejméně ve zdaňovacím období roku 2014, 2015 a 2016 mohl uplatnit.

Vady doručení žalobou napadeného rozhodnutí

71. Z obsahu správního spisu vyplývá, že napadené rozhodnutí bylo dodáno do datové schránky žalobce dne 17. 3. 2020 a doručeno (fikcí) dne 27. 3. 2020.

72. Podáním ze dne 24. 3. 2020, doručeným žalovanému dne 26. 3. 2020, předložil žalovanému Bc. R. V. plnou moc k zastupování žalobce udělenou jednatelem žalobce dne 15. 3. 2020. Dalším podáním doručeným žalovanému dne 3. 4. 2020 Bc. V. požádal o zaslání písemností v nyní projednávané věci, na což mu žalovaný sdělil, že plná moc je vůči němu účinná od doby jejího uplatnění před správcem daně a pouze v omezeném rozsahu k přebírání a doručování písemností, přičemž písemnosti odeslané před 26. 3. 2020 byly doručeny do datové schránky žalobce.

73. Podáním ze dne 9. 4. 2020 uvedl Bc. V., že po abdikaci jednatele žalobce neměl žalobce přístup do datové schránky a v okamžiku zápisu abdikace jednatele do obchodního rejstříku došlo ze zákona k zablokování přístupových údajů do datové schránky žalobce do doby jmenování nového jednatele. Opakovaně požádal o doručení veškerých písemností doručovaných v období od 15. 3. 2020 do 26. 3. 2020. V reakci na podání Bc. V. žalovaný sdělil, že v předmětném období bylo zasláno žalobci do datové schránky napadené rozhodnutí a s ohledem na uplatněnou plnou moc byla Bc. V. zaslána kopie napadeného rozhodnutí.

74. Dále je obsahem spisu žádost o vyslovení neúčinnosti doručení žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 7. 5. 2020, ve které žalobce odkázal na rezignaci jednatele žalobce dne 15. 3. 2020 na svoji funkci, tudíž od 16. 3. 2020 neměl žalobce statutárního zástupce, tj. ani osobu oprávněnou pro přístup do datové schránky, a nemohl doručovanou písemnost převzít. Dne 9. 4. 2020 měl zmocněnec žalobce požádat o opětovné doručení rozhodnutí.

75. Rozhodnutím ze dne 28. 5. 2020, č. j. 20602/20/5100-41451-711417, vyzval žalovaný žalobce k zaplacení správního poplatku za návrh na vyslovení neúčinnosti doručení napadeného rozhodnutí ve výši 300 Kč, který žalobce neuhradil, a žalovaný proto

rozhodnutím ze dne 20. 7. 2020, č. j. 27973/20/5100-41451-711417, řízení o prohlášení neúčinnosti doručení napadeného rozhodnutí zastavil.

76. Z úplného výpisu z obchodního rejstříku pro subjekt R.Hero property, s.r.o., IČ 269 08 689, soud ověřil, že p. M. H. byla jednatelkou žalobce opakovaně, a to zejména v období od 19. 4. 2010 do 20. 3. 2020, kdy došlo k výmazu funkce jednatelky ve vztahu k p. H. z obchodního rejstříku (což mezi stranami nebylo sporné). Z uvedeného vyplývá, že v předmětném období doručování žalobou napadeného rozhodnutí byla p. M. H. jednatelkou žalobce až do 20. 3. 2020, tedy v době od 17. 3. 2020, kdy bylo napadené rozhodnutí dodáno do datové schránky žalobce, do 20. 3. 2020, kdy zanikla její funkce jednatelky, nebyla *zákonná* překážka pro to, aby napadené rozhodnutí bylo vyzvednuto z datové schránky. Subjektivní důvody v souvislosti s abdikací na funkci jednatele nejsou z pohledu přístupu do datové schrány relevantní.

77. Soud v této souvislosti odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR ze dne 24. 10. 2013 ve věci sp. zn. 21 Cdo 93/2012, dle kterého *„Soud při doručování právnické osobě, která má povinně zřízenou datovou schránku, nezjišťuje, kdo je jejím statutárním orgánem (a již vůbec ne další skutečnosti vztahující se k jeho osobě), neboť doručuje právnické osobě, nikoliv jejímu statutárnímu orgánu, který je jen osobou oprávněnou k přístupu do datové schránky. Navíc může být k přístupu do datové schránky ve smyslu ustanovení § 8 odst. 6 písm. b) zákona č. 300/2008 Sb. oprávněna i statutárním orgánem právnické osoby pověřená fyzická osoba.“*

78. Obdobně rozhodoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 4. 2021 ve věci sp. zn. 1 As 428/2020, který uvedl: *„Stěžovatel tvrdí, že do datové schránky neměl v rozhodnou dobu přístup aktuální statutární orgán, a proto nemohlo být řádně doručeno rozhodnutí správního orgánu prvního stupně ani podáno odvolání. K tomu lze uvést, že při doručování právnické osobě, která má povinně zřízenou datovou schránku, není rozhodné, kdo je jejím statutárním orgánem ani další skutečnosti vztahující se k jeho osobě. Doručuje se právnické osobě, nikoliv jejímu statutárnímu orgánu, který je jen osobou oprávněnou k přístupu do datové schránky. Skutečnost, že oprávněná osoba v dané době nedisponovala platnými údaji pro přístup do datové schránky, případně že se jí z důvodů na její straně nepodařilo přijatou datovou zprávu otevřít, nemá na účinnost doručení vliv (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 16. 4. 2019, sp. zn. 23 Cdo 641/2019, ze dne 24. 10. 2013, sp. zn. 21 Cdo 93/2012; usnesení ze dne 31. 1. 2012, sp. zn. 32 Cdo 3981/2011, nebo usnesení ze dne 26. 3. 2014, sp. zn. 33 Cdo 930/2014).“*

79. Soud se zcela ztotožňuje se žalovaným v tom, že napadené rozhodnutí bylo doručeno prostřednictvím fikce dne 27. 3. 2020. Skutečnost, že p. H. rezignovala na funkci jednatele, neznamená, že by zanikl žalobce jako takový, tedy nadále existovala jeho datová schránka a bylo na jednateli žalobce, aby zajistil, např. prostřednictvím pověřené fyzické osoby, možnost výběru listin z datové schránky, neboť osoba jednatele není relevantní, jelikož jednateli zpráva doručována nebyla. V souladu s § 27 odst. 2 daňového řádu byla plná moc Bc. V. účinná ve vztahu k žalovanému až ode dne uplatnění před žalovaným, tj. ode dne 26. 3. 2020, avšak napadené rozhodnutí bylo žalobci dodáno do datové schránky ještě před tímto datem. Rozhodnutí nebylo doručeno žalobci nezákonným způsobem a v případě návrhu na prohlášení neúčinnosti doručení nesplnil žalobce poplatkovou povinnosti, tudíž žalovaný řízení o tomto návrhu v souladu se zákonem zastavil.

80. Zároveň pro ochranu práv žalobce v případném soudním řízení bylo podstatné, že zmocněnci žalobce byla doručena kopie rozhodnutí. Žaloba proti napadenému rozhodnutí byla podána v zákonné lhůtě dvou měsíců od doručení žalobou napadeného rozhodnutí a procesní práva žalobce tak zůstala zachována.

IV. Závěr a náklady řízení

81. Po celkovém hodnocení všech žalobních bodů dospěl soud k závěru, že žádný z nich není důvodný a rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. Soudu proto nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

82. Výroky o nákladech řízení mají oporu v § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 23. února 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu