ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Ladislava Hejtmánka a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **L. N.,** zastoupeného JUDr. Janem Soldátem, advokátem se sídlem v Milevsku, Sažinova 763, za účasti **Finančního ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem v Českých Budějovicích, Mánesova 3, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 22. 8. 2005, č. j. 10 Ca 85/2005 - 14,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 22.8. 2005, č. j. 10 Ca 85/2005 - 14, byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 28. 2. 2005, č. j. 8921/130/2004, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Blatné ze dne 5. 11. 2003, č. j. 20241/03/106970/7090, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí 1999 ve výši 618 252 Kč a č. j. 20256/03/10670/7090, jímž byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí 2001 ve výši 551 799 Kč. Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že stěžovatel zplnomocnil svou manželku D. N. k převzetí veškerých písemností určených do vlastních rukou, přičemž se jednalo o plnou moc omezenou. Pokud tedy správce daně doručoval výzvy ze dne 23. 8. a 12. 11. 2002 v průběhu daňového řízení pouze D. N., šlo o postup, který byl formálně v rozporu s ustanovením § 17 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), protože tyto písemnosti měly být doručovány jak stěžovateli, tak i jeho manželce. Krajský soud však dovodil, že stěžovatel s úspěchem nemůže vytýkat vadnost

těchto doručení. V případě výzvy ze dne 12. 11. 2002 se stěžovatel dostavil na finanční úřad dne 8. 1. 2003, kde s ním byl sepsán protokol, v němž se podrobně vyjadřoval k jednotlivým bodům výzvy. Uvedená výzva tedy byla stěžovateli zprostředkovaně doručena manželkou a nedostatky v doručování byly zhojeny procesním úkonem stěžovatele, který na výzvu reagoval. Formální nesprávnost v doručení proto neměla vliv na zákonnost a stěžovatel nebyl zkrácen na svých právech. Rovněž v případě nedoručení výzvy ze dne 23. 8. 2002 nebyl stěžovatel nijak zkrácen na svých právech, neboť na jejím základě měl pouze předložit účetní doklady, přičemž tato skutečnost mu byla již známa ze zahájení daňové kontroly, kdy tak měl učinit. Navíc poté, co se stěžovatel seznámil s obsahem výzvy ze dne 23. 7. 2003, se dostavil ke správci daně k prokázání a doložení skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti a reagoval na výzvu ústně do protokolu.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě, která se opírá o důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., stěžovatel odmítl závěry krajského soudu. Poukázal na to, že doručování písemností v daňovém řízení je kogentním způsobem upraveno v ustanovení § 17 zákona o správě daní a poplatků, z něhož vyplývá, že rozhodnutí jsou pro příjemce právně účinná jen tehdy, jsou-li mu řádným způsobem doručena. Je-li tedy podmínkou užití pomůcek nesplnění průkazu skutečností stanovených rozhodnutím správce daně (výzvou) v určité lhůtě, nutno dovodit, že správce daně nemůže vydat konečné rozhodnutí ve věci dříve než lhůta jím stanovená marně uplyne. V jeho případě lhůta stanovená správcem daně dosud neuplynula, protože mu výzvy nebyly řádně doručeny. Se zřetelem k tomu, že datum doručení výzev je klíčové, není spravedlivé tvrdit, že ke své újmě zhojil vadnost postupu správce daně při doručování těchto rozhodnutí, pokud se mu snažil neumělým způsobem vyhovět. Při jiném výkladu by zastoupení daňovým poradcem postrádalo smysl. Proto se stěžovatel domáhal, aby byl napadený rozsudek zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti vyjádřilo nesouhlas s názorem stěžovatele. Potvrdilo, že stěžovateli sice nebyla řádně ve smyslu § 17 zákona o správě daní a poplatků doručena výzva ze dne 12. 11. 2002, ale stěžovatel přesto vykonal úkon, k němuž byl správcem daně vyzván. Pokud jde o nedoručení výzvy ze dne 23. 8. 2002, tato se netýkala zdaňovacího období IV. čtvrtletí roku 1999. V žádném případě tak nedošlo k újmě stěžovatele, neboť předmětné rozhodnutí měl k dispozici a měl možnost se k němu vyjádřit, což také učinil. Stěžovateli byla vadným způsobem doručena pouze dvě rozhodnutí správce daně, která však měl v průběhu daňového řízení k dispozici a nebyl tak zkrácen na svých právech. Nejednalo se o případ, kdy stěžovatel byl zastoupen daňovým poradcem a tento zástupce nebyl s předmětnými rozhodnutími seznámen. Naopak rozhodnutí byla doručena zástupci stěžovatele manželce D. N.., která je stěžovateli předala a ten pak na jejich obsah reagoval. I v případě vadného doručení je nutno každý případ hodnotit individuálně. Se zřetelem k těmto skutečnostem navrhlo finanční zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud, který rozhoduje o kasační stížnosti proti napadenému rozsudku krajského soudu, vychází z toho, že i pro řízení o kasační stížnosti platí přísná dispoziční zásada. Je provedením této zásady, jestliže ustanovení § 106 odst. 1 s. ř. s. ukládá stěžovateli povinnost označit rozsah napadení soudního rozhodnutí a uvést, z jakých důvodů (skutkových

a právních) toto soudní rozhodnutí napadá a považuje výroky tohoto rozhodnutí za nezákonné. Rozsah napadení soudního rozhodnutí a uvedení skutkových a právních důvodů pak znamená povinnost stěžovatele tvrdit, že soudní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonu nebo jinému předpisu, který má charakter předpisu právního a toto tvrzení také odůvodnit. Činnost soudu je pak ohraničena rámcem takto vymezeným (rozsah napadení soudního rozhodnutí a skutkové a právní důvody nezákonnosti tohoto rozhodnutí) a tento soud se musí omezit na zkoumání napadeného rozhodnutí jen v tomto směru, nejde-li ovšem o vadu, k níž musí přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

Stěžovatel vznesl v kasační stížnosti jedinou námitku, že mu daňová rozhodnutí (výzvy) nebyla řádně a v souladu se zákonem doručena a že datum doručení výzvy je přitom klíčové, neboť se od něho odvíjí běh lhůty ke splnění průkazu skutečností stanovených správcem daně, což je rozhodující pro stanovení základu daně a daně podle pomůcek.

Doručování písemností patří mezi činnosti správce daně, které jsou nezbytné k dosažení účelu zákona. Je tomu tak proto, že rozhodnutí, jimiž jedině lze v daňovém řízení ukládat povinnosti nebo přiznávat práva, jsou pro příjemce právně účinná jen tehdy, pokud mu byla řádným způsobem doručena nebo sdělena (§ 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Doručování je tedy cestou k tomu, aby se správní rozhodnutí vydávaná v daňovém řízení dostávala k jejich adresátům a aby na jejich základě vznikly povinnosti, a případně i práva, daňových subjektů.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatel dne 16. 3. 1998 zmocnil svou manželku D. N. k převzetí veškerých písemností určených do vlastních rukou a že tuto plnou moc doručil dne 19. 3. 1998 Finančnímu úřadu v Blatné. Jelikož se jednalo o plnou moc omezenou pouze pro doručování písemností určených do vlastních rukou, měl správce daně formálně doručovat tyto písemnosti jak stěžovateli, tak i jeho manželce D. N., byť stěžovatel v plné moci požadoval doručovat písemnosti určené do vlastních rukou právě a pouze D. N.

Jak již bylo uvedeno, doručování je cestou k tomu, aby se správní rozhodnutí vydávaná v daňovém řízení dostávala k jejich adresátům a na jejich základě vznikly povinnosti a případně i práva daňových subjektů. Nelze samozřejmě nic namítat proti tomu, že jen rozhodnutí, pokud byla řádným způsobem doručena nebo sdělena, jsou pro příjemce právně účinná (§ 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Je však třeba vzít v úvahu, že ne každá vada v doručení musí mít za následek automaticky neúčinnost tohoto doručení. Tento postup by vedl k přepjatému formalismu i v případech, kdy vada v doručení nemá vliv na zákonnost rozhodnutí a nevede ke zkrácení práv daňového subjektu. Oporu pro tento výklad lze nalézt v ustanovení § 65 s. ř. s., podle něhož je aktivně legitimován k podání žaloby mimo jiné ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen úkonem správního orgánu (zda-li je taková osoba současně aktivně legitimována hmotněprávně, tj., zda skutečně zkrácena byla, je pak věcí řízení samého) i v ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., podle něhož soud zruší napadené rozhodnutí z důvodu vad řízení pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud vycházel při posuzování této věci z výše uvedeného a dospěl ke shodnému závěru jako krajský soud, že pokud stěžovatel znal obsah rozhodnutí správního orgánu (výzvy), měl jej k dispozici, vykonal procesní úkon, k němuž byl doručením takového

rozhodnutí vyzván, nemělo formálně nesprávné doručení rozhodnutí jen zmocněnkyni vliv na zákonnost rozhodnutí a stěžovatel jím nebyl nikterak zkrácen na svých právech.

Podle výzvy správce daně ze dne 12. 11. 2002, č. j. 18809/02/106930/2360, která byla doručena pouze D. N. dne 23. 12. 2002, měl stěžovatel na základě tohoto rozhodnutí předložit k prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti do 15 dnů ode dne doručení této výzvy doklady v něm vyjmenované. Stěžovatel se na základě této výzvy dostavil dne 8. 1. 2003 ke správci daně, kde po uvedení do protokolu o ústním jednání, že výzvu převzala jeho manželka, se vyjadřoval k jednotlivým bodům této výzvy a protokol bez námitek podepsal. Z uvedeného je tedy patrno, že stěžovatel měl uvedenou výzvu k dispozici, její obsah znal a podrobně se k ní vyjadřoval. Z těchto důvodů nemělo formálně nesprávné doručení této výzvy vliv na zákonnost rozhodnutí a nedošlo ani ke zkrácení práv stěžovatele doručením výzvy ze dne 12. 11. 2002 jen D. N.

Pokud jde o výzvu správce daně ze dne 23. 8. 2002, č. j. 14285/02/106930/2360, která byla dne 9. 9. 2002 doručena rovněž jen D. N., měl stěžovatel na základě tohoto rozhodnutí předložit k prokázání skutečností uvedených v daňovém přiznání do 15 dnů ode dne doručení této výzvy účetní a jiné doklady v ní vyjmenované za roky 2000 a 2001. Tato výzva se tedy, jak na to správně poukázalo finanční ředitelství, zdaňovacího období IV. čtvrtletí 1999 netýkala.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že stěžovatel v této věci nemůže nic vytěžit z toho, že došlo formálně k nesprávnému doručení výzvy ze dne 12. 11. 2002 jen D. N. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s argumentací finančního ředitelství i v tom, že v této věci nešlo o případ, kdy stěžovatel byl zastoupen daňovým poradcem, resp. zástupcem, a ten nebyl s předmětnými výzvami seznámen. V této věci tomu bylo přesně naopak. Výzva byla doručena zástupkyni stěžovatele, která ji stěžovateli předala a ten pak na její obsah reagoval. V důsledku této vady proto nedošlo ke zkrácení práv stěžovatele a tato vada rovněž neměla vliv na zákonnost rozhodnutí.

Z důvodů výše uvedených Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 citovaného zákona.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 12. října 2006

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu