



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **T., a. s.**, zastoupeného Mgr. Karlem Hnilicou, advokátem se sídlem Praha 2, Lublaňská 40, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 6. 2005, č. j. 6 Ca 86/2003 - 45,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 6. 2005, č. j. 6 Ca 86/2003 - 45 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení označeného rozsudku Městského soudu v Praze, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 17. 12. 2002, č. j.: FŘ 8574/15/02 a exekuční příkaz Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 29. 5. 2002, č. j.: 127691/02/001940/4477 a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení a současně mu bylo uloženo zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení.

Městský soud vyšel ze skutečnosti, že Finanční úřad pro Prahu 1 vyměřil žalobci na dani z převodu nemovitostí částku 3 000 000 Kč platebním výměrem ze dne 24. 5. 2001, č. j. 113926/01/001961/1284, tento platební výměr ovšem v souladu se zákonem nedoručil, neboť pro užití doručení vyhláškou nebyly splněny zákonné podmínky. Nemohla proto běžet lhůta pro zaplacení daně, nevznikl vykonatelný daňový nedoplatek a nebyly tak splněny

podmínky pro vydání exekučního příkazu. K těmto skutečnostem žalovaný v odvolacím řízení nepřihlédl, a proto soud zrušil jak jeho rozhodnutí, tak i exekuční příkaz.

Stěžovatel namítá existenci kasačního důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Platební výměr vyměřující daň z převodu nemovitostí byl správcem daně zaslán na adresu žalobce uvedenou v obchodním rejstříku; zásilka se vrátila s poznámkou, že adresát je na dané adrese neznámý. Následně správce daně doručoval na adresu předsedy představenstva žalobce, opět bezvýsledně. Za irelevantní považuje nesprávné uvedení jména adresáta, neboť toto doručení bylo prováděno nad rámec zákonné povinnosti. Po dalším neúspěšném pokusu o doručení byl platební výměr doručen veřejnou vyhláškou podle § 19 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen "daňový řád"). Stěžovatel považuje za nesprávný odkaz soudu na ust. § 17 odst. 9 daňového řádu upravující oprávnění k přijímání písemností určených právníckým osobám. Podle vyhl. č. 286/2004 Sb. (dříve vyhl. č. 28/2001 Sb.) je adresátem zásilky ten, kdo je v adrese uveden jako první. U právnícké osoby to je její obchodní jméno a vzhledem k tomu, že právnícká osoba nemůže „fyzicky“ provést akt převzetí, je zásilka předána podatelně, či vedoucímu organizace, pokud zde není osoba přímo k přebírání pošty určená. Vrátila-li se tedy zásilka s tím, že adresát není znám, mohl správce daně přikročit k doručení veřejnou vyhláškou. Veřejná vyhláška slouží k doručení v případech, kdy není znám pobyt příjemce, nebo kdy se mu nepodařilo doručit způsobem podle § 17 odst. 3 daňového řádu. Názor soudu o doručení osobám oprávněným jednat jménem právnícké osoby je neudržitelný a nerealizovatelný tam, kde se právnícká osoba nenalézá na adrese uvedené v obchodním rejstříku, nemá podatelnu ani pracovníky pověřené k přebírání pošty a současně má několik osob oprávněných za právníckou osobu jednat společně. V takovém případě by musel správce úspěšně doručit všem z nich, což je zdlouhavé a nevhodné. Podnikající daňový subjekt by měl ve vlastním zájmu sdělit poště osoby pověřené přebíráním zásilek, popř. sdělit doručovací adresu, pokud se v sídle nevyskytuje. Tato povinnost vyplývá i z ust. § 33 daňového řádu. Stěžovatel proto nesouhlasí s výkladem § 17 odst. 9 daňového řádu soudem a platební výměr považuje za řádně doručený. Proto navrhuje zrušení rozsudku městského soudu a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalobce nevyužil možnosti vyjádřit se k podané kasační stížnosti.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel namítá kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

K tomu ze správního spisu vyplynulo, že v platebním výměru Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 24. 5. 2001, č. j. 113926/01/001961/1284 na daň z převodu nemovitostí ve výši 3 000 000 Kč (převod domu čp. 987 a p. p. č. 150 v k. ú. N.M.), byla jako poplatník uvedena T., a. s. se sídlem P. 9, N. K. 55. Platební výměr byl doručován nejprve na adresu T., a. s., ul. 28.ř. 102/1, 701 00 M. O. a zásilka se vrátila s poznámkou pošty, že adresát je neznámý. Další doručení bylo prováděno na adresu pan G. D., T. 680, P. 9, zásilka se vrátila s poznámkou, že adresát je na uvedené adrese neznámý. Další doručení bylo opět směřováno na původní adresu v M. O., opět se zásilka vrátila s poznámkou pošty, že adresát je neznámý. Poté byla písemnost doručována veřejnou vyhláškou, vyvěšenou na Finančním úřadě pro Prahu 1 v době od 14. 8. do 3. 9. 2001 a na Úřadě městského obvodu Moravská Ostrava a Přívoz v době od 17. 8. do 3. 9. 2001. Podle výpisu z obchodního rejstříku žalobce tehdy

sídlil na adrese M. O., ul. 28.ř. 102/1, předsedou jejího představenstva byl D. D., bytem P. 9, T. 680.

Dne 29. 5. 2002 vydal Finanční úřad pro Prahu 1 exekuční příkaz na přikázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníka na účtech vedených u bank ve výši 3 060 000 Kč (dlužná daň, exekuční náklady). V odvolání žalobce namítl úhradu dlužné daně ručitelem (dne 4. 6. 2002) o níž bylo jednáno mezi dlužníkem a ručitelem již v době vydání exekučního příkazu. Nehrozilo tak nebezpečí nezaplacení daně a nebyl důvod k exekuci. Přitom správce daně měl k dispozici kupní smlouvy zajišťující 5 % z kupní ceny na vázaném účtu, a to právě na úhradu daně z převodu. Daňová exekuce byla na to částečně zastavena rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 4. 9. 2002, a to ohledně částky 3 000 000 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 17. 12. 2002 zamítl odvolání proti exekučnímu příkazu. Poukázal na neúspěšné doručování poplatníkovi a nezbytnost doručení veřejnou vyhláškou a na neúčinnost smluvních ujednání mezi prodávajícím a kupujícím ohledně daně, podpůrnou funkci ručení, navíc při neznalosti jednání o zaplacení daně v době vydání exekučního příkazu.

Z hlediska kasační stížnosti je úkolem Nejvyššího správního soudu posouzení správnosti právního názoru městského soudu, který na základě těchto skutečností dospěl k závěru, že nebyly splněny podmínky pro vydání exekučního příkazu, neboť platební výměr nebyl žalobci doručen v souladu se zákonem. Zejména městský soud označil za nezbytné, aby před doručováním prostřednictvím vyhlášky správce daně neuspěl s doručováním všem osobám oprávněným za právnickou osobu jednat, jak stanoví § 17 odst. 9 daňového řádu.

Platební výměr je rozhodnutím, které je pro příjemce právně účinné jen bylo-li mu řádným způsobem doručeno (§ 32 odst. 1, 8 daňového řádu). Doručování je upraveno v § 17 daňového řádu, přičemž platební výměr je podle odst. 4 písemností, kterou je třeba doručit do vlastních rukou adresáta. Tímto adresátem byla v daném případě právnická osoba, existence zástupce s neomezenou plnou mocí správci daně doložena nebyla. Podle § 17 odst. 9 daňového řádu se písemnosti určené právnickým osobám doručují pracovníkům oprávněným za tyto příjemce přijímat písemnosti. Správce daně v daném případě doručoval opakovaně do místa sídla žalobce, které odpovídalo sídlu zapsanému v rozhodné době v obchodním rejstříku, a poštou bylo v obou případech sděleno, že adresát je na této adrese neznámý. Žalobce ani v řízení netvrdil, že by se v sídle zdržoval. V žalobě jen namítl, že měl zástupce (což bylo soudem vyvráceno), že pokus o doručení předsedovi představenstva byl zmatečný pro záměnu příjmení a dále že mohlo být doručeno i jiným jeho představitelům. V sídle právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku tedy tato právnická osoba nebyla známa, nezdržovala se zde a nezdržoval se zde ani nikdo, kdo byl oprávněn přijímat písemnosti. Ust. § 17 odst. 9 dále stanoví, že není-li osob oprávněných za právnickou osobu přijímat písemnosti, doručují se písemnosti určené do vlastních rukou osobám oprávněným za právnickou osobu jednat. To městský soud vyložil tak, že správce daně byl povinen doručit osobám oprávněným za právnickou osobu jednat. Pokud tak správce daně učinil vůči předsedovi představenstva, u něhož však uvedl nesprávně jeho příjmení (D. místo D.1), nemůže vycházet z toho, že se v místě svého bydliště nezdržoval. Soud ovšem netvrdil, jak namítá stěžovatel, že se správce daně měl pokusit doručit všem osobám oprávněným za tuto právnickou osobu jednat. V každém případě však soud v tom shledal nenaplnění podmínek pro doručování vyhláškou.

Městskému soudu lze přisvědčit v tom, že předpokladem doručování vyhláškou je neúspěch při doručování podle § 17 daňového řádu. To vyplývá z priority řádného doručení

zajišťujícího skutečné seznámení adresáta s obsahem písemnosti tak, aby jednak mohl splnit z ní vyplývající povinnosti, jednak, aby měl možnost řádné obrany proti ní. Doručování veřejnou vyhláškou je jistě jen náhradním způsobem doručení tam, kde jsou k tomu splněny podmínky.

Podle § 19 odst. 1 daňového řádu odst. 1 věta druhá daňového řádu se písemnost doručí veřejnou vyhláškou mj. v případě, že se adresát písemnosti v místě svého sídla nezdržuje. Nezdržováním je ovšem třeba rozumět, že zde právnická osoba vůbec nesídlí, tedy mj., že se zde nezdržuje vůbec nikdo, kdo je oprávněn ve smyslu § 17 odst. 9 daňového řádu písemnost převzít. Byla-li podle opakovaného sdělení pošty daná právnická osoba v místě svého sídla neznámou, jsou tyto podmínky nepochybně splněny. Z cit. ust. § 17 odst. 9 daňového řádu lze dovodit jen to, že se doručuje do sídla právnické osoby, kde se zásilka předá osobě oprávněné k přijímání písemností, a není-li jí, pak osobě oprávněné za právnickou osobu jednat. Pokud by byl správný výklad městského soudu, vycházející z toho, že osobám oprávněným za příjemce jednat má být doručováno na adresu jejich pobytu, znamenalo by to současně, že pokud právnická osoba má pracovníky oprávněné k přijímání pošty, muselo by se v první řadě (a tedy vždy) doručovat jim osobně - tedy na jejich adresu, pokud se v sídle nezdržují. Takový závěr je jistě absurdní, ovšem koncepcí doručení je pro oba okruhy osob shodná.

Tomu odpovídá i úprava doručování uvedená ve vyhl. č. 208/2001 Sb., o základních službách držitele poštovní licence, platná v době doručování předmětné písemnosti. Podle § 47 odst. 1 písm. b) vyhlášky se zásilka určená do vlastních rukou právnické osoby dodá tomu, kdo je oprávněn za právnickou osobu zásilku převzít. Dále je zde stanoveno, jak vypadá adresa právnické osoby (§ 5 odst. 2), i skutečnost, že v případě uvedení adresy tak, že na prvním místě je uvedena právnická osoba a na druhém místě fyzická osoba, je adresátem právnická osoba (§ 5 odst. 7). Doručení poplatníkovi na adresu předsedy jejího představenstva tedy nebylo neúčinné proto, že se jednalo o doručení jemu osobně a jeho příjmení bylo nepřesné, ale proto, že bylo doručováno právnické osobě na adresu, na níž nesídlila. Tento doručovací pokus je však nerozhodný, neboť správce daně platební výměr opakovaně doručoval na adresu sídla právnické osoby a měl doloženo, že se na této adrese nezdržuje.

Za nerozhodný považuje Nejvyšší správní soud odkaz stěžovatele na ust. § 33 daňového řádu vztahující se k registrační povinnosti daňových subjektů a s tím spojené ohlašovací povinnosti změny sídla, neboť v daném případě se zřejmě jednalo o ojedinělou daňovou povinnost spojenou s převodem nemovitosti. Navíc podle žaloby a aktuálního výpisu z obchodního rejstříku žalobce své sídlo v rozhodné době nezměnil.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že byly splněny podmínky pro doručování veřejnou vyhláškou a platební výměr ukládající daňovou povinnost byl řádně doručen. Tato překážka vydání exekučního příkazu městský soud nesprávně dána nebyla.

Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. byl naplněn, a proto Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu současně věc vrátil k dalšímu řízení, v němž je podle odst. 3 téhož ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle § 110 odst. 2 s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. září 2006

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu