



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Karla Kosteckého a soudkyň Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Lucie Trejbalové v právní věci žalobkyně **B.L.**, bytem N. xx, SRN, zast. Ing. Silvií Žákovou, daňovou poradkyní se sídlem Jiřího z Poděbrad 666/20, 470 01 Česká Lípa, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 64, Ústí nad Labem, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č.j. 10158/10-1500-506118 ze dne 25. 11. 2010,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 25. 11. 2010, č.j. 10158/10-1500-506118, s e z r u š u j e pro vady řízení a věc s e v r a c í k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. **Žalovaný j e p o v i n e n nahradit žalobkyni k rukám její zástupkyně Ing. Silvie Žákové, daňové poradkyně se sídlem Jiřího z Poděbrad 666/20, 470 01 Česká Lípa, náklady řízení ve výši 7 760 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobkyně domáhala zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu v České Lípě (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 4. 2010, č.j. 47933/10/172911507457 (kterým bylo pro opožděnost zamítnuto odvolání žalobkyně ze dne 25. 3. 2010 proti platební výměru Finančního úřadu v Mimoní ze dne 15. 12. 2003, č.j.

26960/03/174970, jímž byla žalobkyni vyměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 1999 ve výši 503 420 Kč.

V napadeném rozhodnutí žalovaný vycházel z toho, že správce daně postupoval v souladu s § 49 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), pokud odvolání žalobkyně ze dne 25. 3. 2010 proti platebnímu výměru ze dne 15. 12. 2003 na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1999 posoudil jako podané po lhůtě a pro opožděnost je zamítl, neboť platební výměr byl doručen již dne 26. 11. 2004. Žalovaný konstatoval, že rozhodnutím ze dne 22. 5. 2002, č.j. 14119/02/174970/1591, ustanovil správce daně v souladu s § 10 odst. 2 ZSDP žalobkyni zástupce Dipl. Ing. Z.L.. K tomu došlo proto, že žalobkyni se nepodařilo v daňovém řízení doručit, nezmocnila žádného zástupce, pobývala v ČR dvakrát v měsíci 2-3 dny a ustanovený zástupce měl v té době v ČR rozsáhlé podnikatelské aktivity a správce daně předpokládal, že se v ČR zdržuje. Rozhodnutí bylo dne 20. 6. 2002 doručeno do vlastních rukou zástupce. Odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo zamítnuto rozhodnutím správce daně ze dne 20. 12. 2002 pro nedoplnění náležitostí odvolání, odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo následně žalovaným dne 11. 1. 2005 zamítnuto, rozhodnutím pod č.j. 1405/150/04. Žalovaný uvedl, že od nabytí účinnosti rozhodnutí o ustanovení zástupce (doručeno dne 20. 6. 2002) byly písemnosti určené žalobkyni v souladu s § 17 odst. 8 ZSDP doručovány pouze jejímu zástupci. Platební výměr byl opakovaně zasílán dne 18. 12. 2003 a dne 19. 1. 2004 zástupci na adresu přechodného pobytu Mimoňská 281, 471 27 Stráž pod Ralskem. Protože ani jednou nebyl adresát zastížen a písemnost nebyla vyzvednuta v úložní době, byl doručen veřejnou vyhláškou dne 26. 11. 2004 a nabyl právní moci dne 28. 12. 2004. K doručování zástupci žalovaný uvedl, že po prvním pokusu o doručení správce daně kontaktoval spolupracovník zástupce při jeho činnosti v právnických osobách v ČR, sdělil, že zástupce obdržel oznámení pošty o uložení písemnosti a dotazoval se, zda může písemnost převzít za něj, neboť zástupce není přítomen v ČR a protože zástupce bude v ČR přítomen až po 10. 1. 2004, nechť mu je doručeno po tomto datu. Protože ani opakované doručení nebylo úspěšné, doručoval správce daně veřejnou vyhláškou. K námitce žalobkyně, že u ní nebyly splněny podmínky pro doručování veřejnou vyhláškou žalovaný uvedl, že nebylo veřejnou vyhláškou doručováno žalobkyni, nýbrž jejímu zástupci. K další námitce žalovaný uvedl, že zástupce žalobkyně jednal se správcem daně v českém jazyce, tlumočníka si neobstaral, pokud v závěru protokolu uvedl v německém jazyce „Keine Angaben“, správce daně upustil od toho, aby sdělení bylo opatřeno úředním překladem dle § 3 odst. 1 ZSDP. Ústní jednání bylo vedeno v českém jazyce v souladu se zákonem a námitka, kterou žalobkyně zpochybňovala věrohodnost protokolu z důvodu sepsání protokolu v českém jazyce s osobou, která je cizím státním příslušníkem, není důvodná. Dále žalovaný konstatoval, že o námitce nečinnosti bylo rozhodnuto jež dne 27. 4. 2007, pod č.j. 8657/09-1500-505589, kdy námitka nečinnosti nebyla shledána oprávněnou. Podle žalovaného byla dne 7. 3. 2003 doručena zástupci žalobkyně výzva k podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1999, tímto úkonem byla dle § 47 odst. 2 ZSDP obnovena tříletá prekluzivní lhůta k vyměření daně a od 1. 1. 2004 počala běžet nová do 31. 12. 2006, platební výměr byl zástupci žalobkyně doručen před uplynutím této lhůty, není tak důvodná námitka žalobkyně o vyměření daně po uplynutí prekluzivní lhůty. Rozhodnutí o zrušení ustanovení zástupce žalobkyni ze dne 31. 10. 2007, č.j. 98541/07/172900/6561, bylo doručeno žalobkyni na adresu do SRN a navazovalo na uložení plné moci pro daňové řízení udělené Bc. Silvii Žákové dne 17. 10. 2007. Na závěr žalovaný konstatoval, že v písemnosti ze dne 14. 2. 2008

správce daně vysvětlil způsob doručování písemností, po zaplacení správního poplatku nebyly kopie vyzvednuty, kopie platebního výměru byla zástupkyni žalobkyně předána dne 25. 2. 2010, žalovaný ale setrval na závěru, že předmětný platební výměr byl doručen již dne 26. 11. 2004. K námitce vypořádání skutkového stavu a nesprávného stanovení daně žalovaný uvedl, že tímto není v případě zamítnutí odvolání pro opožděnost oprávněn se zabývat.

Podstatou podané žaloby proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného je námitka nesprávného doručování jak výzvy k podání daňových přiznání, tak především platebního výměru ze dne 15. 12. 2003. Žalobkyně dále poukázala na to, že v záhlaví rozhodnutí byla jako příjemce nesprávně identifikována, byl uveden nesprávný rok narození 1961, namísto roku 1949.

Pod bodem 1) žalobkyně namítala, že až do 31. 10. 2007 bylo v řízení nesprávně doručováno, v rozporu s § 18 ZSDP. Správce daně dne 14. 11. 2001 na Městském úřadu Stráž pod Ralskem zjistil, že přechodný pobyt na DIAMO Stráž pod Ralskem byl zrušen, Langowski tam nebydlí, přesto adresoval písemnosti do Střáže pod Ralskem. Po neúspěšném doručování postupoval doručováním veřejnou vyhláškou v rozporu se zákonem, byl mu totiž znám pobyt příjemce v cizině od počátku řízení, mělo být proto doručováno v souladu s § 18 ZSDP, přesto správce daně použil pro něj jednodušší postup doručování veřejnou vyhláškou. Žalovaný se nevypořádal s námitkou doručování podle § 18 ZSDP, nevypořádal se s námitkami směřujícími proti tomu, že nebyly splněny podmínky pro ustanovení zástupce.

Pod bodem 2) bylo uvedeno, že dne 1. 2. 2002 se ke správci daně dostavil manžel žalobkyně, byl sepsán protokol z ústního jednání č.j. 3494/2002/174930/0373 v českém jazyce. Přitom manžel žalobkyně českým jazykem nemluví, v protokolu není zmínka o tom, zda byl na toto dotazován, není zřejmé, proč s ním bylo jednáno v českém jazyce, proč nebyla položena otázka o možnosti připuštění tlumočníka, to vše v situaci, kdy jím připojené vyjádření bylo v němčině. Žalobkyně vznesla otázku, zda je protokol věrohodný a pravdivý, pokud se hned na počátku uvádí, že manžel zástupkyně byl informován o průběhu jednání, lze tak dovodit, že protokol byl dopředu připraven. S takto uplatněnými námitkami se žalovaný nevypořádal, jen odkázal na § 3 odst. 1 ZSDP, že osobám na řízením zúčastněným se ukládá jednat v českém a slovenském jazyce. Podle žalobkyně měl být tento doklad (z předchozích vět se poddává, že s největší pravděpodobností žalobkyně měla na mysli exekuční titul) doručen v úředním jazyce, kterému rozumí, což nebylo prokázáno, účastník řízení nebyl poučen o právu na tlumočníka, nikdo se ho neptal, zda českému jazyku rozumí.

Pod bodem 3) byla vznesena námitka týkající se rozhodnutí ze dne 22. 5. 2002, kterým byl žalobkyni ustanoven manžel jako zástupce dle § 10 odst. 2 ZSDP, přičemž toto rozhodnutí mu bylo doručeno dne 20. 6. 2002 do vlastních rukou. Pro tento postup nebyly splněny podmínky, neboť pobyt žalobkyně byl znám od počátku z úřední korespondence, na známou adresu nebyl pokus o doručení učiněn. S touto námitkou se žalovaný nevypořádal. Přitom ze spisu plyne, že žalobně měla dlouhodobý pobyt povolen jen do 30. 4. 2000.

Námitka pod bodem 4) se týká neodůvodněných průtahů v řízení. Žalobkyně dovozovala nesprávný postup a doručování v případě odvolání proti již zmíněnému

rozhodnutí správce daně o ustanovení zástupce v daňovém řízení a tedy nezákonné zastavení řízení o odvolání proti zmíněnému rozhodnutí. S námitkou průtahů se žalovaný nevypořádal, jen odkázal na rozhodnutí ze dne 24. 7. 2007 (žalobkyně zpochybnila rok vydání rozhodnutí, podle ní to mělo být 2009, č.j. 8657/09-1500-505589, které však spis, jeho kopii byla žalobkyni poskytnuta, neobsahoval.

Pod bodem 5) namítala nezákonné doručení výzvy ze dne 5. 3. 2003 k podání daňového přiznání, s ohledem na nezákonné ustanovení zástupce byla výzva doručena nezákonně, není tak právně účinná, přesto byla daň vyměřena platebním výměrem ze dne 15. 12. 2003 podle pomůcek, navíc po uplynutí prekluzivní lhůty. Žalovaný se touto námitkou nevypořádal.

Pod bodem 6) bylo konstatováno, že dne 17. 10. 2007 byla správci daně předložena plná moc k zastupování žalobkyně, poté již bylo doručováno v souladu s § 18 ZSDP, jak tomu mělo být od počátku řízení.

Pod bodem 7) a 10) byla žalobkyní zmíněno podání námítky ze dne 25. 10. 2007 a protest proti vymáhanému rozhodnutí o nedoplatku, o němž žalobkyně nevěděla, neboť jí nebyly platební výměry řádně doručeny. Žalobkyně proto požádala o zákonné doručení platebních výměrů, námitkou nerozhodnutí o této žádosti se žalovaný nezabýval. Žalobkyně upřesnila, že nežádala o poskytnutí kopií ani opětovné doručení platebních výměrů, ale zákonné doručení. Podle ní byly platební výměry řádně doručeny až dne 25. 2. 2010 při ústním jednání dle protokolu č.j. 21342/10/172911507457.

Pod body 8) a 9) žalobkyně namítala, že se žalovaný nevypořádal řádně s jejími odvolacími námitkami, poukázala na body 8 a 4.

Na závěr žalobkyně také namítala, že správce daně se nevypořádal se skutkovým stavem věci, poukázala na to, že zálohy na daň v případě příjmů ze závislé činnosti byl povinen srazit zaměstnavatel. Podle žalobkyně nebylo prokázáno, zda v příjmech jsou zahrnuty i cestovní náhrady. Žalobkyně také žalovanému vytknula porušení § 46 odst. 3 ZSDP, když správce daně vycházel jen z hrubé mzdy. Vytýkala správci daně, že se nevypořádal s tím, zda se žalobkyně stala rezidentem v ČR a nezabýval se ani dikcí Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a SRN. Z uvedených důvodů se žalobkyně domáhala zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně vydaného v 1. stupni a také zrušení vydaného platebního výměru a požadovala přiznat náhradu nákladů řízení.

Žalovaný se k podané žalobě písemně vyjádřil. Uvedl, že správce daně se pokusil se žalobkyní na uvedené adrese v ČR navázat kontakt, písemnosti nebyly převzaty. Proto jí byl ustanoven zástupce podle § 10 odst. 2 ZSDP, ten rozhodnutí o ustanovení zástupcem vlastnoručně převzal dne 20. 6. 2010, od té doby správce daně v souladu s § 17 odst. 8 ZSDP doručoval tomuto zástupci. K doručení platebního výměru ze dne 15. 12. 2003 tomuto zástupci

žalovaný uvedl shodné skutečnosti jako v odůvodnění svého rozhodnutí. Rovněž k dalším žalobním bodům se vyjádření žalovaného shodovalo s odůvodněním napadeného rozhodnutí.

K námitce nevypořádání se s skutkovým stavem žalovaný odpověděl, že touto otázkou nebyl oprávněn se v řízení o odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání pro opožděnost zabývat. K námitce nesprávného roku narození žalobkyně v napadeném rozhodnutí bylo uvedeno, že ostatní údaje postačily k identifikaci a toto nezpůsobilo zmatečnost napadeného rozhodnutí. Podle žalovaného bylo napadené rozhodnutí přezkoumatelné a zákonné, žalobkyně nebyla na svých právech nijak zkrácena, proto žalovaný navrhnul zamítnutí podané žaloby.

Krajský soud napadené rozhodnutí a řízení jemu předcházející přezkoumal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních námitek dle § 75 odst. 2 s. ř. s., kterými je v duchu dispoziční zásady vázán, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Nejprve se soud zabýval námitkou týkající se nesprávného uvedení roku narození žalobkyně v záhlaví žalobou napadeného rozhodnutí. Podle § 32 odst. 2 písm. c) ZSDP bylo základní náležitosti i tohoto rozhodnutí přesné označení příjemce. V tomto směru se soud shoduje s názorem žalovaného, že špatný rok narození žalobkyně, za situace kdy byla žalobkyně v záhlaví rozhodnutí řádně označena celým svým jménem, adresou trvalého bydliště, bylo označeno také její zastoupení dle plné moci, není vadou, která by způsobovala nesrozumitelnosti rozhodnutí či jeho nezákonnost pro absenci základní náležitosti rozhodnutí, neboť označení žalobkyně jako příjemce nevzbuzovalo žádné pochybnosti o tom, komu je rozhodnutí jako příjemci určeno.

Nyní již k podstatě žaloby. V dané konkrétní věci byla předmětem soudního přezkumu zákonnost rozhodnutí, kterým žalovaný jako odvolací orgán zamítl odvolání žalobkyně jako daňového subjektu do rozhodnutí správce daně vydaného podle § 49 odst. 2 písm. b) ZSDP. V takovém případě soud pouze zkoumá, zda byly splněny podmínky pro aplikaci cit. ustanovení, tedy zda nastaly okolnosti, s nimiž zákon spojuje zamítnutí odvolání z tohoto procesního důvodu, tj. zabývá se jen otázkou opožděnosti odvolání, nikoli zákonností rozhodnutí, vůči němuž odvolání směřovalo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2009, č.j. 1 Afs 106/2009-103). Podstatou projednávané věci tak bylo posouzení, zda byl platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 žalobkyni v souladu se zákonem doručen již dne 26. 11. 2004, jak tvrdí žalovaný, a odvolání proti platebnímu výměru podané dne 25. 3. 2010 bylo proto opožděné či nikoli.

Obdobné žaloby podané manželem žalobkyně sice soud řešil pod sp. zn. 59 Af 7/2011, nicméně se jednalo o věci skutkově odlišné, kdy doručování písemností probíhalo přímo daňovému subjektu a v jiném období a rovněž správní spisy soudu předložené v předtím označené věci měly do určité míry odlišný obsah. Proto nelze automaticky očekávat, že v projednávané věci soud dospěje k závěrům obsaženým v rozsudku ze dne 28. 7. 2011, č.j. 59 Af 7/2011-23.

K posouzení včasnosti odvolání žalobkyně ze dne 25. 3. 2010 soud ze správního spisu ověřil následující:

Dne 9. 11. 2001 bylo pod č.j. 17071/100/2001 Finančnímu úřadu v Mimoní žalovaným sděleno, že Ministerstvem financí mu byla postoupena žádost německé daňové správy o ověření, zda žalobkyně zdanila příjmy dosažené v ČR v roce 1999. V tomto sdělení, jakož i v postoupení žádosti Ministerstva financí ze dne 22. 10. 2001 žalovanému, je uvedeno bydliště žalobkyně N.xx, SRN, a adresa přechodného bydliště v ČR ve SpR a firmy M. SP.Z.O.O., B. Sp. z.o.o., obě se sídlem N.

Vzápětí se správce daně pokusil žalobkyni kontaktovat na adrese společnosti S... s.r.o., P.V. xx,SpR, na adresu této společnosti jí správce daně doručoval výzvu k předvolání ze dne 19. 11. 2001, ve výzvě uvedl, že žalobkyně je společníkem této společnosti a že se jedná o příjmy ze závislé činnosti na území ČR, písemnost se vrátila jako nevyzvednutá v úložní lhůtě.

Dne 1. 2. 2002 se konalo ústní jednání, na které se po předchozí telefonické domluvě dostavil manžel žalobkyně, v protokolu označený jako osoba předzvědná, který uvedl, že v roce 1999 pracovali s manželkou (žalobkyní) ve SpR, bydleli v hotelu D a domů jezdili sporadicky. K pobytu manželky na území ČR v současné době uvedl, že do ČR přijíždí tak dvakrát v měsíci na 2 – 3 dny. Na závěr protokolu sepsaného v českém jazyce manžel žalobkyně uvedl jako své vyjádření „Keine Angaben“ a protokol podepsal.

Následovalo rozhodnutí správce daně ze dne 22. 5. 2002, č.j. 14119/02/174970/1591, kterým byl žalobkyni podle § 10 odst. 2 ZSDP zástupcem pro daňové řízení ustanoven manžel, což správce daně odůvodnil tím, že se mu nepodařilo žalobkyni na známou adresu v ČR doručit, žádného zástupce nezmocnila a bylo zjištěno, že v ČR v současné době nepobývá, do ČR přijíždí jen dvakrát v měsíci na 2 – 3 dny. Rozhodnutí bylo doručeno do vlastních rukou zástupci žalobkyně dne 26. 2. 2002, žalobkyni bylo doručováno na dvě adresy v ČR, písemnosti se vrátily jako nevyzvednuté v úložní lhůtě.

Manžel žalobkyně podal proti tomuto rozhodnutí ve lhůtě odvolání, s ustanovením nesouhlasil a žádal, aby byla korespondence žalobkyni pro případ, že nebude k zastižení v ČR, zasílána na adresu jejího trvalého bydliště v SRN. Žalobce byl výzvou ze dne 12. 11. 2002 vyzván k odstranění vad odvolání, výzva byla doručována na adresu jeho známého přechodného bydliště ve SpR, odkud se vrátila nevyzvednutá v úložní lhůtě. Dne 20. 12. 2002 vydal Finanční úřad v Mimoní rozhodnutí, kterým řízení o odvolání proti rozhodnutí o ustanovení manžela žalobkyně jejím zástupcem zastavil, neboť podané odvolání neobsahovalo zákonné náležitosti, které nebyly doplněny ani na výzvu. Toto rozhodnutí bylo doručování veřejnou vyhláškou, vyvěšeno bylo dne 6. 3. 2003, zástupce žalobkyně jej převzal dne 11. 3. 2003. Zástupce žalobce podal proti rozhodnutí ze dne 20. 12. 2002 (o zastavení řízení o odvolání proti rozhodnutí o ustanovení zástupcem) odvolání, písemnost zároveň obsahovala doplnění náležitostí předchozího odvolání. Namítal, že byl v době doručování výzvy k doplnění odvolání v SRN, považuje ji proto za doručenou až dne 24. 3. 2003. S ohledem na svá tvrzení byl žalobce dne 2. 7. 2003 vyzván, aby navrhl důkazní prostředky k prokázání svého tvrzení, že se v době doručování výzvy k doplnění prvního odvolání dne 12. 11. 2002, výzva se vrátila z adresy přechodného bydliště jako nevyzvednutá v úložní lhůtě. Řízení ve věci ustanovení zástupce bylo ukončeno až rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 4. 2004, č.j. 15405/150/04, kterým žalovaný podané odvolání (proti rozhodnutí ze dne 20. 12.

2002 o zastavení řízení o odvolání proti rozhodnutí o ustanovení zástupcem žalobkyně) zamítl.

Ze spisu dále plyne, že v mezidobí (kdy stále probíhalo řízení ve věci ustanovení zástupce žalobkyni) byla vydána výzva ze dne 5. 3. 2003, kterou byla žalobkyně vyzvána podle § 40 ZSDP k podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1999, byla doručována zástupci žalobkyně, ten jí převzal dne 7. 3. 2003, poté co výzva k vyzvednutí písemností byla zanechána a písemnost uložena dne 6. 3. 2003 na adrese přechodného bydliště ve Stráži pod Ralskem..

Ve správním spise byl založen úřední záznam ze dne 15. 12. 2003, v němž jsou obsaženy skutečnosti podstatné pro vydání platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 včetně konstrukce výpočtu daně podle pomůcek, v záznamu je uvedena adresa bydliště žalobkyně v SRN N.xx, SRN, a přechodná adresa v ČR SpR.

Platební výměr ze dne 15. 12. 2003, č.j. 26960/03/174970, byl Finančním úřadem v Mimoní doručován zástupci žalobkyně do vlastních rukou na adresu M.xx SpR., nejprve dne 18. 12. 2003, poté i dne 19. 1. 2004, zásilky byly vráceny jako nevyzvednuté po uplynutí úložní lhůty. Poté až dne 11. 10. 2004 byl platební výměr doručován veřejnou vyhláškou podle § 19 ZSDP s výslovným odůvodněním, že správci daně nebyl znám jiný pobyt příjemce písemností. Podle veřejných vyhlášek byla data uložení do 25. 11. 2004 na úřední desce Městského úřadu v Mimoní a do 26. 11. 2004 na úřední desce Městského úřadu Stráž pod Ralskem.

Zbytek správního spisu se týká vyřizování námitek žalobkyně podaných prostřednictvím nové zvolené zástupkyně (dle plné moci ze dne 11. 10. 2007, předložené správci daně dne 17. 10. 2007) týkajících se nečinnosti správce daně a nedoručení písemností v daňovém řízení.

Za spisu bylo dále ověřeno, že při ústním jednání dne 25. 2. 2010 byly podle protokolu č.j. 21342/10/172911507457, zástupkyni žalobkyně poskytnuty fotokopie platebních výměrů č.j. 26960/03/174970 k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999, zástupkyně žalobkyně do protokolu výslovně uvedla, že tohoto dne jí byl doručen také uvedený platební výměr. Před tímto datem předání stejnopisů či kopií platebního výměru zástupkyně žalobkyně nedocílila.

Dne 25. 3. 2010 žalobkyně podala proti uvedenému platebnímu výměru odvolání, které bylo zamítnuto rozhodnutím správce daně ze dne 16. 4. 2005, a to pro podání odvolání ze dne 25. 3. 2010 po uplynutí odvolací lhůty dle § 49 odst. 2 písm. b) ZSDP. Odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí pak zamítl žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 25. 11. 2010.

V souzeném případě předně soud shledal důvodnou žalobní námitku uplatněnou pod bodem 3) žaloby a dospěl k závěru, že manžel žalobkyně byl jejím zástupcem pro daňové řízení ustanoven v rozporu s § 10 odst. 2 ZSDP.

Správce daně rozhodnutí ze dne 22. 5. 2002, č.j. 14119/02/174970/1591, kterým byl žalobkyni podle § 10 odst. 2 ZSDP zástupcem pro daňové řízení ustanoven manžel, odůvodnil tím, že se mu nepodařilo žalobkyni na známou adresu v ČR doručit, žádného zástupce nezmocnila a bylo zjištěno, že v ČR v současné době nepobývá, do ČR přijíždí jen dvakrát v měsíci na 2 – 3 dny. Rozhodnutí bylo doručeno do vlastních rukou zástupci žalobkyně dne 26. 2. 2002, žalobkyni bylo doručováno na dvě adresy v ČR, písemnosti se vrátily jako nevyzvednuté v úložní lhůtě.

Podle § 10 odst. 2 ZSDP ve znění tehdy účinném *může správce daně ustanovit zástupce také tomu, jehož pobyt není znám nebo jemuž se nepodařilo doručit písemnost na známou adresu a který nezmocnil žádného zástupce, jakož i tomu, kdo byl stížen duševní nebo jinou poruchou, pro kterou nemůže v řízení jednat, nebo kdo není schopen srozumitelně se vyjadřovat. Správce daně ustanoví zástupce také právnické osobě, pokud vzniknou pochybnosti o tom, kdo je oprávněn jednat jejím jménem. Proti rozhodnutí o ustanovení zástupce se lze odvolat.* K použití institutu ustanoveného zástupce podle § 10 odst. 2 ZSDP nemůže správce daně sáhnout svévolně, pokud to bude považovat za vhodné či jednodušší, ale jen tehdy, jsou-li pro ustanovení zástupce splněny zákonem předvídané podmínky.

U žalobkyně správce daně podmínky pro ustanovení manžela jejím zástupcem pro daňové řízení shledal z důvodu, že se mu nepodařilo předchozí výzvu ze dne 19. 11. 2001 žalobkyni doručit na známou adresu, podle vrácené výzvy to byla adresa sídla společnosti Stahl-COOP ocelové konstrukce s.r.o., Pod Vinicí 85, Stráž pod Ralskem.

Podle § 17 odst. 2 věta první ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2001 *se doručuje v bytě, provozovně, obchodní místnosti, kanceláři a nebo pracovním místě, kde se osoba, již má být doručeno (dále jen "příjemce"), zdržuje.* Podle § 18 ZSDP *příjemcům zdržujícím se v cizině, jejichž pobyt je znám, a kteří nemusí mít zmocněnce pro doručování, doručují se úřední písemnosti přímo. Je-li třeba doručit úřední písemnost do vlastních rukou příjemce, zašle se písemnost na mezinárodní doručenkou, dovoluje-li to země určení. V ostatních případech bude doručováno do vlastních rukou příjemce prostřednictvím příslušného orgánu státní správy, pověřeného k doručování úředních písemností do ciziny.*

V případě žalobkyně ze správního spisu není zřejmé, proč shora uvedenou adresu považoval správce daně za adresu, kde by se měla žalobkyně v ČR v té době zdržovat. Z dožádání Ministerstva financí nic takového nevyplývá, naopak v tomto dožádání byla uvedena adresa bydliště žalobkyně v SRN, s poznámkou přechodného bydliště ve Stráži pod Ralskem bez uvedení přesné adresy. Z dožádání ani žádné jiné listiny ve správním spise nevyplývá souvislost mezi žalobkyní a společností S.COOP., pokud správce daně ve výzvě ze dne 19. 11. 2001 uváděl, že žalobkyně je společníkem této společnosti (patrně na základě informací z obchodního rejstříku, což ovšem není nikde ve spise a ani v rozhodnutí o ustanovení zástupce zmíněno), není zřejmé, na základě čeho dospěl k přesvědčení, že by se měla právě na adrese sídla společnosti v ČR zdržovat, když byla v dožádání uvedena její adresa v SRN. Skutečnost, že je osoba společníkem automaticky neznamená, že se v sídle společnosti zdržuje. Správce daně nadto následně ověřil, že žalobkyně se zdržuje v cizině, a to při ústním jednání vedeném s manželem žalobkyně dne 1. 2. 2002. Za těchto okolností nemohl mít správce daně za to, že předchozí výzvu ze dne 19. 11. 2001 doručoval žalobkyni

na známou adresu v ČR, kde by se zdržovala. Zcela pominul možnost doručování písemností žalobkyni do ciziny ve smyslu § 18 ZSDP. Pokud byla žalobci známa adresa žalobkyně v cizině, neměla tu ať už z jakéhokoli důvodu zmocněnce pro doručování, ani zástupce na plnou moc, měl správce daně písemnosti žalobkyni doručovat do ciziny postupem dle § 18 ZSDP. Doručování písemností žalobkyni do ciziny neměl obcházet ustanovením zástupce podle § 10 odst. 2 ZSDP, neboť nebyla splněna zákonná podmínka předchozího neúspěšného doručení písemností na známou adresu z důvodů shora uvedených.

Pokud správce daně ustanovil žalobkyni zdržující se v cizině, jejíž přesnou adresu v cizině znal, zástupce a v daňovém řízení dále jednal jen s ním a jemu doručoval další písemnosti vydané v daňovém řízení včetně platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za rok 1999 ze dne 15. 12. 2003, zatížil daňové řízení vadou, která měla vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Závěr žalovaného, že platební výměr byl žalobkyni řádně doručen dne 26. 11. 2004 (jejímu ustanovenému zástupci veřejnou vyhláškou na adresu Mimoňská 281, Stráž pod Ralskem), shledal proto soud nesprávným. V důsledku vadného postupu daňových orgánů při doručování písemností žalobkyni, včetně platebního výměru ze dne 15. 12. 2003, je závěr o opožděnosti odvolání žalobkyně ze dne 25. 3. 2010 a postup dle § 49 odst. 2 písm. b) ZSDP také nesprávný.

Protože správce daně a následně žalovaný neměli písemnosti doručovat žalobkyni prostřednictvím jejího manžela, je nadbytečné zabývat se žalobní námitkou pod body 1) a 4), tedy posouzením, zda manželu žalobkyně jako ustanovenému zástupci byly písemnosti doručeny v souladu se ZSDP.

K žalobnímu bodu 2) soud uvádí, že není zřejmé, jak se tato tvrzená nezákonnost promítla do nezákonného rozhodnutí ve věci posouzení opožděnosti odvolání podanému proti platebnímu výměru ze dne 15. 12. 2002.

S ohledem na to, že úkolem soudu bylo posouzení závěru daňových orgánů o opožděnosti podaného odvolání, nezabýval se soud žalobními námitkami, které s touto otázkou nesouvisely. Proto se soud nevyjadřuje k otázce postupu správce daně při doručování výzvy k podání daňového přiznání uvedené pod bodem 5) žaloby, postupu žalovaného při vyřizování stížnosti a výzev zástupkyně žalobkyně k novému doručení platebních výměrů pod bodem 7) žaloby, ani k námitce věcného posouzení příjmů ze závislé činnosti a postupu správce daně při stanovení daně podle pomůcek v závěru žaloby, jakož ani k námitce prekluze práva správce daně daň za zdaňovací období roku 1999 žalobkyni vyměřit též zahrnuté v bodu 5) a závěru žaloby. Soud se také nezabýval výtkami ve vztahu k neodůvodněným průtahům v daňovém řízení uvedenými pod bodem 4) žaloby, prostředkem právních ochrany proti tvrzené nečinnosti daňových orgánů případně měla být žaloba na ochranu proti nečinnosti podaná dle § 79 a násl. s. ř. s., této možnosti však žalobkyně nevyužila. Jak bylo řečeno shora, soud v souzeném případě jen zkoumal, zda byly splněny podmínky pro aplikaci ustanovení § 49 odst. 2 písm. b) ZSDP pro zamítnutí odvolání ze dne 25. 3. 2010 pro opožděnost a jen toto posouzením mělo být předmětem přezkumné činnosti žalovaného jako odvolacího orgánu.

Protože soud shledal žalobní námitku žalobkyně týkající se ustanovení jejího manžela zástupcem a nesprávného doručování písemností důvodnou, napadené rozhodnutí žalovaného

zrušil pro vady řízení podle § 78 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému, který je vysloveným právním názorem soudu vázán (§ 78 odst. 4, odst. 5 s. ř. s.). V dalším řízení bude úkolem žalovaného znovu posoudit závěr správce daně o opožděnosti podaných odvolání ze dne 25. 3. 2010, přičemž si musí ujasnit okamžik řádného a účinného doručení vydaného platebního výměru žalobkyni (tj. doručení v souladu s příslušnými ustanoveními ZSDP), proti kterému podané odvolání žalobkyně směřovalo.

Ve věci soud rozhodoval bez nařízení ústního jednání v souladu s § 51 odst. 2, § 76 odst. 1 s. ř. s.

Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. věta první má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci byla úspěšná žalobkyně, soud jí proto proti žalovanému správnímu orgánu přiznal právo na náhradu nákladů řízení.

Náklady řízení před krajským soudem jsou jednak tvořeny zaplaceným soudním poplatkem ve výši 2 000 Kč (položka 14a Sazebníku soudních poplatků k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění do 31. 8. 2011). Dále jsou náklady řízení tvořeny mimosmluvní odměnou právního zástupce (§ 35 odst. 2 s. ř. s. podle něhož odměna za zastupování náleží také daňové poradkyni) za 2 úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, a to za převzetí a přípravu zastoupení a podání žaloby, tedy ve výši 2 x 2 100 Kč. Náklady řízení jsou dále tvořeny náhradou hotových výdajů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu ve výši 2 x 300 Kč za 2 úkony právní služby a také DPH ve výši 960 Kč. Celkové náklady soudního řízení správního ve výši 7 760 Kč soud uložil žalovanému nahradit žalobkyni k rukám její zástupkyně ve stanovené výši ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě 2 týdnů po doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu prostřednictvím **soudu podepsaného**.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel dle § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen **advokátem**.

Kasační stížnost lze podat pouze **z důvodů** uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s., dle § 106 odst. 1 s. ř. s. musí kasační stížnost **obsahovat** kromě obecných náležitostí označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu rozhodnutí bylo doručeno.

V Liberci dne 19. října 2011.

Mgr. Karel Kostecký v. r.
předseda senátu