



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **R. M., zast. JUDr. Jaroslavou Moravcovou, advokátkou se sídlem budova P9, č. p. 81, Pardubice-Semtín**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 3. 2017, č. j. 11105/17/5300-22444-710968, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 14. 2. 2018, č. j. 52 Af 28/2017 - 77,

takto:

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Ustanovené zástupkyni žalobce JUDr. Jaroslavě Moravcové, advokátce se sídlem budova P9, č. p. 81, Pardubice-Semtín, **se přiznává** odměna za zastupování a náhrada hotových výdajů ve výši 3 400 Kč, která bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce se podanou kasační stížností domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích (dále též „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 3. 2017, č. j. 11105/17/5300-22444-710968. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil prvostupňová rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, Územního pracoviště v Žamberku (dále jen „správce daně“), ze dne 12. 1. 2017, č. j. 16621/17/2811-00551-603153, č. j. 16641/17/2811-00551-603153, č. j. 16659/17/2811-00551-603153, č. j. 16670/17/2811-00551-603153, č. j. 16678/17/2811-00551-603153, č. j. 16704/17/2811-00551-603153, č. j. 16718/17/2811-

00551-603153 a č. j. 16734/17/2811-00551-603153, jimiž správce daně zamítl odvolání žalobce směřující proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prvního čtvrtletí roku 2011 až čtvrtého čtvrtletí roku 2012, a to podle § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), jako podaná po lhůtě a řízení o nich zastavil.

[2] Žalobce v podané žalobě namítal, že odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty podal dne 26. 1. 2016 včas, a tedy o nich měl správce daně meritorně rozhodnout. Žalobce se domníval, že mu dodatečné platební výměry nebyly řádně doručeny, neboť nebyly zaslány na adresu, kterou správci daně sdělil v průběhu daňového řízení, konkrétně do protokolu při ústním jednání dne 24. 8. 2015. Při jednání soudu žalobce doplnil, že v roce 2017 byla pozdější rozhodnutí správce daně již doručována na adresu, které se žalobce v této věci dovolával (tj. na adresu X); zároveň k dotazu soudu upřesnil, že tuto adresu předložil správci daně na příslušném formuláři.

[3] Krajský soud podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl. Dospěl k závěru, že dodatečné platební výměry byly žalobci řádně doručeny. Vzhledem k tomu, že dle připojené doručenký byla poštovní zásilka dne 9. 12. 2015 uložena a připravena k vyzvednutí na příslušné poště, uplynula úložní doba v délce 10 dnů dle § 33 odst. 2 a 4 daňového řádu dne 21. 12. 2015 (pondělí). Tímto dnem se doručované písemnosti (dodatečné platební výměry) pokládaly dle § 47 odst. 2 daňového řádu za doručené. Datum 28. 12. 2015, kdy došlo k následnému vložení zásilky do schránky, případně k doslání na jinou adresu, nebylo dle krajského soudu rozhodné. Lhůta k podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům tak uplynula dne 20. 1. 2016, a pokud žalobce podal odvolání až dne 26. 1. 2016, učinil tak opožděně, po lhůtě stanovené v § 109 odst. 4 daňového řádu.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, kterou formálně opírá o důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), tedy o nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem.

[5] Stěžovatel setrval na svém závěru, že odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty byla podána včas a že mu nebyly dodatečné platební výměry řádně doručeny. V této souvislosti namítal, že při jednání se správcem daně dne 24. 8. 2015 požádal o doručování na jinou adresu: X, správce daně však platební výměry záměrně odeslal před vánočními svátky na adresu X, odkud byly přeposlány na požadovanou adresu a dne 28. 12. 2015 uloženy na poště a připraveny k vyzvednutí. Dle názoru stěžovatele bylo doručení platebních výměrů na původní adresu X učiněno s cílem poškodit a zlikvidovat podnikatelskou činnost stěžovatele, který v protokolu ze dne 24. 8. 2015 neuvedl žádné omezení doručování na adresu: X, a zároveň byl ujištěn, že mu na tuto adresu bude doručováno. Stěžovatel se domníval, že pokud sdělenou adresu neodvolal, měla mu být všechna další rozhodnutí správce daně na tuto adresu doručována.

[6] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu, s jehož závěry se v plném rozsahu ztotožnil. Uvedl, že stěžovatel oznámil změnu v adrese pro doručování až po doručení dodatečných platebních výměrů, a to na příslušném formuláři ze dne 2. 8. 2016. Správce daně proto nepochybil, pokud zásilku

pokračování

s dodatečnými platebními výměry doručoval v souladu s § 44 odst. 2 daňového řádu na adresu stěžovatele X. Zásilka byla uložena a připravena k vyzvednutí dne 9. 12. 2015, a dodatečné platební výměry tak byly stěžovateli doručeny dne 21. 12. 2015 (v pondělí) marným uplynutím 10 denní lhůty od uložení dle § 47 odst. 2 daňového řádu. Poslední den pro podání odvolání tak v souladu s § 109 odst. 4 daňového řádu připadl na den 20. 1. 2016, a pokud stěžovatel podal odvolání dne 26. 1. 2016, učinil tak po stanovené lhůtě. K tvrzení stěžovatele o účelovém jednání správce daně žalovaný uvedl, že není žádným způsobem doloženo a nemá oporu ve správním spisu.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti stěžovatele v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[8] V projednávané věci je mezi účastníky řízení veden spor o to, zda odvolání stěžovatele směřující proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty byla podána včas, jak v kasační stížnosti namítá, nebo až po uplynutí zákonem stanovené lhůty, jak v napadeném rozsudku vyslovil (ve shodě se žalovaným) krajský soud.

[9] Posouzení této sporné otázky se odvíjí od právní úpravy doručování obsažené v daňovém řádu, podle jehož § 44 odst. 2 *pro doručování písemností, která souvisí s podnikatelskou činností fyzické osoby, se obdobně použije ustanovení o doručování právníckým osobám. Není-li fyzická osoba jako podnikatel zapsána ve veřejném rejstříku, doručuje se jí na adresu jejího místa pobytu.* Podle odst. 3 téhož ustanovení daňového řádu platí, že *pokud fyzická osoba požádá správce daně o doručování na jinou adresu v České republice, doručuje se písemnost na tuto adresu.*

[10] Stěžovatel v kasační stížnosti namítal, že při ústním jednání před správcem daně, které se konalo dne 24. 8. 2015, požádal o doručování písemností na adresu X, kterou však správce daně neakceptoval a dodatečné platební výměry mu na tuto adresu nezaslal.

[11] Takto uplatněné námitce však Nejvyšší správní soud nepřisvědčil. Ve shodě s krajským soudem z obsahu správního spisu ověřil (viz protokol o ústním jednání ze dne 24. 8. 2015, č. j. 1245188/15/2811-00560-607234, str. 8), že stěžovatel v rámci tohoto jednání požádal o stanovení lhůty v délce jednoho měsíce k vyjádření se k učiněným kontrolním zjištěním, na což správce daně reagoval tak, že „*stanoví lhůtu rozhodnutím, které zašle poštou daňovému subjektu. Daňový subjekt požádal o zaslání rozhodnutí na adresu X*“. Krajský soud tak dospěl ke správnému závěru, že z tohoto úkonu nelze dovodit sdělení nové adresy pro doručování veškerých písemností pro celé daňové řízení, ale že tato adresa byla správci daně sdělena pouze za účelem doručení tohoto konkrétního rozhodnutí. Stěžovatel citované znění protokolu vlastnoručně podepsal a svým podpisem stvrdil, že se s jeho obsahem řádně seznámil. Vyhodnotil-li proto správce daně uvedenou žádost jako žádost, aby stěžovateli bylo rozhodnutí o stanovení lhůty doručeno na jinou sdělenou adresu, odpovídalo toto hodnocení obsahu podané žádosti, jakož i kontextu okolností, za kterých byla učiněna.

[12] Ve smyslu § 44 odst. 2 daňového řádu tak správce daně nepochybil (a v jeho postupu nelze spatřovat namítanou svévoli), pokud dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty doručoval stěžovateli na adresu pobytu evidovanou v informačním systému základních registrů

(shodně evidovanou i ve veřejné části živnostenského rejstříku), a to na adresu X, jak dokládá doručka založená ve správním spisu. Pokud stěžovatel chtěl, aby mu dle § 44 odst. 3 daňového řádu byly veškeré písemnosti zaslány na adresu X, měl o to správce daně výslovně požádat, což učinil až dne 2. 8. 2016 prostřednictvím příslušného tiskopisu.

[13] Z doručky vztahující se k zásilce obsahující dodatečné platební výměry zároveň vyplynulo, že zásilka byla ode dne 9. 12. 2015 uložena a připravena k vyzvednutí u příslušného držitele poštovní licence v souladu s § 44 odst. 4 daňového řádu, podle kterého *písemnost určená do vlastních rukou adresáta se doručuje přímo adresátovi. Nebyl-li adresát písemnosti, která má být doručena do vlastních rukou, na adrese pro doručování zastřižen, písemnost se uloží a adresát se vhodným způsobem upozorní, aby si ji ve lhůtě 10 dnů vyzvedl.* Podle § 47 odst. 2 téhož zákona *nevyzvedne-li si adresát uloženou písemnost ve lhůtě 10 dnů od jejího uložení, považuje se písemnost poslední dnem této lhůty za doručenou, i když se adresát o uložení nedozvěděl.*

[14] Úložní doba v délce 10 dnů tak v souladu s pravidly obsaženými v § 33 odst. 2 a 4 daňového řádu uplynula v pondělí dne 21. 12. 2015, a tímto dnem se zároveň dle citovaného ustanovení § 47 odst. 2 daňového řádu pokládala za doručenou. Pokud je z obsahu připojené doručky patrné, že je na ní původní adresa přeškrtnuta a je na ní dopsáno: „*Dosílka: X*“; a pokud stěžovatel k podanému odvolání připojil kopii doručované poštovní zásilky, na níž je uvedeno: „*Nevyšp., vloř. do schr. 28. 12. 2015 v 10:45h*“, Nejvyšší správní soud k tomu ve shodě s krajským soudem uvádí, že datum 28. 12. 2015, kdy byla zásilka vložena do schránky stěžovatele, odvíjející se od toho, že byla po uplynutí úložní doby dosílána na jinou adresu, není a nemůže být pro posouzení okamžiku doručení dodatečných platebních výměrů rozhodné. Z níže uvedených důvodů pak nemohla být adresa „*dosílky*“ rozhodná ani pro správce daně jako odesílatele dodatečných platebních výměrů.

[15] K povaze služby „*dosílka*“, kterou je třeba primárně vnímat jako soukromoprávní vztah adresáta a České pošty, s. p., bez jakéhokoli závazku pro správní (resp. daňový) orgán, se Nejvyšší správní soud již v minulosti vyjádřil, a to v rozsudku ze dne 30. 6. 2010, č. j. 1 As 10/2010 - 47, v němž dospěl k následujícím závěrům: „*Česká pošta, s. p. překročí k dodání poštovní zásilky do jiného místa, než je uvedeno v poštovní adrese, zejména tehdy, jestliže si adresát zřídil službu zvanou dosílka. Tato služba je placená, nezakládá však v žádném případě právní vztah mezi Českou poštou, s. p. a odesílatelem zásilky. Na tomto místě je třeba zdůraznit, že dle poštovní smlouvy, která se řídí poštovními podmínkami a zákonem o poštovních službách, je Česká pošta, s. p. povinna doručit poštovní zásilku na adresu uvedenou na zásilce.*“ Nejvyšší správní soud zároveň uvedl, že „*zřizováním služby označované dosílka u provozovatele poštovních služeb nemůže účastník řízení (resp. jeho zástupce) dosáhnout shodné právní pozice, pokud jde o doručování dle správního řádu, jako podáním žádosti o doručování na adresu pro doručování (§ 19 odst. 3 správního řádu z roku 2004)*“. Ačkoli Nejvyšší správní soud tyto závěry vyslovil ve vztahu k právní úpravě doručování upravené v zákoně č. 500/2004 Sb., správním řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*správní řád*“), nepochybně je možno je vztáhnout také na právní úpravu doručování obsaženou v daňovém řádu.

[16] Na striktní odlišení důsledků soukromoprávních ujednání s Českou poštou, s. p. (a s tím souvisejícího oznámení změny doručovací adresy správnímu orgánu), dále navázal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, a to v usnesení ze dne 19. 12. 2017, č. j. 10 As 20/2017 - 49, č. 3684/2018 Sb. NSS: „*Nejvyšší správní soud ve své judikatuře důsledně rozlišuje soukromoprávní ujednání mezi zákazníkem a Českou poštou, s. p., a naproti tomu veřejnoprávní povinnosti České pošty plynoucí ze zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách, ve znění pozdějších předpisů, a procesních předpisů (srovnej rozsudek ze dne 7. 4. 2015, č. j. 3 As 178/2014 - 31, ve vztahu ke službě odnos zásilek; nebo rozsudek*

pokračování

ze dne 30. 6. 2010, č. j. 1 As 10/2010 - 47, ve vztahu ke službě dosílka). Ani v jednom z uváděných rozsudků nepřevážila (možná) opačná očekávání zákazníků České pošty.“

[17] Pokud tedy žalovaný při posuzování dodržení lhůty a včasnosti podaných odvolání vycházel z data doručení dodatečných platebních výměrů náhradním způsobem (tzv. fikcí) ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, tj. z data 21. 12. 2015, a nepřihlížel k navazující sjednané službě dosílky a k datu 28. 12. 2015, k němuž měla být zásilka vložena do schránky stěžovatele, postupoval v souladu se zákonem, neboť se samotným vložením písemnosti do domovní schránky procesní předpisy žádné právní účinky nespojují. Vložení má význam pouze informační a zvyšuje se jím pravděpodobnost, že se adresát písemnosti po uplynutí úložní doby dodatečně skutečně dozví, jaká písemnost mu byla na základě právní fikce doručena (ve vztahu k právní úpravě doručování obsažené ve správním řádu k tomu shodně srovnej rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2016, č. j. 3 As 241/2014 - 41, č. 3524/2017 Sb. NSS).

[18] Lhůta k podání odvolání stanovená v § 109 odst. 4 daňového řádu v délce 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje, tak uplynula dne 20. 1. 2016. Nejvyšší správní soud se proto ztotožnil s hodnocením správních orgánů i krajského soudu, že pokud stěžovatel podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty až dne 26. 1. 2016, učinil tak opožděně, po uplynutí zákonem stanovené lhůty.

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Na základě výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1, poslední věty, s. ř. s. zamítl.

[20] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[21] Stěžovateli byla usnesením Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 21. 8. 2017, č. j. 52 Af 28/2017 - 57, ustanovena zástupkyně pro řízení JUDr. Jaroslava Moravcová, advokátka. Podle § 35 odst. 10 s. ř. s. *in fine* platí, že zástupce ustanovený v řízení před krajským soudem, je-li jím advokát, zastupuje navrhovatele také v řízení o kasační stížnosti. Odměnu za zastupování a hotové výdaje hradí v takovém případě stát (§ 35 odst. 10, věta první za středníkem, s. ř. s.). Ustanovené zástupkyni byla přiznána odměna za jeden úkon právní služby spočívající v sepisu podání ve věci samé (kasační stížnosti) dle § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Vzhledem k tomu, že jmenovaná zástupkyně byla stěžovateli ustanovena již v řízení před krajským soudem, Nejvyšší správní soud jí nepřiznal odměnu a náhradu hotových výdajů za dva úkony právní pomoci, jak požadovala ve svém podání ze dne 13. 4. 2018. Za jeden úkon právní služby náleží ustanovené zástupkyni odměna ve výši 3 100 Kč [§ 7 bod 5. a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] a náhrada hotových výdajů v paušální výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Zástupkyně stěžovatele není plátcem daně z přidané hodnoty. Celkem se tedy jedná o částku ve výši 3 400 Kč, k jejíž výplatě z účtu Nejvyššího správního soudu byla stanovena přiměřená lhůta.

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

V Brně dne 23. října 2019

JUDr. Radan Malík
předseda senátu