



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobce **JUDr. P. Z.**, zastoupeného JUDr. Pavlem Stroleným, advokátem se sídlem v Plzni, Nárožní 14, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2003, č. j. 4324/140/2003, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 20. 9. 2006, č. j. 57 Ca 90/2006 - 119,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou u Krajského soudu v Plzni dne 30. 6. 2003 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2003, č. j. 4324/140/2003, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Domažlicích ze dne 14. 4. 2003, č. j. 25287/03/118960/0835. Posledně jmenovaným rozhodnutím bylo jako opožděné zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Domažlicích na daň z převodu nemovitostí ze dne 18. 7. 1994, č. j. 1909-125-3378/33/1994.

Žalobce v žalobě uváděl, že předmětný platební výměr ze dne 18. 7. 1994 mu nebyl po řadu let vůbec doručen. Finanční orgány se opíraly o doručenkou ze dne 19. 7. 1994, na které je podpis „Z.“, který však podle tvrzení žalobce není jeho podpisem. Tuto skutečnost žalobce namítal v následných řízeních, finanční orgány však nevzaly jeho námitky v potaz a neprovedly žalobcem navrhovaný důkaz znaleckým posudkem k ověření

pravosti podpisu na doručence. Žalobci byl platební výměr poprvé doručen až na základě jeho vlastní iniciativy, když dne 12. 3. 2003 platební výměr převzal prostřednictvím svého právního zástupce přímo u správce daně. Ačkoli se žalobce proti platebnímu výměru v zákonné lhůtě odvolal, správce daně odvolání zamítl jako opožděné a žalovaný se s jeho názorem ztotožnil, neboť neměl pochybnosti o doručení platebního výměru. Žalovaný se podle žalobce vůbec nezabýval prověřením tvrzení žalobce, jímž zpochybňoval pravost podpisu, a odmítl podrobit znaleckému srovnání podpis na předmětné doručence se skutečnými podpisy žalobce, ačkoli se uvedený podpis zcela zjevně odlišoval od skutečných podpisů, které měl žalovaný k dispozici u jiných písemností. Žalovaný tak nesplnil povinnost vyplývající z ust. § 31 odst. 8 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) prokazovat doručení písemností daňovému subjektu. Žalovaný měl nechat podpis přezkoumat znalcem a teprve po té rozhodnout.

Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že pravost podpisu na doručence po celou dobu nezpochybňoval. Dokud žalobce o existenci platebního výměru a nepravého podpisu na doručence nevěděl, nemohl proti němu uplatňovat námitky. Tyto námitky žalobce poprvé uplatnil při ústním jednání u žalovaného dne 22. 10. 1998 a od té doby je vznášel opakovaně a domáhal se znaleckého posouzení věci. Rovněž argument žalovaného, podle něhož žalobce dobrovolně uhradil celý daňový nedoplatek, považoval žalobce za účelové zkreslení skutečnosti. Platby byly provedeny až po té, kdy žalovaný vedl vůči majetku žalobce exekuce a zastavil mu jeho veškerý nemovitý majetek. Žalobce upozorňoval na veřejné známé případy, kdy poštovní doručovatel zásilky určené do vlastních rukou adresáta předal a nechal podepsat osobám bydlícím s adresátem, sousedům, nebo je podepsal sám.

Krajský soud v Plzni žalobu usnesením ze dne 10. 11. 2004, č. j. 58 Ca 78/2003 - 59, odmítl jako nepřipustnou, neboť dospěl k závěru, že žalobou napadené rozhodnutí není rozhodnutím správního orgánu ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s., tedy rozhodnutím, jímž se zakládají, mění, ruší či závazně určují žalobcova práva či povinnosti. Ke kasační stížnosti žalobce Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 23/2005 - 93, uvedené usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud konstatoval, že rozhodnutí o zamítnutí platebního výměru pro opožděnost dle ust. § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu podléhá přezkumu ve správním soudnictví, neboť se dotýká subjektivních práv a povinností žalobce. Takové rozhodnutí správní soud přezkoumává právě pouze z toho hlediska, zda byly dány důvody pro zamítnutí odvolání pro opožděnost, či nikoliv.

Následně Krajský soud v Plzni žalobu rozsudkem ze dne 20. 9. 2006, č. j. 57 Ca 90/2006 - 119, zamítl, přičemž své rozhodnutí odůvodnil následujícím způsobem.

Krajský soud konstatoval, že doručení vlastních písemností daňovému subjektu prokazuje dle ust. § 31 odst. 8 písm. a) daňového řádu správce daně. Své důkazní břemeno unese správce daně tím, že v souladu s ust. § 17 odst. 12 daňového řádu doručení konkrétní písemnosti prokáže řádně vyplněnou doručenkou. Teprve jsou-li o doručení pochybnosti, je správce daně povinen doručení prokázat jiným vhodným způsobem. Tato právní úprava je vyvážená a brání správci daně i daňovému subjektu účelově zpochybňovat doručení písemností. Ten, kdo doručení konkrétní listiny zpochybňuje, musí předně unést břemeno tvrzení o existenci objektivních pochybností o doručení písemnosti. Toto břemeno tvrzení lze unést pouze tím, že je nabídnuta věrohodná verze reality, která je z hlediska okolností případu verzí možnou či pravděpodobnou. Až v případě unesení tohoto břemene

je nutné přistoupit k dokazování, které spočívá na správci daně. Není-li uneseno břemeno tvrzení, je doručení písemnosti prokázáno řádně vyplněnou doručenkou.

V daném případě dospěl krajský soud k závěru, že žalobce břemeno tvrzení ke zpochybnění doručení předmětného platebního výměru neunesl. Žalobce v průběhu daňového řízení tvrdil, že se o existenci platebního výměru ze dne 18. 7. 1994 dozvěděl až později a neprodleně (dne 22. 10. 1998) vznesl námitku nepravosti podpisu na doručence. Ve vymáhacím řízení plnil pouze z toho důvodu, aby zabránil prodeji svého majetku. Tato tvrzení žalobce jsou podle názoru krajského soudu v rozporu s obsahem správních spisů. Podle logiky tvrzení žalobce by se žalobce musel o existenci platebního výměru dozvědět nejpozději dne 17. 10. 1994, kdy mu byla v souladu s ust. § 73 odst. 1 daňového řádu doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě. Pokud by žalobci nebyl platební výměr doručen, nemohl by akceptovat tuto výzvu. Tvrzení žalobce o nedoručení platebního výměru je nevěrohodné také vzhledem k chování žalobce v průběhu celého daňového řízení. Žalobce se nebránil proti jednotlivým rozhodnutím v rámci vymáhacího řízení, ať již šlo o exekuční příkazy či rozhodnutí o uplatnění zástavního práva. Žalobce dokonce dne 26. 1. 1998 požádal o povolení splátek, přičemž výslovně uvedl, že se nezříká odpovědnosti za daňový nedoplatek. Žalobce tento nedoplatek v celé výši postupně uhradil a nebrojil ani proti platebnímu výměru správce daně ze dne 29. 4. 1998, jímž mu byl za dobu splátek předepsán úrok ve výši 6154 Kč. Po celou dobu žalobce nenamítal, že by mu platební výměr nebyl doručen. S touto námitkou přišel žalobce až dne 22. 10. 1998, tedy po více než 4 letech od vydání platebního výměru. Žalobce navíc v daňovém řízení předložil pouze holé konstatování, že doručenkou nepodepsal, aniž by své tvrzení jakkoli blíže specifikoval, např. tím, že by označil jinou osobou, která místo něj doručenkou podepsala, poukázal na svou dlouhodobou nepřítomnost apod. Krajský soud uzavřel, že verze reality, kterou žalobce nabídl o existenci objektivních pochybností o doručení platebního výměru, není věrohodná.

Vzhledem k uvedenému vycházel krajský soud z toho, že doručení platebního výměru dne 19. 7. 1994 bylo prokázáno řádně vyplněnou doručenkou. Žalobce podal odvolání proti tomuto platebnímu výměru až dne 26. 3. 2003, tedy opožděně, a bylo správcem daně v souladu s ust. § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu zamítnuto. Finanční orgány nebyly za daných okolností povinny provést důkaz písmoznaleckým zkoumáním podpisu žalobce na doručence. Pro posouzení věci nebylo ani potřebné, aby tento důkaz prováděl krajský soud. Krajský soud zamítl rovněž návrhy žalobce na provedení důkazů listinami z daňových spisů týkajících se daňových řízení souvisejících s předmětným platebním výměrem.

Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu včasnou kasační stížností opírající se o důvody dle ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tedy namítal nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení, vady řízení před správním orgánem s tím, že pro tyto vytýkané vady měl krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušit, a rovněž vady řízení před krajským soudem, které mohly mít podle stěžovatele za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Stěžovatel krajskému soudu rovněž vytýkal, že se neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným ve výše zmíněném rozsudku ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 23/2005 - 93.

Stěžovatel poukazoval na to, že Nejvyšší správní soud v uvedené věci zaujal právní názor, jímž krajský soud zavázal žalobu věcně přezkoumat a zjistit, zda byly dány podmínky pro zamítnutí žaloby pro opožděnost. To krajský soud podle stěžovatele neučinil, když neprovedl navrhované důkazy a rozhodl na základě neúplně zjištěného stavu

a z kontextu vytržených subjektivních hledisek, které nemají oporu ve správním spisu. Z neúplných skutkových zjištění pak krajský soud vyvodil chybné právní závěry. Bezduvodným zamítnutím důkazních návrhů zároveň stěžovatele zkrátil v jeho právu na spravedlivý proces. Krajský soud neprovedl stěžejní důkaz, jímž mělo být znalecké zkoumání pravosti podpisu na sporné doručence. Krajský soud nevyvrátil základní argument stěžovatele, že mu předmětný platební výměr nebyl doručen do vlastních rukou a tudíž nenabyl právní moci.

Pokud krajský soud popírá tvrzení stěžovatele, že platil daň z donucení, je jeho závěr podle stěžovatele nesprávný, neboť stěžovatel současně se svou žádostí ze dne 22. 1. 1998 o povolení splátek žádal i o zrušení zástavního práva na příslušné nemovitosti. Stěžovatel měl za to, že rozhodnutí o zástavním právu lze považovat za dostatečný nátlak na jeho osobu. Stěžovatel zaplatil daň, aby byly uvolněny pro jeho dispozici pozemky, na nichž vázlo zástavní právo, a aby bylo také zrušeno zástavní právo na dům, který vlastnil společně se svou matkou, přičemž počítal s tím, že se následně domůže svého práva.

I závěr krajského soudu, že se stěžovatel musel dozvědět o platebním výměru již z výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, je podle stěžovatele chybný. Stěžovatel ani tuto výzvu dle svého tvrzení neobdržel, ani na této doručence není podpis stěžovatele. Přitom se jedná o stejný podpis, který je i na doručence k platebnímu výměru. Na obou podpisech jsou charakteristické znaky, které jsou odlišné od podpisu i písma stěžovatele na všech ostatních listinách. Jestliže tedy stěžovatel zmiňovanou výzvu správce daně nepřevzal, nemohl proti ní ani brojit opravným prostředkem.

Ani úvahy krajského soudu o tom, že se stěžovatel nebránil proti jednotlivým rozhodnutím v rámci vymáhacího řízení, podle názoru stěžovatele neobstojí. Jak vyplývá ze správního spisu, stěžovatel se mohl dozvědět o existenci platebního výměru nejdříve počátkem roku 1998, neboť do té doby v něm není jakákoliv zmínka o tom, že by stěžovatel věděl o existenci platebního výměru. Skutečnost, že existuje rozhodnutí o zástavním právu na příslušné nemovitosti, se stěžovatel dozvěděl od své matky, když jí bylo toto rozhodnutí doručeno. První relevantní zmínkou je žádost stěžovatele o zrušení zástavního práva a o splátky ze dne 22. 1. 1998. Od tohoto okamžiku se soustavně bránil všem úkonům finančních orgánů, ať již jde o rozhodnutí o zástavním právu, o nařízení exekucí či o platební výměr na penále, a současně se dožadoval doručení původního platebního výměru. Jelikož to finanční orgány odmítaly, rozhodl se stěžovatel nakonec si platební výměr osobně u správce daně vyzvednout a podat proti němu odvolání.

Při jednání u krajského soudu stěžovatel navrhoval, aby si krajský soud vyžádal veškeré správní spisy o souvisejících daňových řízeních, z nichž by byla uvedena tvrzení stěžovatele patrná. Soud však tyto návrhy zamítl. I kdyby stěžovatel ovšem tušil či se zprostředkovaně dozvěděl, že platební výměr existuje, nevypovídá to nic o jeho doručení a tato skutečnost rozhodně ze správního spisu nevyplývá. Podle stěžovatele krajský soud zbytečně spekoval o pravosti podpisu, když přitom existuje exaktní metoda jak takovou skutečnost zjistit pomocí znaleckého posudku z oboru písmoznalectví, kterou krajský soud odmítl využít.

Argumentaci krajského soudu, že stěžovatel své tvrzení o tom, že předmětnou doručenkou nepodepsal, nijak blíže nespecifikoval, pokládal stěžovatel za zcela absurdní. Stěžovatel nemůže prokázat, že příjmení „Z.“ na doručenkou napsala jiná osoba, když u toho nebyl přítomen. Takový podpis mohla připojit některá sousedka, která pak listovní zásilku

stěžovateli nepředala, mohla tak učinit i poštovní doručovatelka, aby posléze nemusela zásilku znovu doručovat, což jsou případy z médií obecně známé. Jiné než holé konstatování společně s návrhem na přezkoumání podpisu znalcem nemohl stěžovatel za dané situace nabídnout. Sám tento důkaz obstatat nemohl, neboť doručenkou měl v držení správce daně.

Krajský soud se nevypořádal ani s tím, že se žalovaný za celou dobu popírání pravosti podpisu nepokusil jeho pravost prokázat znaleckým posudkem, ač měl dle ust. § 31 odst. 8 daňového řádu při prvním zpochybnění pravosti podpisu povinnost tak učinit. Důkazní břemeno k prokázání doručení písemností daňovému subjektu do vlastních rukou nese správce daně, a nikoli naopak. Žalovaný se nezákonným způsobem brání uznat námitky stěžovatele, neboť v opačném případě by musel konstatovat uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně dle ust. § 47 daňového řádu i nezákonnost všech následných rozhodnutí. Žalovaný tímto postupem porušil právo stěžovatele na spravedlivý proces.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí a konstatoval, že se ztotožňuje se závěry uvedenými v odůvodnění rozsudku krajského soudu.

Kasační stížnost není důvodná.

O důvodech kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, takto:

Jádro argumentace stěžovatele spočívá v tom, že jednak nesouhlasí s právním názorem krajského soudu, podle něhož stěžovatel nese břemeno tvrzení v případě, že zpochybňuje doručení písemnosti doložené doručenkou se všemi náležitostmi, jednak nesouhlasí se skutkovým závěrem krajského soudu, podle něhož stěžovatel v daném případě toto břemeno neunesl.

Pokud jde o zmíněný právní názor krajského soudu, považuje ho Nejvyšší správní soud za správný a naopak námitky stěžovatele proti němu směřující za nedůvodné. Je pravdou, že důkazní břemeno k prokázání doručení písemností do vlastních rukou nese dle ust. § 31 odst. 8 písm. a) daňového řádu primárně správce daně. V souladu s ust. § 17 odst. 12 daňového řádu však toto doručení prokazuje správce daně řádně vyplněnou doručenkou. Jak Nejvyšší správní soud konstatoval ve svém rozsudku ze dne 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 158/2005 - 82, publikovaném pod č. 1327/2007 Sb. NSS, byla doručenka v daňovém řízení, obsahující všechny náležitosti požadované vyhláškou č. 78/1989 Sb., o právech a povinnostech pošty a jejích uživatelů (poštovní řád), až do 1. 7. 2000, kdy byla uvedena vyhláškou zákonem č. 29/2000 Sb., o poštovních službách (dále jen „zákon o poštovních službách“) zrušena, veřejnou listinou, potvrzovala tedy pravdivost toho, co v ní bylo osvědčeno, za předpokladu, že nebyl prokázán opak. To platí i pro doručenkou k předmětnému platebnímu výměru ze dne 18. 7. 1994, na jejíž posouzení, pokud jde o poštovní předpisy, se v souladu s ust. § 42 odst. 1 zákona o poštovních službách použije právní úprava platná před nabytím účinnosti tohoto zákona.

V každém případě však, aby vůbec vyvstala otázka, kdo dále ponese v otázce doručování důkazní břemeno, musí ve smyslu ust. § 17 odst. 12 daňového řádu nejprve vyvstat důvodné pochybnosti o tom, zda příslušná písemnost, byť opatřená řádně vyplněnou doručenkou, byla do vlastních rukou adresáta doručena. Nejvyšší správní soud se proto plně ztotožňuje s krajským soudem v názoru, že ten, kdo hodlá doručení písemnosti zpochybnit, musí nejprve sám unést břemeno tvrzení, tedy musí předložit taková skutková tvrzení,

kteřá jsou skutečně způsobilá doručení zpochybnit, neboť vytvářejí věrohodnou verzi reality, podle níž předmětná zásilka doručena nebyla. To ostatně konstatoval nejen krajský soud v přezkoumávaném rozsudku, ale ve výše uvedeném judikátu i Nejvyšší správní soud, když hovořil o tom, že ne každá námitka vznesená proti doručení musí být relevantní, ale pouze taková, která je schopna verzi reality, z níž vycházely finanční orgány, relevantně zpochybnit. Opačný výklad citovaných ustanovení daňového řádu by vedl k absurdním důsledkům, neboť by umožňoval adresátovi zásilky z obstrukčních důvodů popírat doručení jakékoli písemnosti pouhým vyjádřením, že mu nebylo doručeno, přičemž by bez dalšího vznikala povinnost finančních orgánů provádět k této otázce dokazování.

Nejvyšší správní soud musí rovněž přisvědčit krajskému soudu v jeho závěru, že stěžovatel v daném případě břemeno tvrzení ke zpochybnění doručení předmětného platebního výměru neunesl. Stěžovatel založil svou argumentaci především na odlišnosti jeho podpisu na doručence k platebnímu výměru. Ze správního spisu je skutečně patrné, že se tento podpis odlišuje tím, že má formu čitelného slova „Z.“, zatímco na většině ostatních dokumentů je stěžovatel podepsán zkrácenou nečitelnou formou. Uvedená podoba podpisu se však nevyskytuje toliko na doručence k platebnímu výměru, ale také na doručence k výzvě dle ust. § 73 odst. 1 daňového řádu ze dne 12. 10. 1994 a rovněž na daňovém přiznání stěžovatele k předmětné dani z převodu nemovitostí ze dne 2. 5. 1994, přičemž se tato forma podpisu podobá způsobu, jakým je uváděno stěžovatelovo příjmení (nikoli podpis) na ručně psaných písemnostech, viz např. ústřížek složenky o zaplacení první splátky daňového nedoplatku, který je přiložen k žádosti stěžovatele o povolení splátek doručené správci daně dne 27. 1. 1998. Stěžovatel nejprve podle protokolu z ústního jednání ze dne 22. 10. 1998 popřel pravost svého podpisu na doručenkách k platebnímu výměru a k výzvě k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, později dle protokolu z ústního jednání ze dne 14. 2. 1999 popřel i to, že by mu byla doručena výzva správce daně ze dne 12. 4. 1994 k podání daňového přiznání, ačkoli je tato výzva opatřena podpisem, který má rovněž zkrácenou formu. Po této výzvě správce daně přesto obdržel vyplněné daňové přiznání, jehož přílohou byl i příslušný znalecký posudek oceňující danou nemovitost. Stěžovatel dle uvedeného protokolu popřel, že by daňové přiznání sám podal. Ze vzájemného srovnání těchto vyjádření je zřejmé, že si jednotlivá tvrzení stěžovatele odporují a nevytvářejí ve svém celku věrohodnou verzi reality, která by byla způsobilá zpochybnit doručení zmíněných písemností. Je jen stěží uvěřitelné, že by zásilka obsahující výzvu správce daně byla předána cizí neznámé osobě, která by ji nejen nepředala stěžovateli, ale navíc sama v reakci na tuto výzvu podala namísto stěžovatele daňové přiznání opatřené navíc znaleckým posudkem. Je pravdou, že k daňovému přiznání je ve správním spise připojena obálka, kde je jako odesílatel uvedena jiná osoba než stěžovatel, konkrétně „inž. B.“, nicméně stěžovatel nikdy netvrdil, že by osoba s takovým jménem za stěžovatele přebírala poštu a bez jeho vědomí za něj podávala daňové přiznání. V každém případě lze za daných okolností a při existenci řádně vyplněné doručenky z místa stěžovatelova bydliště opatřené stěžovatelovým podpisem jen stěží pochybovat o tom, že stěžovatel výzvu k podání daňového přiznání obdržel a že daňové přiznání fakticky také podal, ať již zásilku obsahující toto přiznání odesílal kdokoli.

Zrovna tak je stěží myslitelné, že by platební výměr, který byl dle řádně vyplněné doručenky stěžovateli předán v místě jeho bydliště dne 19. 7. 1994, nebyl ve skutečnosti stěžovateli doručen a zároveň by nebyla doručena ani následná výzva správce daně, která byla dle řádně vyplněné doručenky rovněž doručována do místa stěžovatelova bydliště a byla dne 14. 10. 1994 uložena na poště a dne 17. 10. 1994 vyzvednuta, přičemž je opatřena podobným podpisem s příjmením stěžovatele jako předchozí doručenka. Znamenalo

by to, že by byl nejen platební výměr předán jiné osobě či že by došlo k podvodnému vyplnění doručenky doručovatelem zásilky, ale zároveň by se obdobné pochybení muselo opakovat o několik měsíců později při doručování výzvy správce daně, kdy by musel pracovník pošty buďto vydat zásilku na poště jiné osobě, a to i přes povinnost adresáta se identifikovat a podepsat se k příslušnému záznamu o vyzvednutí zásilky v evidenci pošty, nebo by muselo opětovně dojít k podvodnému vyplnění doručenky. Za situace, kdy každá z těchto doručenek byla evidentně podepsána jiným pracovníkem pošty, se takové vysvětlení nejeví jako věrohodná verze reality, jež by byla způsobilá zpochybnit doručení zmíněných písemností.

Jinými slovy, pokud by stěžovatel používal ve všech případech zcela ustálenou formu podpisu, která by se odlišovala pouze v jediném případě, tedy na doručence k platebnímu výměru a zároveň by bylo zřejmé, že stěžovatel se nemohl o platební výměr jinak dozvědět až do října 1998, kdy jeho doručení poprvé zpochybnil, bylo by možné připustit jeho vysvětlení, že zásilka mohla být předána jiné osobě či nebyla z důvodu pochybení poštovního doručovatele (doručovatelky) předána vůbec, neboť takové případy se skutečně ojediněle stávají. Za výše popsaných okolností však takové obecné vysvětlení věrohodné není. Krajský soud v této souvislosti důvodně poukázal na to, že stěžovatel neoznačil konkrétní osobu, u níž by měl podezření, že za něj poštu do vlastních rukou přebírala, např. konkrétního rodinného příslušníka se shodným jménem i příjmením a se shodným bydlištěm, u něhož by i přes výše zmíněné okolnosti bylo snad možno uvažovat o tom, že mu zásilky byly namísto stěžovatele předávány (přestože doručenka k výzvě správce daně k zaplacení nedoplatku obsahuje i rok narození stěžovatele). Stěžovatel se však omezil pouze na obecné popření doručení, které za daných okolností, jak již byl řečeno, postačovat nemohlo.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje rovněž se závěrem krajského soudu o tom, že ani stěžovatelovo chování před říjnem 1998, kdy poprvé zpochybnil doručení platebního výměru, nečiní jeho verzi reality věrohodnější. Je pravdou, že stěžovateli nelze vytýkat, že nebrojil proti exekučním příkazům správce daně ze dne 4. 5. 1995 a 16. 5. 1995, neboť jak vyplývá z kopií doručenek založených ve správním spisu, tyto zásilky byly uloženy na poště, přičemž stěžovatel si je ve stanovené lhůtě nevyzvedl, lze tedy připustit, že se o nich v té době nedozvěděl. Nicméně stěžovatel sám v kasační stížnosti upozorňoval na své podání z ledna 1998, rovněž založené ve správním spisu, jímž požádal správce daně o povolení splátek a z něhož je tedy patrné, že o své daňové povinnosti v té době věděl a věděl též o souvisejících rozhodnutích správce daně o uplatnění zástavního práva. Přesto stěžovatel v té době námitku o nedoručení platebního výměru neuplatnil a neučinil tak ani po té, kdy daň ve splátkách uhradil a kdy mu byl dne 15. 5. 1998 doručen platební výměr ve výši 6154 Kč na úrok za dobu splátek a platební výměr na penále za dobu prodlení s placením daně ve výši 199 171 Kč. Stěžovatel se odvolal pouze proti platebnímu výměru na penále, přičemž ani v něm nedoručení původního platebního výměru k dani z převodu nemovitostí nezmiňoval. Tuto námitku stěžovatel uplatnil až po té, co obdržel rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 10. 1998, jímž bylo jeho odvolání proti platebnímu výměru na penále zamítnuto, a posléze ji uplatňoval i v dalších podáních, mimo jiné v žalobě proti uvedenému rozhodnutí žalovaného ve věci penále, kterou Krajský soud v Plzni zamítl rozsudkem ze dne 12. 12. 2000, č. j. 30 Ca 281/98 - 26, a také v žádostech o přezkoumání daňových rozhodnutí a o obnovu řízení. Byť lze akceptovat stěžovatelovo vysvětlení, že daň v průběhu roku 1998 uhradil z toho důvodu, aby zabránil případnému prodeji zastavených nemovitostí, je s podivem, že současně nenamítal nedoručení platebního výměru, kvůli němuž byl právě hrozbě prodeje

svého majetku vystaven. Nejeví se jako pravděpodobné, že by stěžovatel jakožto osoba s právníkem vzděláním nevěděl, že ke vzniku vymahatelného daňového nedoplatku je nezbytná existence platebního poměru, v němž musí být stanovena lhůta k zaplacení daně a který musí být navíc daňovému subjektu řádně doručen.

Byť se tedy krajský soud dopustil v hodnocení stěžovatelových tvrzení některých dílčích nepřesností, když opomněl, že stěžovatel popíral také doručení výzvy správce daně k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, nebo když stěžovateli nesprávně vytýkal, že nebrojil proti exekučním příkazům správce daně ze dne 4. 5. 1995 a 16. 5. 1995, celkový závěr krajského soudu, podle něhož stěžovatel neunesl břemeno tvrzení ke zpochybnění doručení předmětného platebního výměru opatřeného řádně vyplněnou doručenkou, je, jak již bylo podrobně vysvětleno, správný. Jestliže se stěžovateli nepodařilo zpochybnit doručení platebního výměru, bylo by provádění dalších důkazů k této otázce, např. znaleckým posudkem z oboru grafologie, nadbytečné a krajskému soudu ani žalovanému proto nelze vytýkat, že tento stěžovatelem navrhovaný důkaz neprováděli.

Nejvyšší správní soud nemůže souhlasit se stěžovatelem ani v tom ohledu, že by krajský soud zamítnutím tohoto důkazního návrhu nerespektoval závazný právní názor Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 2. 2006, č. j. 1 Afs 23/2005 - 93, shledal nezákonným předchozí usnesení krajského soudu, kterým předmětnou žalobu odmítl, a zavázal tedy krajský soud k tomu, aby se podanou žalobou věcně zabýval a rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2003 na základě žalobních bodů přezkoumal. To krajský soud také učinil, což samozřejmě neznamená, že by byl povinen provést veškeré stěžovatelem navrhované důkazy a z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ani nic takového nevyplývá. Podstatné je, že krajský soud v přezkoumávaném rozhodnutí podrobně zdůvodnil, proč navrhovaný důkaz neprovedl, a Nejvyšší správní soud se s jeho závěry, jak již bylo řečeno, ztotožňuje. Nejedná se tedy o opominutý důkaz a stěžovatel nebyl zamítnutím tohoto návrhu zkrácen ve svém právu na spravedlivý proces. Ani zamítnutím ostatních návrhů na provedení důkazů příslušnými listinami z daňových řízení krajský soud stěžovatele nijak nezkrátil na jeho právech, neboť tyto listiny (či jejich kopie) jsou součástí správního spisu, který měl krajský soud při svém rozhodování k dispozici, opakované dokazování těmito listinami by tudíž bylo rovněž nadbytečné. Krajský soud v tomto ohledu vycházel z dostatečně zjištěného skutkového stavu.

Obdobné závěry platí i pro postup žalovaného. Jak již bylo řečeno, stěžovateli se ani v daňovém řízení nepodařilo zpochybnit doručení platebního výměru opatřeného řádně vyplněnou doručenkou, finanční orgány tedy neporušily stěžovatelovo právo na spravedlivý proces, jestliže neprováděly stěžovatelem navrhovaný důkaz znaleckým zkoumáním pravosti podpisu, které navíc není exaktní metodou, již by bylo možno ve všech případech pravost podpisu bez dalšího potvrdit či vyloučit, jak tvrdil stěžovatel. I žalovaný poukázal v žalobou napadeném rozhodnutí na to, že stěžovatel neunesl, pokud jde o zpochybnění doručení, břemeno tvrzení, s důkazními návrhy stěžovatele se tedy vypořádal a z této skutečnosti vycházel také krajský soud. Krajský soud i žalovaný dospěli ke správnému závěru, že platební výměr na daň z převodu nemovitostí byl stěžovateli řádně doručen již dne 19. 7. 1994, odvolání stěžovatele proti tomuto platebnímu výměru podané dne 26. 3. 2003 bylo tedy po právu zamítnuto jako opožděné. Vzhledem k tomu, že daň z převodu nemovitostí, k němuž v daném případě došlo na základě kupní smlouvy ze dne 11. 6. 1993, byla stěžovateli pravomocně vyměřena již v roce 1994, nemohlo dojít k marnému uplynutí prekluzivní tříleté lhůty pro vyměření daně. Vymáháním s tím souvisejících daňových

nedoplatků pak nemohlo z tohoto důvodu dojít ani k neoprávněnému zásahu do stěžovatelových majetkových práv.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému by právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení mu však nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 29. listopadu 2007

JUDr. Marie Žiškova
předsedkyně senátu