

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň Mgr. Olgy Zimové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové v právní věci

žalobce **I. F.,** IČ 123
sídlem X.
zastoupený daňově poradenskou společností F.
sídlem XX.

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 12. 2024, č. j. 37405/24/5100-41455-711539,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

Odůvodnění:

Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu („správce daně“) ze dne 31. 10. 2023, č. j. 8463067/23/2003-52521-110055 („prvostupňové rozhodnutí“), kterým správce daně zamítl odvolání žalobce proti celkem čtrnácti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty („DPH“) za období leden 2021 až únor 2022 („předmětná zdaňovací období“) vydaným dne 14. 2. 2023 („DPV“) a odvolací řízení zastavil. Důvodem pro zastavení odvolacího řízení byla zjištěná skutečnost, že odvolání proti DPV bylo podáno po uplynutí zákonné lhůty stanovené v ustanovení § 109 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu („daňový řád“).

Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že při daňové kontrole na DPH zahájené dne 4. 7. 2022 byl žalobce jako daňový subjekt zastupován zmocněncem paní A. P., které byly DPV vydané 14. 2. 2023 doručeny ve čtyřech zásilkách dne 17. 2. 2023 prostřednictvím provozovatele poštovních služeb (Česká pošta, s. p.). Odvolání podáno nebylo a DPV tak nabyly právní moci dne 21. 3. 2023. Dne 8. 6. 2023 byla správci daně doručena výpověď plné moci udělené žalobcem paní A. P. Na základě požadavku vzneseného při nahlížení do spisu byly novému zmocněnci žalobce zaslány dne 18. 9. 2023 DPV včetně čtyř doručenek, dále doručenky zprávy o daňové kontrole a kopie plné moci ze dne 15. 6. 2022 udělené žalobcem paní A. P. Odvolání proti DPV podané novým zmocněncem žalobce dne 23. 10. 2023 bylo jako opožděné prvostupňovým rozhodnutím zamítnuto a odvolací řízení bylo zastaveno.

3. Proti tomuto rozhodnutí podal zmocněnec žalobce dne 13. 11. 2023 odvolání odůvodněné tím, že DPV nebyly paní A. P. doručeny, nerozběhla se tak odvolací lhůta a platební výměry dosud nejsou v právní moci. Namítal, že parafy paní A. P. na doručenkách DPV se liší od parafy paní A. P. na plné moci ze dne 15. 6. 2022 i na plných mocích udělených paní A. P. společností D.. Naopak bezcenné je dle žalobce porovnání paraf na doručenkách z 4. 7. 2022, z 16. 9. 2022 a z 12. 1. 2023, které byly podepisovány zaměstnanci, nikoliv paní A. P., jak se žalobce doslechl. Žalobce navrhl, aby správce daně nechal vypracovat znalecký posudek nebo aby mu zaslal originály doručenek a také originály plných mocí udělených paní A. P. ze spisů jiných daňových subjektů, např. společnosti D., aby žalobce mohl znalecký posudek zajistit sám. Správce daně také nesprávně interpretoval text jeho žádosti o povolení obnovy řízení, jakož i obsah vysvětlení paní A. P. na Policii ČR.

4. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na to, že dle daňového řádu se řádně vyplněná doručenka považuje za veřejnou listinu, což znamená, že údaje v ní uvedené se považují za pravdivé, není-li prokázán opak. Dle žalovaného doručenky DPV obsahují všechny obligatorní náležitosti dle ustanovení § 51 odst. 2 daňového řádu, jsou tedy veřejnými listinami a důkazní břemeno k prokázání nepravosti podpisu paní A. P. tíží výhradně žalobce. Podpisy paní A. P. na doručenkách DPV lze označit za takzvané parafy, tj. zkrácené či zjednodušené podpisy. Z toho, že se paní A. P. podepisovala někde podpisem delšího rozsahu (jako na dvou generálních plných mocích doručených správci daně 21. 6. 2022 a 23. 6. 2022) a někde pouze parafou, nelze usuzovat na nepravost podpisu na doručenkách.

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

Vizuálně podobnou parafu jako na doručenkách DPV paní A. P. použila i na generální plné moci ze dne 15. 6. 2022 (dále „generální plná moc ze dne 16. 6. 2022“, *kdy byla doručena správci daně, pro odlišení od dvou následných plných mocí doručených 21. 6. 2022 a 23. 6. 2022, neboť všechny tři jsou datovány shodně 15. 6. 2022 – pozn. soudu)* a rovněž doručenkách dalších písemností ze strany správce daně. Doručovateli se prokázala občanským průkazem a žalovaný nemá o pravosti jejích podpisů pochybnost.

5. Žalovaný dále uvedl, že paní A. P. dne 13. 7. 2023 zemřela, nemůže proto sama pravost svých podpisů potvrdit či vyvrátit, avšak žalovaný má za to, že ještě před svou smrtí nepřímo potvrdila, že jí DPV byly doručeny. To vyplývá z usnesení Policie České republiky, Obvodního ředitelství Praha III, Služby kriminální policie a vyšetřování, odboru hospodářské kriminality, č. j. KRPA-89473-28/TČ-2023-001393, ze dne 20. 7. 2023 („usnesení Policie ČR“), kterým byla odložena trestní věc podezření ze spáchání zločinu zkrácení daně, poplatků a podobné povinné platby podle ust. § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, u tehdejšího předsedy žalobce, kdy paní A. P. policii sdělila, že o daňové kontrole věděla a v jejím průběhu komunikovala se správcem daně i žalobcem.

6. Žalovaný odmítl tvrzení žalobce „z doslechu“, že se u paní A. P. stávalo, že poštu přebíraly pracovnice společnosti S., sídlící na stejné adrese, neboť zprávám z doslechu (anglicky „hearsay“) nelze přikládat důkazní sílu. Vypracování znaleckého posudku správcem daně bylo dle žalovaného nadbytečné a o tom, že proveden nebude, byl žalobce správcem daně zpraven v „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi dle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu“, vydanými dne 9. 9. 2024 („Seznámení 1“) a dne 6. 11. 2024 („Seznámení 2“). Obrázky, které vložil žalobce do reakce na Seznámení 1, na kterých mají být dle tvrzení žalobce pravé parafy paní A. P. na plné moci udělené společností D., jsou jako důkazní prostředek neprůkazné, neboť nebyly předloženy celé plné moci, kterých se žalobce dovolává, a i tak jsou dle žalovaného vizuálně podobné jako parafy na doručenkách DPV.

7. Dle žalovaného došlo u žalobce po smrti paní A. P. k účelovému argumentačnímu obratu. V žádosti o obnovu řízení z 13. 6. 2023 uvádí, že byl paní A. P. průběžně informován o probíhající daňové kontrole, a teprve po její smrti začal argumentovat tím, že paní A. P. vlastně o doměření daně vůbec nevěděla, jelikož jí DPV nebyly doručeny. Žalovaný považoval za nelogické, jak by paní A. P. mohla žalobce o nějaké daňové kontrole informovat, když by jí nebylo doručeno oznámení o zahájení daňové kontroly a další zcela zásadní písemnosti při daňové kontrole, přičemž na doručenkách těchto písemností jsou parafy vizuálně podobné jako na doručenkách DPV. Také z vysvětlení paní A. P. na policii lze dovodit, že jí DPV byly skutečně doručeny; jestliže by o doměření daně nevěděla, jistě by policii sdělila, že daňová kontrola ještě probíhá, což však neučinila. K návrhu žalobce na zaslání originálů doručenek tak, aby mohl znalecký posudek sám zajistit, odkázal žalovaný na svůj závěr o nadbytečnosti posudku. Návrhu žalobce, aby správce daně dohledal ve své evidenci plné moci udělené paní A. P. jinými daňovými subjekty a žalobce pak seznámil s hodnocením podpisů na těchto plných mocích, žalovaný nevyhověl s odkazem na neveřejnost správy daní (zásadu zakotvenou v § 9 odst. 1 daňového řádu) a vázanost úředních osob a osob zúčastněných na správě daní mlčenlivostí. Jednak to není jeho povinností, neboť odvolací řízení není založeno na vyšetřovací zásadě, jednak by tak porušil povinnost mlčenlivosti. Kromě toho žádost o zaslání písemností z daňového spisu není důkazním návrhem. Originály všech doručenek z daňového spisu také nemohou být zaslány, neboť jde o originály, bez kterých by správce daně neměl důkaz o doručení předmětných písemností.

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

Správce daně nicméně žalobci vyšel maximálně vstříc, když všechny doručenky barevně naskenoval a žalobci zaslal; nic mu tedy nebránilo v tom, aby si nechal znalecký posudek zpracovat a předložit ho buď v rámci samotného odvolání proti DPV, nebo později v rámci odvolacího řízení vedeného žalovaným.

8. Pro úplnost žalovaný uvedl, že i v případě, že by skutečně DPV nebyly doručeny 17. 2. 2023 paní A. P., i tak by bylo odvolání ze dne 20. 10. 2023 (*správně 23. 10. 2023 – pozn. soudu*) opožděné, neboť žalobce v žádosti o povolení obnovy řízení sám uvádí, že se o důvodech pro doměření DPH za předmětná zdaňovací období dozvěděl 7. 6. 2023.

Žaloba

9. Žalobce v žalobě tvrdil, že se o vzniklém daňovém nedoplatku dozvěděl až 7. 6. 2023 tak, že došlo k zablokování jeho bankovního účtu správcem daně. Paní A. P. žalobce sice informovala o tom, že probíhá daňová kontrola, avšak nepředala mu žádné písemnosti zasílané správcem daně, a to ani DPV. Žalobce přitom získal informace, že paní A. P. ve své účetní kanceláři přinejmenším v poslední době nepřebírala ani písemností určené do jejích vlastních rukou, přebírat je měly její kolegyně a je otázkou, zda jí je všechny vůbec předaly. Při ústním jednání spojeném s nahlížením do daňového spisu nový zástupce žalobce dne 18. 9. 2023 požádal správce daně o zaslání DPV, které mu byly doručeny do datové schránky dne 21. 9. 2023. Toto datum žalobce považuje za datum doručení DPV a v zákonné lhůtě proti nim podal odvolání.

10. Paní A. P. dle žalobce DPV v únoru 2023 doručeny nebyly, odvolací lhůta se tak nerozběhla a DPV tak dosud nejsou v právní moci. Tento závěr žalobce dokládal zejména odlišností paraf „paní A. P.“ na písemnostech, u kterých lze mít za to, že je skutečně osobně parafovala (např. generální plná moc z 16. 6. 2022 a plné moci společnosti D. z 27. 9. 2019 a 15. 6. 2022, které paní A. P. sama podala správci daně), v porovnání s parafami na doručenkách písemností z daňového řízení žalobce v roce 2023, zejména na doručenkách DPV.

11. Žalobce nesouhlasil s žalovaným, který uvedl, že mezi parafami nespatřuje vizuální rozdíl, který žalobce v žalobě slovně popisuje a dokládá obrázky paraf z čtyř doručenek DPV, z plné moci ze dne 16. 6. 2023 a z plných mocí udělených paní A. P. společností D. (jedna z těchto paraf je neúplná). Žalobce vytýká žalovanému, že neprovedl důkaz znaleckým posudkem, ani důkazní návrh žalobce, aby žalovaný opatřil originály označených zmocnění ze spisu společnosti D., kterou k námitce žalovaného žalobce přesně identifikoval prostřednictvím IČO. Pokud se žalovaný odvolával na povinnost mlčenlivosti, z toho, že žalovaný disponuje kopiemi dokumentů z daňového spisu subjektu D., je zjevné, že D. souhlas s jejich použitím v žalobcově řízení poskytl, a v případě jiných daňových subjektů mohl žalovaný citlivé informace při zpřístupnění důkazu žalobci zakrýt. Žalovaný neakceptoval ani alternativní návrh žalobce, aby mu poskytl originály paraf na dokumentech, aby si znalecký posudek mohl zajistit žalobce sám, s tím, že nešlo o důkazní návrh, ale jen „žádost o zaslání písemností z daňového spisu“. Pokud měl žalovaný obavy ze zašantročení důkazů, měl znalecké posouzení zajistit sám nebo žalobce vyzvat, aby sjednal znalce a podklady znalci poskytnout na přímo. Je notorietou, že znalecké zkoumání písma, pokud je z fotokopií možné, neposkytuje ani zdaleka tak kvalitní výsledky jako z originálů. Žalobce by se pokusil nechat zpracovat znalecké posouzení sám pouze z kopií doručenek a dalších písemností pouze tehdy, kdyby mu žalovaný sdělil, že mu originály neposkytne a že nehodlá jako srovnávací materiál dohledávat další dokumenty; to se však žalobce dozvěděl až z pravomocného rozhodnutí ve věci. Žalobce tedy označil důkazní prostředek, ale

žalovaný jej nezajistil a ani nevytvořil podmínky pro jeho zajištění, neposkytl ani elementární součinnost.

12. Žalobce polemizoval i s další argumentací v napadeném rozhodnutí. Dle žalobce lze považovat za notorietu, že pošta si neplní důsledně povinnosti, neobstojí tedy poukaz žalovaného na povinnost pošty doručovat do vlastních rukou a zkontrolovat občanský průkaz příjemce, když na doručence není číslo průkazu uvedeno. Validním argumentem není ani citace vyjádření paní A. P. z 24. 4. 2023 na policii, které je nelogické (paní A. P. uvádí, že věděla o probíhající daňové kontrole u žalobce a že potřebné doklady předala žalobci, aby je předal správci daně) a není v něm o DPV ani zmínka, z toho tedy vyplývá, že DPV neobdržela. Neobstojí ani argument žalovaného, že doručenky k jiným písemnostem z obdobné doby jsou opatřeny parafou podobnou jako na doručenkách DPV, neboť ani v případě těchto písemností není zřejmé, že je osobně přebrala paní A. P. a ne její kolegyně. Z žalobcova návrhu na obnovu řízení z 13. 6. 2023, v němž uvedl, že byl „*paní A. P. pravidelně opakovaně ujišťován, že je vše v naprostém pořádku a že požadované doklady jsou předkládány kontrolnímu subjektu dle jejich požadavků řádně a včas …*“, nelze vyvodit, že byl paní A. P. průběžně informován o průběhu daňové kontroly, avšak obsahem citovaného textu naopak je, že mu paní A. P. lhala, že jej v kontrole úspěšně zastupuje a se správcem daně spolupracuje. Žalobce tedy argumentuje od svého prvního podání (návrhu na obnovu řízení z 13. 6. 2023) zcela konzistentně a k žádnému žalovaným tvrzenému „*účelovému argumentačnímu obratu po smrti paní A. P.*“, ani k „*cynicky účelové argumentaci žalobce*“ nedošlo.

13. Podobně žalobce považoval za nesprávný vývod žalovaného z žalobcova návrhu na obnovu řízení, že se žalobce o důvodech pro doměření daně dozvěděl 7. 6. 2023 ze zprávy o daňové kontrole; z tohoto návrhu pouze vyplývá, že se žalobce seznámil s faktem existence zprávy o kontrole. Vědomost žalobce o doměření DPH ze zprávy o daňové kontrole nelze dovodit ani z žalobcovy e-mailové zprávy dceři paní A. P. z 13. 6. 2023, ve které žalobce pouze uvádí, že shání podklady pro znovuotevření kontroly na DPH.

14. Žalobce tedy uzavřel, že existuje pochybnost ohledně doručení DPV a běhu odvolací lhůty proti nim, která je založena na podstatně odlišných parafách na doručenkách a některých jiných dokumentech, a kterou lze odstranit prakticky jediným způsobem – odborným posouzením. Žalovaný dospěl k absurdní procesně právní konstrukci, podle které fakticky nelze vyvrátit doručení dokazované vyplněnou doručenkou.

15. Žalobce navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k novému rozhodnutí.

Vyjádření žalovaného k žalobě

16. Žalovaný ve vyjádření k žalobě převážně zopakoval svou argumentaci z napadeného rozhodnutí, vzhledem k tomu, že převážná část žalobních námitek se obsahově shodovala s námitkami odvolacími.

17. K novému tvrzení žalobce v žalobě, že společnost D. mělo dát žalobci souhlas s použitím svých plných mocí v daňovém řízení, žalovaný uvedl, že v daňovém řízení žalobce nic takového neuváděl, ani tento souhlas nedoložil; rovněž nevznesl dříve požadavek, aby originály jím požadovaných doručenek byly zaslány přímo znalci. Žalovaný zdůraznil, že vyšel žalobci maximálně vstříc, když všechny doručenky barevně naskenoval ve vysokém rozlišení a žalobci v digitální podobě zaslal, žalobci tedy nic nebránilo ve vypracování

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

předmětného znaleckého posudku a v jeho předložení, což však neučinil. Žalovanému je známo z úřední činnosti, že daňové subjekty bez větších potíží v daňovém řízení předkládají znalecké posudky z oboru písmoznalectví, kdy podklady pro jejich zpracování jsou kopie písemností, nikoli originály.

18. Žalovaný dále uvedl, že žalobce až v řízení před soudem nově tvrdí, že se snad paní A. P. mohla o doměření daně dozvědět až ze zahájení exekuce, což žalovaný zpochybňuje tím, že pak není zřejmé, proč žalobce v daňovém řízení neargumentoval parafou paní A. P. na doručenkách exekučních příkazů. Dle žalovaného žalobce účelově přehlíží parafu na generální plné moci ze dne 16. 6. 2022, která se mu pravděpodobně do jeho příběhu o tom, jak paní A. P. nebyly doručovány písemnosti, nehodí.

19. Žalovaný nadále zpochybnil žalobcův výklad textu návrhu na povolení obnovy řízení z 13. 6. 2023, ve kterém žalobce zmiňuje zprávu o kontrole včetně čísla jednacího, které se nemohl dozvědět pouze ze samotného faktu daňové exekuce na svůj bankovní účet; proto musel být žalobce již tehdy se zprávou o daňové kontrole seznámen.

20. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Replika žalobce k vyjádření žalovaného

21. V replice žalobce zopakoval a částečně rozvinul původní žalobní argumentaci. Poukázal na to, že žalovaný k závěru, že parafy na doručenkách DPV jsou paní A. P., dospěl na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu, kdy pro takové posouzení neměl k dispozici nic více než parafy samotné. Ohledně jejich pravosti tedy pochybnosti mít měl. Žalovaný vycházel z nesprávné představy, že pokud jej ohledně nějaké okolnosti netíží důkazní břemeno, nemá žádné povinnosti a zejména nemusí provádět navržené důkazy a poskytovat součinnost. Orgány finanční správy běžně vyhledávají podklady z daňových spisů jiných subjektů a mají zpracovány postupy, jak je použít, aniž by porušily povinnost mlčenlivosti. Žalobce si sám nemohl zajistit, aby ho jiné daňové subjekty zprostily mlčenlivosti, pokud chtěl použít podpisy paní A. P. na jiných plných mocích, bez toho, aby žalovaný nejprve tyto daňové subjekty ve svém softwaru vyhledal. Pakliže žalovaný ve vyjádření nově tvrdil, že žalobce měl argumentovat i parafou paní A. P. na doručenkách exekučních příkazů, ty žalobci nebyly doručeny, ani mu paní A. P. předány. Žalobce zvažoval i možnost navrhnout provedení důkazu výslechem pracovnic kanceláře paní A. P., kterou nakonec zavrhl, neboť není zřejmé, zda by tyto pracovnice z loajality k zemřelé paní A. P., případně jejím dětem, vypovídaly upřímně.

Podstatný obsah správního spisu

22. Žalobce udělil paní A. P. již dne 27. 9. 2019 plnou moc k jednání se správcem daně (správci daně byla doručena 30. 9. 2019). Další tři „Generální plné moci“ udělené žalobcem paní A. P. pro jednání se správcem daně jsou datovány dne 15. 6. 2022 a správci daně byly doručeny dne 16. 6. 2022, 21. 6. 2022 a 23. 6. 2022.

23. „Oznámení o zahájení daňové kontroly“ ze dne 30. 6. 2022 bylo dle doručenky doručeno paní A. P. dne 4. 7. 2022.

24. „Výzva podle § 86 odst. 3 a § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu“ ze dne 14. 9. 2022 byla dle doručenky doručena paní A. P. dne 16. 9. 2022.

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

25. „Sdělení podle § 88 odst. 2 daňového řádu“, „Rozhodnutí o stanovení lhůty podle ustanovení § 88 odst. 2 daňového řádu“ a „Dosavadní výsledek kontrolního zjištění“, vše z 29. 11. 2022, byly dle doručenky doručeny paní A. P. dne 1. 12. 2022.

26. „Zpráva o daňové kontrole podle ustanovení § 88a daňového řádu“ a „Oznámení o ukončení daňové kontroly“, obě datovány dne 11. 1. 2023, byly dle doručenky doručeny paní A. P. dne 12. 1. 2023.

27. Dne 14. 2. 2023 bylo vydáno čtrnáct DPV, č. j. 848244/23/2003-52521-110055 za leden 2021, č. j. 848334/23/2003-52521-110055 za únor 2021, č. j. 848357/23/2003-52521-110055 za březen 2021, č. j. 848391/23/2003-52521-110055 za duben 2021, č. j. 848416/23/2003-52521-110055 za květen 2021, č. j. 848525/23/2003-52521-110055 za červen 2021, č. j. 848550/23/2003-52521-110055 za červenec 2021, č. j. 848625/23/2003-52521-110055 za srpen 2021, č. j. 848718/23/2003-52521-110055 za září 2021, č. j. 848736/23/2003-52521-110055 za říjen 2021, č. j. 848768/23/2003-52521-110055 za listopad 2021, č. j. 848803/23/2003-52521-110055 za prosinec 2021, č. j. 848822/23/2003-52521-110055 za leden 2022 a č. j. 848847/23/2003-52521-110055 za únor 2022, které byly doručeny celkem ve čtyřech zásilkách paní A. P. dle doručenek dne 17. 2. 2023.

28. V svém návrhu na obnovu řízení ze dne 13. 6. 2023 žalobce mimo jiné uvádí: „*Žádá se o povolení obnovy řízení ve věci nedoplatku DPH, o kterém se subjekt dozvěděl 7. 6. 2023 až na základě blokace účtu vedeného u Raiffeisenbank, a. s. (...) Nedoplatek měl vzniknout v důsledku vyměření povinnosti jako plátci DPH pro nepředložení požadovaných dokladů ..., jak vyplývá ze zprávy o kontrole č.j. 3144/23/2701-60565-606139 ..., o čemž měl být daňový subjekt informován písemně prostřednictvím zástupce dle plné moci. (...) Průběžně byl informován daňový subjekt o probíhající kontrole, součinnosti účetní firmy s kontrolním orgánem, o předávání dokumentů...*“.

29. Rozhodnutím ze dne 24. 8. 2023 byl návrh na obnovu řízení zamítnut.

30. Dle „Protokolu o ústním podání/jednání při správě daní sepsaném podle ustanovení § 60 až § 62 daňového řádu“ ze dne 18. 9. 2023 nahlížel do spisu daňového subjektu v souladu s ustanovením § 66 a § 67 daňového řádu nový zástupce žalobce F. V protokole se mimo jiné uvádí, že bylo „*domluveno zaslání DPV, včetně doručenek ...*“ novému zástupci žalobce. Dle doručenek byly tyto písemnosti novému zástupci žalobce doručeny dne 21. 9. 2023.

31. Dne 23. 10. 2023 podal žalobce proti DPV odvolání.

32. Prvostupňovým rozhodnutím ze dne 31. 10. 2023 bylo odvolání zamítnuto a odvolací řízení zastaveno.

33. Ve správním spise je rovněž založeno Usnesení Policie ČR ze dne 20. 7. 2023, v bodě 5 jeho odůvodnění je parafrázován obsah vysvětlení paní A. P. podaného podle § 158 odst. 6 trestního řádu policii dne 24. 4. 2023, a to mj.: „ ... *společnosti I. F. ... zpracovává účetnictví asi od roku 2020 dosud. (...) Co se týká finanční kontroly od finančního úřadu, o této ví. Veškeré podklady, které finanční úřad chtěla, a ona je měla k dispozici, zpracovala a předala společnosti I. F., kdy jim sdělila, aby finančnímu úřadu přiložili ještě smlouvy, které k dispozici neměla, a následně vše finančnímu úřadu zaslali ...*“.

34. Ve správním spise se dále nachází „Seznámení 1“ vyhotovené správcem daně dne 9. 9. 2024, Vyjádření žalobce k Seznámení 1 z 9. 10. 2024, „Seznámení 2“ vyhotovené správcem daně dne 5. 11. 2024 a Vyjádření žalobce k Seznámení 2 z 20. 11. 2024.

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

Posouzení věcí Městským soudem v Praze

35. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, podle § 65 s následujících zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního („s. ř. s."), v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.). O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žádný z účastníků nařízení ústního jednání nepožadoval a jednání nebylo třeba nařizovat ani za účelem dokazování, jelikož soud nepokládal za potřebné provádět důkazy na rámec toho, co plyne ze správního spisu; účastníci řízení ani doplnění dokazování nenavrhovali.

36. Žaloba není důvodná.

37. Soud vyšel z následující právní úpravy:

38. Podle ust. § 51 daňového řádu: *„(1) Doručení písemností, které se doručují do vlastních rukou nebo jejichž převzetí má být potvrzeno adresátem, potvrdí doručující řádně vyplněnou doručenkou, která je veřejnou listinou.*

(2) Doručenka obsahuje podle zvoleného způsobu doručování a podle okolností, které nastaly při doručování

a. označení správce daně, který písemnost doručuje,

b. označení adresáta a adresu, na kterou mu je doručováno,

c. označení doručované písemnosti,

d. způsob doručování,

e. údaje o dni a způsobu uložení písemnosti, pokud byla písemnost uložena, a o dni, kdy byla připravena k vyzvednutí, pokud se liší ode dne uložení,

f. údaj o dni doručení písemnosti nebo o dni jejího vrácení správci daně,

g. údaj o dni, v němž bylo přijetí písemnosti odepřeno, způsob poučení o důsledcích odepření a důvody odepření,

h. jméno a podpis osoby, která písemnost převzala, nebo jméno osoby, která převzetí písemnosti odepřela; jde-li o osobu odlišnou od adresáta, uvede se její vztah k adresátovi, a v případě doručování do vlastních rukou se uvede i způsob doložení oprávnění k převzetí písemnosti za adresáta,

i. podpis osoby, která předala doručovanou písemnost adresátovi nebo písemnost uložila, potvrzující správnost údajů na doručence a postupu při doručování, s uvedením jména.".

39. Podle § 94 odst. 1 daňového řádu: *„Listina vydaná orgánem veřejné moci v mezích jeho pravomocí, jakož i listina, která je zákonem prohlášena za veřejnou, potvrzuje, že jde o prohlášení*

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

orgánu veřejné moci, který listinu vydal, a není-li dokázán opak, potvrzuje i pravdivost toho, co je v ní osvědčeno, nebo potvrzeno.“

40. Podle ust. § 92 daňového řádu: „*(1) Dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně.*

((5) Správce daně prokazuje

a. oznámení vlastních písemností.“

41. V prvé řadě soud ověřil, zda napadené rozhodnutí netrpí některou z vad, jejichž existenci je povinen zkoumat z úřední povinnosti ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) a odst. 2 s. ř. s. Protože soud neshledal důvody pro to, aby zrušil napadené rozhodnutí pro vady řízení, které by bránily jeho přezkoumání v rozsahu namítaných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009–84), přikročil k vlastnímu přezkumu rozhodnutí v mezích žalobcem uplatněných námitek.

42. Žalobce podanou žalobou namítá procesní pochybení žalovaného, který neprovedl důkazní návrhy žalobce, a sice znalecké posouzení pravosti podpisů tehdejšího zmocněnce žalobce paní A. P. na doručenkách DPV, které nezajistil žalovaný sám, ani neposkytl žalobci potřebnou součinnost k tomu, aby si mohl jeho vypracování obstarat sám. To vedlo dle žalobce k nesprávnému zjištění skutkového stavu ohledně doručení DPV.

43. Povinností správce daně prokazovat oznámení vlastních písemností dle ust. § 92 odst. 5 písm. a) daňového řádu se rozumí povinnost prokazovat doručení rozhodnutí a jiných písemností, nebo jiný zaprotokolovaný způsob seznámení příjemce s jejich obsahem. Doručení prokazuje správce daně řádně vyplněnou doručenkou. Teprve pokud by vyvstaly důvodné pochybnosti o tom, zda příslušná písemnost byla doručena do vlastních rukou adresáta, prokazuje správce daně doručení jiným vhodným způsobem (§ 51 odst. 3 daňového řádu). Tato právní úprava je dle stanoviska soudu vyvážená a brání správci daně i daňovému subjektu účelově zpochybňovat doručení písemností.

44. Institut doručenky vymezuje daňový řád v § 51 a explicitně ji prohlašuje za veřejnou listinu. Veřejná listina ve smyslu § 94 daňového řádu potvrzuje i pravdivost toho, co je v ní osvědčeno nebo potvrzeno, není-li dokázán opak. Aby doručenka mohla naplnit znaky veřejné listiny, musí být řádně vyplněna, a to čitelně a srozumitelně. Na validitu doručenky coby veřejné listiny nemá vliv, že chybí některá z náležitostí předepsaná v § 51 odst. 2 daňového řádu. Zpochybnění jednoho údaje neznamená zpochybnění všech údajů na doručence (např. usnesení Nejvyššího soudu z 28. 1. 2009, sp. zn. 21 Cdo 658/2008). Veřejná listina je tedy konstruovaná na vyvratitelné právní domněnce. Aby byla zbavena své důkazní síly, musí adresát nebo ten, kdo na tom bude mít právní zájem, nabídnout důkazy, na základě kterých bude prokázána nepravdivost obsahu listiny.

45. Ten, kdo doručení listiny zpochybňuje, musí předně unést *břemeno tvrzení o existenci objektivních pochybností o doručení písemností*. Toto břemeno tvrzení lze unést pouze tím, že je nabídnuta *věrohodná verze reality, která je z hlediska okolností případu verzí možnou či pravděpodobnou.* Až v případě unesení tohoto břemene je nutné přistoupit k dokazování, které spočívá na správci daně.

46. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu („NSS“) ze dne 22. 12. 2010, sp. zn. 5 Afs 55/2010-92, správce daně prokazuje doručení řádně vyplněnou doručenkou. Teprve pokud by vyvstaly důvodné pochybnosti o tom, zda příslušná písemnost byla doručena do vlastních rukou adresáta, prokazuje správce daně doručení jiným vhodným způsobem. „*Důkazní* Shodu s prvopisem potvrzuje A.

břemeno ohledně prokázání důvodných pochybností pak leží na daňovém subjektu, který hodlá doručení zpochybnit. Daňový subjekt musí předložit taková skutková tvrzení, která jsou skutečně způsobilá doručení zpochybnit, neboť vytvářejí věrohodnou verzi reality, podle níž předmětná zásilka doručena nebyla.".

47. Obdobně dle rozsudku NSS ze dne 29. 11. 2007, č. j. 1 Afs 7/2007-359, „*aby vůbec vyvstala otázka, kdo dále ponese v otázce doručování důkazní břemeno, musí nejprve vyvstat důvodné pochybnosti o tom, zda příslušná písemnost, byť opatřena řádně vyplněnou doručenkou, byla do vlastních rukou adresáta doručena. (.....) Ten, kdo hodlá doručení písemnosti zpochybnit, musí nejprve sám unést břemeno tvrzení, tedy musí předložit taková skutková tvrzení, která jsou skutečně způsobilá doručení zpochybnit, neboť vytvářejí věrohodnou verzi reality, podle níž předmětná zásilka doručená nebyla* (...) *Ve výše uvedeném judikátu* (rozsudek NSS z 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 158/2005-82, publikovaný pod č. 1327/2007 Sb. NSS) *to ostatně konstatoval i NSS, když hovořil o tom, že ne každá námitka vznesená proti doručení musí být relevantní, ale pouze taková, která je schopna verzi reality, z níž vycházely finanční orgány, relevantně zpochybnit. Opačný výklad citovaných ustanovení daňového řádu by vedl k absurdním důsledkům, neboť by umožňovat adresátovi zásilky z obstrukčních důvodů popírat doručení jakékoliv písemnosti pouhým vyjádřením, že mu nebylo doručeno, přičemž by bez dalšího vznikala povinnost finančních orgánů provádět k této otázce dokazování*".

48. Soud souhlasí s žalovaným, že po zhodnocení všech důkazních prostředků dle § 8 odst. 1 daňového řádu, na základě kterého správce daně hodnotí důkazy podle své úvahy a každý důkaz posuzuje jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, zde nevznikly žádné důvodné pochybnosti o tom, že na doručenkách DPV jsou skutečné podpisy paní A. P. a že skutkový stav stran ověření této okolnosti byl zjištěn dostatečně.

49. Všechny doručenky obsahují veškeré obligatorní náležitosti - označení správce daně, který doručoval písemnost, adresáta – paní A. P. (s uvedením roku narození) a adresy, na kterou jí bylo doručováno, označení doručovaných písemností (čísla jednací jednotlivých DPV), jména a podpis doručující osoby (poštovní doručovatelky), která předala doručované písemnosti. Z doručenek je dále zřejmé, že příjemce „P. A." předložil občanský průkaz (uvedeno „OP"), uveden je „vztah příjemce k adresátovi" jako „OS BYT". Adresát „potvrzuje přijetí této zásilky (písemnosti) dne 17. 2. 2023, doručenka dále obsahuje podpis příjemce (parafu).

50. Dle rozsudku NSS ze dne 30. 3. 2006, č. j. 7 Afs 165/2005-54, „*není žádného důvodu opodstatněně pochybovat o autentičnosti podpisu stěžovatele, který je stejný jako jeho podpis na plné moci a jiných písemnostech. Jelikož tato doručenka má povahu veřejné listiny, potom účastník, který zpochybňuje správnost údajů uvedených na doručence, je povinen nabídnout soudu důkazy k prokázání těchto tvrzení*".

51. Dle závěru soudu nejsou opodstatněné pochybnosti o autentičnosti podpisu paní A. P. na doručenkách DPV na místě, neboť ve správním spise se nachází originály čtyř dalších doručenek jiných písemností doručovaných správcem daně paní A. P. na tutéž její adresu, dle kterých jí byly provozovatelem poštovních služeb doručeny další písemnosti, označené na doručenkách svým číslem jednacím, a sice dne 4. 7. 2022 „Oznámení o zahájení daňové kontroly", dne 16. 9. 2022 „Výzva dle ust. § 86 odst. 3 a ust. § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu", dne 1. 12. 2022 „Sdělení" z 29. 11. 2022, jehož přílohou byl „Dosavadní výsledek kontrolního zjištění" a „Rozhodnutí o stanovení lhůty", a dne 12. 1. 2023 „Zpráva o daňové kontrole" a

„Oznámení o ukončení daňové kontroly“. Všechny tyto doručenky obsahují vizuálně stejnou nebo velmi podobnou parafu na místě podpisu příjemce zásilky, jako na doručenkách DPV. Jako osoba přebírající zásilku uvedena „P. A.“, v jednom případě „P.“, předáno opět „OS BYT“, v jednom případě vypsáno „osobně byt“. Doručováno bylo dvěma různými poštovními doručovateli. Podobná, jen mírně delší verze parafy paní A. P. se pak nachází i na plné moci ze dne 16. 6. 2022, na jejím doplnění ze dne 21. 6. 2022 a rovněž o něco delší verze podobného podpisu je i na druhém doplnění plné moci ze dne 23. 6. 2022.

52. Potenciál vyvolat důvodné pochybnosti o tom, že by doručenky DPV, nebo snad dokonce dle úvah žalobce i doručenky jiných výše uvedených písemností doručovaných správcem daně, nebyly skutečně podepsány paní A. P., nýbrž jinou, žalobcem blíže nekonkretizovanou osobou, nemají ani žalobcem tvrzené parafy paní A. P. na plných mocích udělených subjektem D. dne 27. 9. 2019 a dne 16. 6. 2022 (neúplná parafa). Jednak nevykazují skutečně žádnou nápadnou odlišnost od paraf paní A. P. na všech doručenkách, aby mohly takové důvodné pochybnosti reálně vyvstat. Soud se ztotožňuje s žalovaným na tom, že se skutečně na doručenkách jedná spíše o kratší verzi parafy paní A. P. z plných mocí udělených subjektem D. (i z plných mocí z června 2022), přičemž kratší verze paraf je vysvětlitelná i rozdílnými okolnostmi podpisů (rychlý podpis při přebírání poštovní zásilky od poštovního doručovatele). A jednak je skutečně důkazní potenciál obrázků těchto paraf zakomponovaných žalobcem do textu žaloby (v jednom případě jde nadto jen o část parafy) nízký vzhledem k tomu, že žalobce předmětné plné moci udělené společností D., které mají tento podpis obsahovat, nepředložil a v rámci řízení před správním orgánem ani nedoložil případný souhlas této společnosti s tím, aby tyto plné moci mohly být případně k důkazu opatřeny ze spisu uvedeného daňového subjektu, jak žalobce navrhoval, a (jak poukázal žalovaný) v rámci daňového řízení dokonce ani tento souhlas netvrdil.

53. Žalobce nenabídl žádná konkrétní a věrohodná tvrzení (a důkazy), která by přesvědčivě objasňovala, proč by všechny zásilky doručované správcem daně v průběhu daňové kontroly paní A. P. (tedy nejen čtyři zásilky s DPV doručované dne 17. 2. 2023, ale i čtyři předchozí zásilky doručované paní A. P. v období od července 2022 do ledna 2023) byly v místě jejího bydliště (viz údaj „byt“ uváděný na doručenkách) poštovními doručovateli opakovaně předány cizí neznámé osobě, která by se prokazovala občanským průkazem paní A. P. a stále stejnou parafou by zřejmě „napodobovala“ její podpis. Znamenalo by to nejen to, že byly zásilky správce daně, včetně čtyř zásilek s DPV, předány jiné osobě než adresátovi, ale že muselo dojít i k podvodnému vyplnění doručenek (postupně dvěma různými) poštovními doručovateli, a zároveň že by se stejné pochybení muselo v průběhu několika měsíců při doručování zásilek správce daně opakovat, a to i přes povinnost adresáta se při přebírání zásilky identifikovat a na doručence se podepsat. Doručenky s jinými podpisy paní A. P. se ve správním spise nenacházejí, veškeré zásilky správce daně by tak musela dle žalobcovy verze přebírat cizí osoba. Na rozdíl od žalobce soud nepovažuje za notorietu, že pošta neplní důsledně své povinnosti, natož opakovaně (v projednávané věci by tak muselo být při doručování písemností správce daně paní A. P. vždy) a toto obecné tvrzení žalobce žádným způsobem neprokázal.

54. Žalovaný se vypořádal správně i s námitkou žalobce, který uváděl, že z doslechu získal informace, že se stávalo, že písemnosti určené paní A. P. do vlastních rukou přebíraly její kolegyně, přičemž ani toto své tvrzení žalobce žádnými důkazními prostředky nepodpořil. Dle rozsudku NSS ze dne 23. 12. 2011, č. j. 7 Afs 82/2011-137, „*svědecká výpověď, jako jeden z možných a zásadních důkazů nejen v daňovém řízení, je důkazním prostředkem, osvědčujícím*

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

průběh a stav rozhodných skutečností „očima svědka. To znamená, že relevantními skutečnostmi ze svědeckých výpovědí jsou jen a pouze takové skutečnosti, osvědčující zjišťovanou realitu, kterou tito svědci vnímali bezprostředně svými smysly, tedy to, co sami viděli, sami slyšeli, cítili či sami konali. K ostatním skutečnostem – jako jsou domněnky svědka, zprostředkovaná zjištění – zprávy z doslechu, (.....) nelze při hodnocení váhy tohoto důkazu přihlížet a nelze jim přikládat důkazní sílu. Nemohou totiž bezprostředně prokázat zkoumaný/prokazovaný děj.“

55. Vysvětlení žalobce ohledně doručování všech zásilek správce daně během daňové kontroly cizím osobám, namísto adresátovi paní A. P., se tedy skutečně nejeví jako věrohodná verze reality, jež by byla způsobilá doručení zmíněných písemností prokázané doručenkami zpochybnit. Nelze tedy uzavřít jinak, než že žalobce ohledně zpochybnění správnosti údajů uvedených na doručence neunesl ani břemeno tvrzení, ani břemeno důkazní k prokázání svých tvrzení.

56. K námitce neprovedení důkazu znaleckého posouzení podpisu na doručenkách DPV soud uvádí následující:

57. Dle § 92 odst. 2 daňového řádu, dbá správce daně, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán návrhy daňových subjektů. Dokazování v daňovém řízení je velmi specifické, když je koncipováno jak na některých prvcích zásady vyhledávací (vyšetřovací), tak zásady projednací. Důkazní břemeno ohledně vyvracení správnosti, popř. pravosti, doručenky, jakožto veřejné listiny, jejíž pravdivost je presumována, však leží pouze na tom, kdo ji popírá. Je třeba pamatovat, že daňový subjekt není nadán tak rozsáhlými pravomocemi jako správce daně. Z tohoto důvodu je povinností správce daně poskytnout daňovému subjektu patřičnou součinnost za účelem skutečného prokázání skutkového stavu (např. předvolat svědka). Judikatura však koncipuje výjimky, kdy správce daně nemusí důkazní návrhy daňového subjektu akceptovat.

58. Jak uvádí rozsudek NSS ze dne 15. 10. 2020, č. j. 7 Afs 399/2019-73, „*správce daně musí daňovému subjektu umožnit unést jeho důkazní břemeno. Musí mu umožnit rozhodné skutečnosti prokázat. Aby měl při tom daňový subjekt možnost důkazní břemeno unést, musí být jím navržené důkazy řádně a úplně provedeny, leda že jsou projednávání věci nerozhodné, právně nevýznamné nebo jestliže jimi nepochybně nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány. I Ústavní soud setrvale judikuje, že procesnímu právu účastníka navrhovat důkazy odpovídá povinnost nejen o vznesených návrzích (včetně návrhu důkazních) rozhodnout, ale také – pokud jim nebude vyhověno – povinnost vyložit proč, z jakých důvodů se tak stalo. Neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit toliko třemi důvody: (...) Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazů, tj. argument, dle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno (nález sp. zn. III. ÚS 61/94 ze dne 16. 2. 1995 (N 10/3 Sb. NÚ 51), nález sp. zn. III 95/97 ze dne 12. 6. 1997 (N 76/8 Sb. NÚ 231), nález sp. zn. III. ÚS 173/02 ze dne 10. 10. 2002 (N 127/28 Sb. NÚ 95), nález sp. zn. III. ÚS 569/03 ze dne 29. 6. 2004 (N 87/33 Sb. NÚ 339), nález sp. zn. III. ÚS 139/05 ze dne 20. 10. 2005 (N 200/39 Sb. NÚ 117), usnesení sp. zn. III. ÚS 359/05 ze dne 23. 9. 2005 (Ú 22/38 Sb. NÚ 579).*“

59. O tento třetí případ se jedná v projednávané věci. Jak je uvedeno výše, až v případě unesení břemene tvrzení ohledně nepravdivosti řádně vyplněné doručenky je nutné přistoupit k dokazování. Žalobce však žalovanému neposkytl žádná kvalifikovaná a konkrétní tvrzení k vyvrácení presumpce správnosti podpisů na doručenkách DPV, tedy věrohodnou verzi

reality, podle níž údaje na doručence neodpovídají skutečnosti. Bylo tak zcela na místě, pokud žalovaný důkaz navrhovaným znaleckým posouzením neprovedl s odkazem na jeho nadbytečnost.

60. Nedůvodná je rovněž žalobní námitka, že žalovaný žalobci předem nesdělil a žalobce se dozvěděl až z pravomocného rozhodnutí ve věci, že mu žalovaný neposkytne originály doručenek a dalších písemností a že nehodlá jako srovnávací materiál dohledávat další dokumenty parafované paní A. P.; proto se žalobce sám nepokusil nechat vypracovat znalecké posouzení paraf paní A. P., byť jen z kopií doručenek a dalších písemností. Nevyhoví-li správce daně návrhu daňového subjektu, vyrozumí o tom daňový subjekt, a to včetně uvedení důvodů, proč se tak stalo. Jiná je však situace, jestliže by k odmítnutí došlo z důvodu nadbytečnosti. Zde již postačí o tomto informovat i ve chvíli, kdy již daňový subjekt nemůže výsledek řízení změnit (*Lichnovský, Ondřej, Ondrýsek, Roman a kolektiv. Daňový řád. 5 vydání. Praha: C. H. Beck, 2004, komentář k § 92*). Žalovaný proto nepochybil, pokud se až v napadeném rozhodnutí vyjádřil k žádosti žalobce o zaslání originálů doručenek DPV ze správního spisu a vysvětlil, že jde o součást správního spisu, který nemůže být zasílán, přičemž ani žalobce nesporuje, že všechny požadované doručenky byly žalovaným barevně naskenovány a žalobci zaslány nejpozději jako příloha Seznámení 2. Nedůvodná je i námitka žalobce, že žalovaný měl na základě jeho žádosti ve vyjádření k Seznámení 1 povinnost poskytnout žalobci „několik dalších paraf prokazatelně vyhotovených paní A. P., tedy zřejmě z plných mocí k zastupování v daňovém řízení o dalších daňových subjektů, které paní A. P. plné moci vystavily“, neboť (ač se soud neztotožňuje se zdůvodněním žalovaného, který uvedený požadavek žalobce považoval za „žádost o zaslání písemnosti z daňového spisu“, a nikoliv za důkazní návrh) jednak by se žalovaný tímto jednáním dopustil porušení povinnosti mlčenlivosti (§ 52 odst. 1 daňového řádu) a není povinností správce daně žádat jiné daňové subjekty o zproštění povinnosti mlčenlivosti ohledně údajů, které se jich týkají, a jednak, jak je uvedeno výše, žalovaný správně vyhodnotil vyhotovování (jakéhokoliv) znaleckého posudku jako nadbytečné a žádaných listin mělo být právě k jeho vypracování použito.

61. Žalovaný přitom poskytl žalobci dostatečný prostor a součinnost k tomu, aby se žalobce mohl pokusit nepravdivost doručenek DPV, o níž je přesvědčen, prokázat. Žalobci nic nebránilo, aby si nechal sám vyhotovit znalecký posudek z žalovaným poskytnutých kopií všech doručenek, přičemž do originálů v daňovém spise mohl znalec v případě nutnosti za souhlasu žalobce, jakožto daňového subjektu, nahlédnout. Žalobce nenavrhl žádné svědky, kteří by mohli případně objasnit konkrétní okolnosti doručování zásilek správce daně adresovaných paní A. P., nepředložil žádné konkrétní důkazy ohledně případné nepřítomnosti paní A. P. v bytě v době doručování (např. s ohledem na to, že v návrhu na obnovu řízení zmiňuje, že paní A. P. byla v roce 2022 a 2023 vzhledem ke své nemoci opakovaně hospitalizována) apod. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí adekvátně vypořádal se všemi vznesenými odvolacími námitkami a vysvětlil, proč nevyhověl důkazním návrhům žalobce.

62. Těmito závěry nemohou otřást ani další námitky žalobce, označené v žalobě jako „Vedlejší argumenty žalovaného“, které jsou svou podstatou jen polemikou s výkladem obsahu některých listin ze správního spisu žalovaným, která nemůže přinést žádná konkrétní skutková zjištění ohledně sporovaného doručení DPV dne 17. 2. 2023 paní A. P. a vyvrátit pravdivost doručenek DPV.

Shodu s prvopisem potvrzuje A.

63. Soud přisvědčuje žalobci, že z obsahu usnesení Policie ČR skutečně nelze bez jakýchkoliv pochybností dovodit, že by paní A. P. byly DPV doručeny. Přímo protokol o podání vysvětlení paní A. P. na policii obsahem správního spisu není a v odůvodnění usnesení Policie ČR je pouze parafrázováno její vysvětlení na policii z 24. 4. 2023, z nějž vyplývá, že o finanční kontrole od finančního úřadu ví; ohledně DPV nebo výše doměřené daně neuvádí ničeho. Zda a co si vzájemně sdělili policejní orgán a paní A. P., zda paní A. P. vypovídala pravdivě nebo ne nebo zda a o čem přesně paní A. P. informovala žalobce a zda pravdivě, zůstává ze strany žalobce i žalovaného pouze v rovině jejich domněnek, bez relevance k meritu věci. Lze však pouze za nepřímý důkaz, který může podpořit nezpochybněnou správnost obsahu doručenek, považovat to, že pakliže paní A. P. věděla dle svého vyjádření na policii o probíhající daňové kontrole a informovala o ní také žalobce, jak ten uvedl v žádosti o obnovu řízení ze dne 13. 6. 2023, lze skutečně předpokládat, že jí velmi pravděpodobně bylo doručeno minimálně oznámení o zahájení daňové kontroly dne 4. 7. 2022, na jehož doručence se nachází parafa shodná s parafami na sporných doručenkách DPV. Konstrukce žalobce, že paní A. P. možná nepřevzala žádný z doručovaných dokumentů, ale některé jí možná byly předány a tak se s jejich obsahem seznámila, je pak zcela nevěrohodná a žalobce k ní žádné konkrétní důkazy nenabídl. Hodnocení ze strany obou účastníků, zda v postoji žalobce došlo po smrti paní A. P. k „účelovému argumentačnímu obratu“, není pro posouzení věci žádným způsobem relevantní, a soud se proto k argumentaci účastníků v této věci blíže nevyjadřuje.

64. V napadeném rozhodnutí žalovaný dále pro úplnost uvedl, že i v případě, že by DPV nebyly doručeny dne 17. 2. 2023 paní A. P., i tak by bylo odvolání podáno opožděně, neboť žalobci byl obsah zprávy o daňové kontrole, která se dle ust. § 147 odst. 3 daňového řádu považuje za odůvodnění platebních výměrů, znám minimálně 7. 6. 2023. To dovodil z návrhu žalobce o povolení obnovy řízení ze dne 13. 6. 2023, v němž uvedl, že se o nedoplatku DPH *„dozvěděl dne 7. 6. 2023 až na základě blokace účtu vedeného u Raiffeisenbank (.....). Nedoplatek měl vzniknout v důsledku vyměření povinnosti jako plátci DPH (.....), jak vyplývá ze zprávy o kontrole č. j. 3144/23/2701-60565-606139*“. Soud souhlasí s žalobcem, že pouze z tohoto textu nelze jednoznačně dovodit, že žalobci byl skutečně znám obsah zprávy o kontrole, nikoliv jen její existence, a zejména citovaný text nic nevypovídá konkrétně o doručení DPV.

65. Nicméně z Protokolu č. j. 7529812/23/2003-52521-110055, který je součástí správního spisu, je zřejmé, že dne 18. 9. 2023 u správce daně nahlížel do spisu daňového subjektu I. F. jeho nový zmocněný zástupce. V judikatuře NSS má doručování materiální korektiv. Například dle rozsudku NSS ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016-36, *„je-li totiž adresát s obsahem písemnosti obeznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam. (.....) rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta. (.....) Z uvedeného je zřejmé, že v okamžiku, kdy zástupce stěžovatelky s dodatečnými platebními výměry seznámil, staly se tyto dodatečné platební výměry účinně doručené.*“ Pro otázku materiálního doručení je podstatné, že se adresát mohl s doručovanou písemností fakticky prokazatelně seznámit. Dle rozsudku NSS ze dne 29. 8. 2024, č. j. 1 Afs 206/2023-90, *„(...) příkladem možného materiálního doručení je nahlížení adresáta do spisu. V takovém případě považoval kasační soud písemnosti za materiálně doručené nejpozději k okamžiku nahlížení (rozsudek NSS ze dne 20. 4. 2023, č. j. 6 Afs 314/2021-29, bod 22).*“ I v případě, že by se tedy skutečně podařilo žalobci zpochybnit správnost doručenek DPV (což v projednávané věci nenastalo), tak nejpozději dne 18. 9. 2023, kdy nový zástupce žalobce nahlížel do daňového spisu a měl možnost se tedy i s obsahem všech DPV, včetně zprávy o daňové kontrole, seznámit, je nutné považovat DPV za doručené a odvolání žalobce podané 23. 10. 2023 je tak nutné Shodu s prvopisem potvrzuje A.

vzhledem k zákonné odvolací lhůtě dle § 109 odst. 4 daňového řádu i v tomto případě považovat za opožděné.

Závěr a náklady řízení

66. Z uvedených důvodu proto soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

67. Výrok o nákladech řízení vychází z ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému nad rámec jeho běžné činnosti náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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.

Praha 24. března 2026

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje A.