



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce společnosti **E. G., a. s.**, zastoupeného Mgr. et MUDr. Zdeňkem Kubickou, advokátem v Praze 1, Revoluční 3, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 3. 2006, č. j. 6 Ca 125/2004 - 41,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**

II. Žalovaný **je p o v i n e n** uhradit žalobci náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 4800 Kč, k rukám jeho zástupce, advokáta Mgr. et MUDr. Zdeňka Kubici, do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2004, č. j. FŘ 6483/15/03, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 5. 5. 2003, č. j. 160226/03/010512/7502, kterým bylo [postupem dle § 49 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc – dále jen „daňový řád“] zamítnuto pro opožděnost jeho odvolání proti platebnímu výměru téhož orgánu ze dne 24. 2. 2003, č. j. 60352/03/010512/7502 (platební výměr na daň z přidané hodnoty za období 2. čtvrtletí roku 2002). Městský soud žalobě vyhověl a shora uvedeným rozsudkem rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2004 zrušil pro vady předcházejícího řízení.

Jak se z odůvodnění tohoto rozsudku podává, závěr o opožděnosti podaného odvolání dovodil žalovaný ze zjištění, že žalobci byla dne 24. 3. 2003 doručena písemnost obsahující

sdělení důvodů, na jejichž základě byl vydán platební výměr ze dne 24. 2. 2003, žalobce však odvolání proti tomuto výměru podal až dne 24. 4. 2003, tedy o měsíc později. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným byla otázka, zda doručení ze dne 24. 3. 2003 bylo právně účinné či nikoli. Žalobce v žalobě namítal, že předmětnou písemnost převzal až dne 14. 4. 2003 při osobní návštěvě u správce daně, a teprve k tomuto datu lze písemnost považovat za řádně doručenou. Osoba, která jménem žalobce již dříve tuto písemnost převzala od poštovní doručovatelky (Mgr. M.), k tomu nebyla zmocněna (nebyla ani zaměstnancem žalobce); k tomuto převzetí nemohlo navíc dojít v podatelně žalobce (jak se podává z dodejky), neboť žalobce žádnou podatelnu nemá.

Po stránce skutkové vzal městský soud za prokázané, že platební výměr ze dne 24. 2. 2003 byl žalobci doručen dne 3. 3. 2003; ten dne 12. 3. 2003 požádal správce daně o sdělení rozdílu mezi daní přiznanou a daní vyměřenou. Správce daně sdělením ze dne 18. 3. 2003 této žádosti vyhověl a dne 24. 3. 2003 měla být písemnost obsahující toto sdělení doručena žalobci. Městský soud uvedl, že z připojené „doručenky“ vyplývá, že převzetí je potvrzeno otiskem razítka žalobce s poznámkou „podatel“ a podpisem přejímající osoby (tento podpis je odlišný od podpisu osoby, která převzala dříve platební výměr). „Doručenka“ je opatřena otiskem poštovního razítka a razítkem se jménem poštovní doručovatelky. Následně (14. 4. 2003) byla doručovaná písemnost převzata též zástupcem žalobce přímo u správce daně.

V rámci právního hodnocení věci městský soud uvedl, že mezi žalobcem a žalovaným není sporné, že předmětná písemnost byla doručována žalobci do vlastních rukou (§ 17 odst. 4 daňového řádu), a to za použití obálky s modrým pruhem. Uvedl dále, že písemnosti určené právníckým osobám se podle § 17 odst. 9 daňového řádu doručují pracovníkům oprávněným za tyto příjemce přijímat písemnosti. Není-li jich, doručuje se písemnost, která je určena do vlastních rukou, tomu, kdo je oprávněn za příjemce jednat, ostatní písemnosti kterémukoli jejich pracovníku, který písemnost přijme. Podle odst. 12 tohoto ustanovení je dokladem o doručení písemnosti příjemci řádně vyplněná doručenka. Jsou-li o doručení pochybnosti a nebo není-li doručenka, lze doručení prokázat jiným vhodným způsobem. Právě posouzení této otázky, tedy zda Mgr. M. byla osobou oprávněnou za žalobce přijímat písemnosti resp. za něj jednat, je předmětem sporu v této věci. Pokud jde o úpravu doručování poštovních zásilek z hlediska práv a povinností držitele poštovní licence, je nutno vycházet zejména z ustanovení § 61 odst. 2 vyhlášky č. 28/2001, o základních službách držitele poštovní licence, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“). Dle tohoto ustanovení se doručovaná písemnost předá tomu, kdo prokáže, že je oprávněn ji za právníckou osobu převzít a kdo toto převzetí stvrdí otiskem razítka a podpisem. Podle ustanovení § 67 vyhlášky je přebírající osoba povinna prokázat příslušnými doklady svoji totožnost; musí též předložit hodnověrné prohlášení, že je oprávněna poštovní zásilku jménem právnícké osoby převzít (toto prohlášení lze nahradit i jinými způsoby, ve vyhlášce blíže popsány). Jde-li však o fyzickou osobu, která vykonává činnost v prostorách označených názvem adresáta na pracovišti označeném za podatelnu a která má k dispozici razítko adresáta, považuje se bez dalšího za osobu, která je oprávněná za adresáta poštovní zásilku převzít. Dle názoru městského soudu podklady předložené držitelem poštovní licence k prokázání splnění všech shora popsanych podmínek pro doručení předmětné písemnosti žalobci nepostačují, a to zejména za situace, kdy žalobce již v odvolání proti platebnímu výměru tvrdil, že na uvedené adrese nemá podatelnu a že fyzická osoba, která zásilku převzala, není a nikdy nebyla jeho zaměstnancem ani osobou zmocněnou k přijímání jeho písemností. Pro závěr, že písemnost byla žalobci řádně doručena, je, dle názoru městského soudu, nutno doplnit dokazování o zjištění, zda byla písemnost předána uvedené fyzické osobě v prostorách žalobce označených jako jeho podatelna, popř.

(pokud by tomu tak nebylo) zda se tato osoba poštovní doručovatelce prokázala jako osoba oprávněná k jejímu převzetí (a jakým způsobem se tak stalo). Pokud by ani jedna z těchto možností nebyla prokázána, nebylo by možno předmětnou zásilku považovat za doručenou, za podmínek vyplývajících ze shora zmiňovaných ustanovení daňového řádu i vyhlášky. Vzhledem k tomu, že žalovaný dokazování v tomto směru neprovedl, městský soud uzavřel, že jeho rozhodnutí vychází z nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci.

Včas podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení rozsudku městského soudu, a to z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel, shodně s rozsudkem městského soudu, popsal skutkovou genezi věci a vyjádřil souhlas s názorem, že pro zjištění, zda byla písemnost ze dne 18. 3. 2003 dne 24. 3. 2003 žalobci řádně doručena, je nezbytné zjistit, zda byla předána fyzické osobě v prostorách žalobce označených jako jeho podatelna, a pokud by tomu tak nebylo, zda se tato osoba poštovní doručovatelce prokázala oprávněním k jejímu převzetí. Dle názoru stěžovatele však nelze souhlasit se závěry městského soudu, dle kterých je k této otázce nutné provést další dokazování. Stěžovatel uvedl, že jakkoli neměl pochybnosti o řádném doručení písemnosti, vyzval provozovatele poštovních služeb postupem dle § 34 odst. 12 daňového řádu ke sdělení okolností, za nichž bylo doručení provedeno. Z jeho přípisu ze dne 19. 3. 2004, obsahujícího vyjádření doručovatelky, jasně vyplývá, že po skutkové stránce doručení proběhlo v souladu s požadavky § 67 vyhlášky, neboť písemnost byla převzata v prostorách označených jako podatelna žalobce, a to fyzické osobě, která zde vykonávala činnost a disponovala razítkem adresáta. Poštovní doručovatelka tedy takovou fyzickou osobu považovala za oprávněnou za adresáta poštovní zásilku převzít ve smyslu § 67 odst. 2 *in fine* vyhlášky a nepostupovala tedy dle jejího ustanovení § 67 odst. 2 písm. a), b). Tato skutečnost vyplývá též z výpisu z příslušné doručovací karty. Dle názoru stěžovatele městský soud při hodnocení věci zcela pominul část shora zmiňovaného sdělení ze dne 19. 3. 2004, dle kterého byla písemnost doručena právě do podatelny žalobce. Argumentace žalobce je pouze účelová, neboť je vedena snahou odvrátit následky marného uplynutí odvolací lhůty proti platebnímu výměru. V této souvislosti vyjádřil stěžovatel podiv nad tím, proč Mgr. M. předmětnou písemnost vůbec přebírala (či proč alespoň na svou nekompetentnost neupozornila); vyvstává též otázka, jak je možné, že disponovala razítkem žalobce. Dále stěžovatel uvedl, že doručování písemností probíhalo v minulosti stejným způsobem (doručováno bylo na podatelnu žalobce), a to vždy bez problémů; tvrzení žalobce, že nemá podatelnu, je pro stěžovatele novum. Ze soudem zjištěné skutečnosti, že podpis potvrzující převzetí předmětné písemnosti je jiný než podpis na dodejce ze dne 3. 3. 2003, nelze, dle názoru stěžovatele, nic jednoznačného dovodit. Poukázal přitom na skutečnost, že v jiném daňovém řízení vedeném s žalobcem byla písemnost převzala stejnou osobou jako v případě zpochybňovaného převzetí v této věci; žalobce však v tomto případě žádné námitky nevznášel (v tomto řízení mu byl vyměřen nadměrný odpočet daně). Pokud by však již tato písemnost byla doručena neoprávněné osobě, není zřejmé, proč žalobce na tuto skutečnost neupozornil poštu a správce daně a proč neučinil taková opatření, aby údajně neoprávněná osoba poštu již vícekrát nemohla převzít. Stěžovatel konečně též uvedl, že za situace, kdy by způsobem uplatněným v žalobě mohlo být zpochybňováno jakékoli provedené doručení, ustanovení § 67 odst. 2 vyhlášky zjednodušující přebírání písemností doručovaných na podatelnu adresáta by prakticky pozbylo smyslu, neboť jakékoli provedené doručení by mohlo být zpětně zpochybňováno.

Žalobce ve svém vyjádření k věci uvedl, že z obsahu kasační stížnosti nevyplývá, jaký kasační důvod je stěžovatelem uplatněn. Z tohoto důvodu by proto kasační stížnost měla být bez dalšího zamítnuta. Uvedl dále, že je otázkou, na kolik odpověď poskytovatele

poštovních služeb může být důkazem skutečně způsobitelným k objasnění doručení za situace, kdy panují pochybnosti o správnosti obsahu doručky a doručovací karty. Není totiž zřejmé, jakým způsobem poskytovatel poštovních služeb přezkoumal okolnosti doručení při sestavování odpovědi (vycházel pravděpodobně jen z obsahu listin, které měl již stěžovatel k dispozici). Stěžovatel přitom neprovedl žádný z důkazů, který by směřoval k prokázání skutečnosti, zda v předmětné budově vůbec existovaly prostory označené jako podatelna žalobce, ač žalobce namítal, že takové prostory nikdy neměl. Stěžovatel se spokojil na místo toho jen s nepřímými důkazy (stanoviskem poskytovatele poštovních služeb). Podstatné pro posouzení věci musí být, dle názoru žalobce, především zjištění, zda byla zásilka převzata v prostorách označených jako podatelna žalobce či nikoli. Z dosud provedených důkazů je totiž zcela zřejmé, že osoba, která zásilku převzala, nebyla pracovníkem žalobce a stejně tak nebyl zjištěn jediný důkaz o tom, že by byla zmocněna k přebírání zásilek. Ze všech uvedených důvodů proto navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval námitkou žalobce uvedenou v jeho vyjádření ke kasační stížnosti, kterou namítal její meritorní neprojednatelnost s ohledem na absenci konkrétních kasačních důvodů. Tuto námitku nicméně shledal jako zcela nedůvodnou, neboť z obsahu kasační stížnosti, jak byla podrobně popsána výše, je zřejmé, z jakých skutkových a právních důvodů je rozsudek městského soudu napadán, a to včetně podřazení těchto důvodů pod kasační důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Z tohoto důvodu proto kasační stížnost připustil k meritornímu projednání.

Ze shora popsaného odůvodnění rozsudku je zřejmé, že dle názoru městského soudu by závěru stěžovatele o řádném doručení písemnosti žalobci dne 24. 3. 2003 bylo možno přisvědčit pouze za situace, bylo-li by prokázáno, že k jejímu převzetí došlo v prostorách žalobce označených jako podatelna, eventuelně i mimo tyto prostory, pokud by přebírající osoba (Mgr. M.) prokázala vyhláškou předpokládaným způsobem své zmocnění k tomuto úkonu. Vzhledem k tomu, že doručující orgán (Č., s. p.) ve svém sdělení ze dne 19. 3. 2004, č. j. FR 1906/15/01, při popisu způsobu, jakým byla předmětná písemnost doručena, neuvedla, že by u přebírající osoby (Mgr. M.) bylo ověřováno její oprávnění k přebírání písemností ve smyslu § 67 odst. 2 písm. b) vyhlášky (neboť k doručování mělo dojít v prostorách podatelny žalobce), lze městským soudem konstatované sporné skutkové otázky zredukovat pouze na otázku týkající se místa, kde k převzetí písemnosti došlo.

Při právním hodnocení dané věci je nutno vycházet z ustanovení § 31 odst. 8 písm. a) daňového řádu, dle kterého správce daně prokazuje doručení vlastních písemností daňovému subjektu. Důkazní břemeno tedy v těchto případech tíží nikoli daňový subjekt, ale správce daně; zákon nicméně nestanoví způsob, jakým má být toto doručení prokázáno. V nesporných případech bude tímto průkazem nepochybně řádně vyplněná dodejka (§ 46 vyhlášky), ta však (narozdíl od doručky, za kterou ji nesprávně terminologicky zaměnil městský soud) není veřejnou listinou a není tedy presumována správnost údajů v ní uvedených. Nejvyšší správní soud si je přitom plně vědom dikce ustanovení § 17 odst. 2, věty první daňového řádu, dle kterého dokladem o doručení písemnosti příjemci je řádně vyplněná doručka. Toto

zákonné ustanovení nicméně reflektuje právní úpravu poštovních služeb platnou v době nabytí účinnosti daňového řádu; tehdy účinná vyhláška Federálního ministerstva dopravy a spojů č. 79/1989 Sb., o právech a povinnostech pošty a jejich uživatelů, ve znění pozdějších předpisů doručenkou jako doplňkovou poštovní službu upravovala (§ 26 a navazující příloha č. 5 této vyhlášky). V souladu s tehdejší soudní judikaturou byly řádně vyplněné doručenkou považovány za veřejné listiny (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 25. 6. 1998, sp. zn. 2 Cdon 1532/97, in Soudní judikatura č. 8/1998, pořadové číslo 127). Ve světle recentní právní úpravy je však toho ustanovení obsoletní, neboť s účinností nového zákona č. 29/2000 Sb., o poštovních službách, ve znění pozdějších předpisů (1. 7. 2000) byl institut doručenek, coby doplňkové služby obecně poskytované držitelem poštovní licence, vypuštěn. Nadále používané dodejky, případně po dočasnou dobu též stávající doručenkou [§ 46 odst. 2 písm. a) vyhlášky] mají již povahu listin soukromoprávních, neboť zde není žádný právní předpis, který by je za veřejnou listinu prohlašoval (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 158/2005 – 82, dostupný na www.nssoud.cz). Vzhledem k tomu, že pro doručování v daňovém řízení nebyla použita speciální úprava, která by existenci a používání doručenek zakotvovala (obdobně jako je tomu v občanském soudním řízení), lze uzavřít, že doručenkou je pouze jedním z důkazních prostředků, jimiž lze prokázat skutečnost, zda došlo k doručení písemnosti správce daně či nikoli (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2006, č. j. 1 Afs 43/2005 – 103, dostupný na www.nssoud.cz).

S ohledem na shora uvedené skutečnosti je tedy zřejmé, že vzniknou-li pochybnosti o správnosti údajů uvedených v dodejce použité u písemnosti doručované daňovému subjektu, je na správci daně, aby je vyvrátil (tedy aby „*prokázal doručení vlastních písemností daňovému subjektu*“, jak mu to ukládá § 31 odst. 8 písm. a) daňového řádu).

V projednávané věci není mezi účastníky sporu v tom, že předmětnou písemnost dne 24. 3. 2003 převzala Mgr. M., která nebyla pracovníkem žalobce a neprokazovala se při tomto převzetí oprávněním k přebírání písemností za žalobce. Městský soud přitom zcela správně dovodil, že i za této situace by mohlo být provedené doručení právně účinné, a to za situace, bylo-li by prokázáno, že údaj uvedený na dodejce, dle kterého došlo k převzetí písemnosti na podatelně žalobce, odpovídá skutečnosti. Za situace, kdy žalobce tuto skutečnost rozporuje (namítá dokonce, že žádnou podatelnou nedisponuje), shoduje se Nejvyšší správní soud zcela s názorem městského soudu, dle kterého tato sporná otázka nebyla v průběhu předcházejícího daňového řízení dostatečně objasněna. Stěžovatel se totiž spokojil pouze s vyjádřením doručovací pošty, aniž by z něj však bylo patrné, jakým způsobem bylo ověřeno převzetí písemnosti právě v prostorách podatelny žalobce, či dokonce samotná existence této podatelny. Zde je přitom nutno upozornit, že zmiňované vyjádření je pouze sdělením poskytnutým správci dani poskytovatelem poštovních služeb ve smyslu § 34 odst. 12 daňového řádu a není tedy nikterak presumována jeho věcná správnost. Pro daňové orgány tedy není závazným podkladem, který by nemohly podrobit vlastnímu hodnocení, a to zejména v kontextu případně dalších provedených důkazů. Jestliže stěžovatel nevyužil k prokázání sporné skutečnosti možnosti provedení dalších důkazů (např. svědeckých výpovědí, místního šetření, apod.), rozhodoval na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci.

Poukazuje-li konečně stěžovatel na další okolnosti věci, jako je způsob přebírání jiných písemností žalobcem či pochybnosti o skutečné roli Mgr. M. při přebírání písemností, nelze jeho názor o účelovosti procesního postupu žalobce i jím použité argumentace odmítnout bez dalšího jako irelevantní. I přesto však pro posouzení sporné otázky doručení

bude mít rozhodující význam právě zjištění, zda předmětná písemnost byla Mgr. M. převzata v prostorech žalobce či nikoli; bude-li prokázáno, že k doručení došlo způsobem uvedeným na dodejce, postačí toto zjištění k závěru o řádně provedeném doručení, bez ohledu na další okolnosti věci.

Z výše uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou podle ustanovení § 110 odst. 1, věty druhé s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s ustanovením § 109 odst. 1 s. ř. s.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalobce, tomu byla přiznána náhrada nákladů řízení v celkové výši 4800 Kč, a to za dva úkony právní služby (převzetí zastupování v řízení o kasační stížnosti a podání vyjádření) po 2100 Kč (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů) a dvě paušální náhrady jeho hotových výdajů po 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky).

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

V Brně dne 6. listopadu 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu