



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce **Š., s. r. o.**, zastoupeného JUDr. Zdeňkou Podrazkou, advokátkou se sídlem Znojmo, MUDr. Jana Jánského 5, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Praze**, se sídlem Praha 2, Žitná 12, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2004, č. j. 1393/04-150, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 6. 2006, č. j. 6 Ca 121/2004 - 89,

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 :

Včas podanou kasační stížností se žalobce domáhal zrušení shora uvedeného rozsudku, jímž městský soud zamítl žalobu, kterou se žalobce domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného a dále zrušení jemu předcházejících rozhodnutí Finančního úřadu Praha - západ (dále jen „správce daně“), a to jednak rozhodnutí ze dne 15. 9. 2003, č. j. 155857/03/060960/2555, a platebního výměru č. 990000547 ze dne 12. 4. 1999, č. j. 33264/99/060960/4841.

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti uvedenému rozhodnutí správce daně ze dne 15. 9. 2003, když shodně se správcem daně dospěl k závěru, že odvolání žalobce proti uvedenému platebnímu výměru, které žalobce podal dne 15. 7. 2003, bylo podáno opožděně. Žalovaný odmítl námitky žalobce ohledně toho, že mu platební výměr byl ve skutečnosti doručen, resp. předán až dne 1. 7. 2003,

protože správce daně příslušnými doručenkami prokázal, že žalobci byl uvedený platební výměr doručen dne 15. 6. 1999.

V žalobě žalobce obecně namítal četná porušení ustanovení o daňovém řízení. Tvrdil, že správce daně mu neumožnil účast na místním šetření provedeném dne 17. 7. 2003, nedal mu možnost klást svědkům otázky, vyjádřit se a navrhnout důkazy, nezjistil úplně skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně a z jeho závěrů není patrné, které důkazní prostředky osvědčil jako důkaz a jak je hodnotil. Žalovaný v rozporu s § 50 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), v odvolacím řízení neodstranil vady řízení vyměřovacího, vycházel z nedostatečně zjištěného skutkového stavu a nesprávně posoudil právní stav věci a nevypořádal se se všemi odvolacími námitkami žalobce. Odvoláním napadené rozhodnutí měl zrušit, protože k tomu byly splněny zákonné podmínky.

Žalobce zpochybňoval, že správce daně prokázal řádné doručení výzvy k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitosti ze dne 5. 8. 1999, č. 980002034, č. j. 99213/98/060960/4841. Poukazoval především na to, že žalovaný odmítl provést žalobcem navržené důkazy, zejména svědecké výpovědi a znalecký posudek k prokázání, že podpis na doručence byl zfalšován.

Dále žalobce zpochybnil odůvodnění rozhodnutí žalovaného v tom, že správce daně prokázal doručení výše uvedeného platebního výměru dle § 31 odst. 8 písm. a) daňového řádu. Namítal, že žalovaný neprovedl řadu jím navrhovaných důkazů, přičemž možnost uplatnit důkazní návrhy měl žalobce až v řízení před žalovaným. Žalovaný opomněl zákonem předepsané náležitosti rozhodnutí [§ 23 odst. 2 písm. b) daňového řádu] a namísto toho se odvolal na Spisový a skartační řád (dále jen „Spisový řád“) územních finančních orgánů vydaný Ministerstvem financí na základě § 11 písm. a) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech. Žalobce zpochybnil relevanci Spisového řádu, protože se nejedná o obecně závazný předpis a nebyl nikdy publikován. Upozornil, že doručenka osvědčuje pouze doručení písemnosti na ní nadepsané.

Městský soud žalobu zamítl. Předmětem soudního přezkumu podle městského soudu mohla být pouze otázka doručení platebního výměru a z toho případně vyplývající otázka opožděnosti žalobcem podaného odvolání. Soud se tedy nemohl zabývat námitkami ohledně doručování výzvy k podání daňového přiznání, ani postupem správce daně při dokazování ohledně toho, zda byl dodržen postup při vystavování duplikátu doručenky.

Na základě důkazu Spisovým řádem provedeného při ústním jednání dospěl městský soud k závěru, že doručenkou založenou ve spise správce daně bylo jednoznačně prokázáno, že předmětnou zásilkou, která byla uložena na poště a kterou si žalobce nevyzvedl, byl doručován předmětný platební výměr. Ten byl žalobci doručen v souladu s ustanovením § 17 odst. 5 daňového řádu a stal se tak pravomocným a vykonatelným ve lhůtě, v níž lze daň vyměřit. Městský soud přisvědčil žalobci, že Spisový řád není obecně závazným právním předpisem. Soud z něj však zjišťoval způsoby manipulace a evidence písemností u správce daně, přičemž podobu čísla jednacímho neupravuje žádný obecně závazný předpis. Rozhodující je zjištění, že pod číslem 33264 nemohla být v roce 1999 u správce daně zapsána jiná věc než uvedený platební výměr. Naopak nesrovnalosti v označování jednotlivých pracovníků správce daně čtyřčíslími dodatku k číslu jednacímho označil městský soud za nerozhodné. V napadeném rozhodnutí žalovaný dostatečně vysvětlil,

proč může dojít k rozdílu dodatků čísel jednacích na doručenkách a na doručovaných rozhodnutích.

Městský soud se odmítl zabývat námitkami žalobce ohledně absence podpisu doručovatele a razítka pošty na doručenkách k platebnímu výměru, jakož i námitkou že datum doručení zjištěný z těchto doručenkách připadl na sobotu a datum uložení zásilky na poště na neděli. Tyto námitky neuplatnil žalobce ve lhůtě pro podání žaloby, ale až při ústním jednání.

Kasační stížností, již v soudem stanovené lhůtě opakovaně doplnil tak, že obsahovala zákonem požadované náležitosti, se nyní žalobce domáhá zrušení rozsudku a vrácení věci zpět krajskému soudu. Jako důvod kasační stížnosti označil „nezákonnost rozsudku“ městského soudu. Připomněl, že již ve své žalobě napadl také doručování výzvy k podání daňového přiznání. Tato výzva bezprostředně předcházela vydání napadeného platebního výměru a je ji třeba považovat za úkon správního orgánu, který předcházel vydání žalobou napadenému rozhodnutí dle § 75 odst. 2 s. ř. s. Městský soud tak podle žalobce pochybil, když k žalobní námitce doručení výzvy nepřezkoumal. Soud se nezabýval ani vznesenou námitkou prekluze. Jde však o skutečnosti, které mají vliv na oprávnění správce daně vyměřit daň.

Dále žalobce v kasační stížnosti namítal, že městský soud nemohl provést důkaz Spisovým řádem, protože nejde o právní normu a důkazní povinnost ohledně doručení stíhá správce daně resp. žalovaného. Z logiky věci pak podle žalobce vyplývá, že číslo jednací uvedené na rozhodnutí musí být totožné s číslem jednacím uvedeným na doručence a jen tak lze prokázat doručení obsahu zásilky. Popis skladby čísla jedacího ve spisovém řádu je z hlediska prokazování doručení zásilky právně irelevantní.

Pokud jde o skutečnosti, které žalobce uvedl při ústním jednání dne 13. 6. 2006 a které městský soud označil za nové žalobní body, žalobce namítl, že šlo pouze o „upřesnění“ již uvedených žalobních bodů. Má-li správce daně, nebo žalovaný prokázat doručení zásilky, je podle žalobce nutné zkoumat všechny zákonné podmínky doručení zásilky.

Žalobce konečně namítl, že se městský soud nezabýval námitkou porušení jeho práva na účast při místním šetření, které správce daně provedl dne 17. 7. 2003.

Žalovaný navrhl kasační stížnost zamítnout. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a správní spis a zdůraznil, že doručení platebního výměru je dostatečně prokázáno uvedením čísla jedacího v doručovaném dohodnutí a na doručence.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu námitek uplatněných žalobcem v kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující podstatné skutečnosti:

Správce daně vydal dne 5. 8. 1998 výzvu dle § 40 odst. 1 daňového řádu č. 980002034, č. j. 99213/98/060960/4841 (a ručně dopsaným čtyřčíslem 3094), aby žalobce do 15 dnů podal daňové přiznání k dani z převodu nemovitostí ve věci rozhodnutí katastrálního úřadu č. j. 934/95, neboť zákonná lhůta k podání daňového přiznání uplynula

dne 12. 7. 1995. K výzvě je přiložena doručenka, na níž je uvedeno jako číslo jednací doručované písemnosti 99213/98/060960/3172, jako den převzetí písemnosti datum 10. 8. 1998, jako osoba přebírající je podepsán R. a je připojeno razítko s firmou a sídlem žalobce. Doručenka je opatřena razítkem dodací pošty s datem 28. 11. 1998 a podpisem pracovníka pošty, přičemž je na ní zřetelně vyznačeno, že se jedná o duplikát. K tomu je ve spise založena listina, o níž správce daně v předkládací zprávě uvádí, že jde o fotokopii protokolu o předání reklamací poště, kde je jako datum reklamacie zásilky 99213/962/(nečitelné jméno) označeno 7. 8. a jako datum vyřízení reklamacie 3. 12., bez uvedení letopočtu.

Dne 12. 4. 1999 vydal správce daně platební výměr č. 990000547, č. j. 33264/99/060960/4841, jímž žalobci vyměřil daň z převodu nemovitostí ve výši 2 154 751 Kč. Ve spise jsou k platebnímu výměru přiloženy dvě prázdné obálky s modrým pruhem s doručenkami, obě adresované žalobci na adresu uvedenou v obchodním rejstříku beze změn od doby zápisu žalobce. Na první z nich je jako číslo jednací doručované písemnosti uvedeno 33264/99/060960/4355, dále jako údaj o dni, kdy byla učiněna výzva, datum 17. 4. 1999, a jako údaj o dni uložení zásilky datum 18. 4. 1999; zadní strana obálky je opatřena razítkem dodací pošty. Na druhé z nich je jako číslo jednací doručované písemnosti uvedeno 33264/99/060962/4355, jako údaj o dni, kdy byla učiněna výzva, datum 29. 5. 1999, a jako údaj o dni uložení zásilky datum 30. 5. 1999; na zadní straně obálky jsou dvě razítka dodací pošty. Na obou doručenkách je vyznačeno, že zásilky byly správci daně vráceny, protože adresát si zásilku v úložní době nevyzvedl.

Zástupci žalobce byla vydána ověřená kopie uvedeného platebního výměru dne 1. 7. 2003.

Dne 7. 7. 2003 proběhlo u správce daně ústní jednání s jednatelem žalobce a zmocněným zástupcem žalobce, jehož předmětem bylo nahlížení do spisu a objasnění doručení daňových písemností a který byl zachycen v protokole č. j. 138738/03/060962/2419. Zástupce žalobce zpochybnil pravost podpisu jednatele žalobce na duplikátu doručenky připojené k výzvě ze dne 5. 8. 1998, a dále požadoval vysvětlení ohledně nesrovnalostí mezi čísly jednacími jak na duplikátu doručenky, tak na doručenkách připojených k platebnímu výměru ze dne 12. 4. 1999. Zástupce žalobce vyzval správce daně k předložení důkazů, které by prokazovaly doručení výzvy a též náhradního doručení platebního výměru. Správce daně sice bezprostředně reagoval na námitky a výzvy zástupce žalobce tak, že nemůže dát okamžité stanovisko, v závěru ústního jednání však uvedl, že doručení výzvy i platebního výměru prokazují výše popsané doručenky.

Dne 18. 7. 2003 správce daně obdržel žalobcovo odvolání proti platebnímu výměru ze dne 12. 4. 1999, podané k poštovní přepravě dne 16. 7. 2003. Podle § 49 odst. 2 písm. b) daňového řádu jej rozhodnutím ze dne 15. 9. 2003 zamítl, když shledal, že odvolání žalobce podal po marném uplynutí lhůty k podání odvolání dne 17. 7. 1999. Žalobce se odvolal také proti tomuto rozhodnutí správce daně. Jeho odvolání žalovaný zamítl žalobou napadeným rozhodnutím.

Přípisem ze dne 19. 9. 2003 správce daně žalobci na základě jeho „výzvy k náležité součinnosti“ sdělil, že k vyměření daně z převodu nemovitostí podle pomůcek přistoupil po té, kdy žalobce nijak nereagoval na výzvu k podání daňového přiznání ze dne 5. 8. 1998; ohledně tvorby čísel jednacích, poukázal správce daně na čl. 6 Spisového řádu.

Ve správním spise je dále založen protokol o ústním jednání v daňovém řízení dle § 12 daňového řádu, které se konalo na poště v místě sídla žalobce dne 17. 7. 2003 a jehož předmětem bylo doručování písemností žalobci. Vedoucí pošty sdělila pracovníkům správce daně, že datum potvrzující převzetí písemnosti na duplikátu doručky odpovídá zápisu v doručovací kartě, kterým doručovatel prokazuje adresátovi převzetí písemnosti při opětovném potvrzení duplikátu; datum na razítku pošty odpovídá datu vyřízení reklamace. Doručovací karty se archivují tři roky. Ohledně doručování žalobci v období dubna až června 1999, vedoucí pošty uvedla, že zásilky nebyly převzaty ani vyzvednuty na poště.

Přestože žalobce označil jako důvod kasační stížnosti „nezákonnost rozsudku“ bez uvedení příslušného ustanovení § 103 s. ř. s., nejedná se o nedostatek náležitostí kasační stížnosti. Obsahově lze námitky v kasační stížnosti podřadit pod důvod spočívající ve vadách řízení před městským soudem, které mohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Žalobce totiž namítal, že se městský soud nezabýval jeho žalobními námitkami ohledně doručování výzvy k podání daňového přiznání, námitkami ohledně doručování platebního výměru vznesenými při ústním jednání a námitkou, že správce daně neumožnil žalobci účast na místním šetření dne 17. 7. 2003. Provedení důkazu Spisovým řádem není dle žalobce možné a ani nepřineslo pro řízení před městským soudem relevantní poznatky.

Nejvyšší správní soud musí v první řadě přisvědčit názoru městského soudu, že při soudním přezkumu v daném případě je možné zabývat se pouze tím, zda žalobce podal své odvolání proti platebnímu výměru ze dne 12. 4. 1999 opravdu opožděně, a tedy žalobcem uplatněnou námitkou neprůkaznosti doručení platebního výměru.

Otázka doručení či nedoručení výzvy k podání daňového přiznání ze dne 5. 8. 1998 sice, jak správně poukázal žalobce u ústního jednání před městským soudem, implikuje otázku, zda ke dni 31. 12. 1998 nedošlo k prekluzi práva správce daně vybrat předmětnou daň (viz § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), nicméně touto otázkou je možné se zabývat teprve, pokud by byl správný závěr, že správce daně neprokázal doručení dodatečného platebního výměru dne 15. 6. 1999. Jinými slovy, pouze pokud by platilo, že žalobce podal své odvolání proti platebnímu výměru včas, mohli by správce daně a odvolací orgán ve standardním odvolacím řízení a potažmo soud po podání případné žaloby zkoumat také doručování výzvy k podání daňového přiznání.

Jestliže byl platební výměr žalobci skutečně doručen fikcí dne 15. 6. 1999, jak uvádějí správce daně a žalovaný ve svých rozhodnutích a jak potvrdil městský soud napadeným rozsudkem, znamená to, že nabyl právní moci před tím, než žalobce podal své odvolání. V řízení o tomto odvolání již zákon nedává správci daně nebo odvolacímu orgánu možnost zohlednit skutečnost, že předmětný platební výměr byl případně vydán bez toho, aby žalobci byla náležitě doručena výzva k podání daňového přiznání a tím i přetržena prekluzivní lhůta k vyměření daně. Odvolání, byť opožděně podané, je řádným opravným prostředkem a v řízení o něm nemůže správce daně nebo odvolací orgán přezkoumávat pravomocná rozhodnutí; k tomu jsou určeny mimořádné opravné prostředky upravené v části páté daňového řádu.

Toto je zřejmě důvodem, proč sám daňový řád v ustanovení § 49 odst. 2 svěřuje rozhodování o zamítnutí odvolání pro opožděnost obligatorně správci daně a proč následující odstavec výslovně stanoví, že v odůvodnění takového rozhodnutí se správce daně zabývá pouze důvody, pro které bylo odvolání zamítnuto, nikoli věcí samou. Proti rozhodnutí správce

daně o zamítnutí odvolání pro opožděnost je přípustné odvolání k odvolacímu orgánu, který tak přezkoumává rovněž pouze důvody zamítnutí odvolání pro opožděnost. Možnosti odvolat se žalobce využil a měl tak možnost v odvolacím řízení uplatnit své námitky ohledně průkaznosti doručení platebního výměru.

Jestliže se žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí zabýval kromě opožděnosti odvolání proti platebnímu výměru také otázkou doručení výzvy, učinil tak nad rámce zákonem vymezeného rozsahu svého rozhodování. Ani překročení tohoto rámce však nemůže mít s ohledem na výše uvedené za následek otevření možnosti přezkoumat doručení výzvy soudem. Samo o sobě pak nezákonnost rozhodnutí žalovaného nezpůsobuje, neboť odvolací orgán se tak v podstatě zabýval vícero odvolacími námitkami, než byl ze zákona povinen.

Z uvedeného tedy vyplývá, že předmětnou výzvu k podání daňového přiznání, ani platební výměr nelze při přezkumu v tomto soudním řízení považovat za předběžné úkony, které správní soud k námitce dle § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumá, jak namítá žalobce v kasační stížnosti. Rovněž není možné v daném případě přezkoumávat postupy správce daně ohledně reklamace nevrácení doručenky zásilky, již měla být žalobci výzva doručena, ohledně neprovedení žalobcem navržených důkazů vztahujících se k doručování výzvy nebo ohledně zjišťování postupu pošty při vystavování duplikátu doručenky.

S uvedeným souvisí i žalobcova kasační námitka, že se městský soud nevypořádal s žalobcem tvrzeným porušením ustanovení § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu, dle něhož mu měla být umožněna účast při místním šetření provedeném na doručovací poště dne 17. 7. 2003 pracovníky správci daně. K tomu musí Nejvyšší správní soud uvést, že žalobce toto porušení svých práv namítal v žalobě pouze proto, že na uvedeném místním šetření pracovníci správce daně zkoumali postup pošty při vystavování duplikátu doručenek v rámci reklamace. Městský soud se tedy zjevně touto námitkou nezabýval ze stejných důvodů, pro které se nezabýval doručováním výzvy k podání daňového přiznání.

Nicméně z protokolu o tomto místním šetření vyplývají i obecné informace týkající se taktéž doručování písemností v období dubna až června roku 1999, což by samo o sobě mohlo svědčit závěru, že se městský soud měl v této souvislosti otázkou účasti žalobce na tomto místním šetření zabývat při přezkumu řízení předcházejícího vydání rozhodnutí správce daně o zamítnutí odvolání pro opožděnost. Přestože se nejednalo o místní šetření prováděné v rámci daňové kontroly, a správce daně svůj úkon ani jako místní šetření neoznačil, může být analogická aplikace ustanovení § 16 odst. 4 písm. e) daňového řádu v zásadě na místě. Ze shora popsanych skutkových okolností však vyplývá, že správce daně provedl toto místní šetření v době, kdy nevedl ve věci doručování písemností žalobci žádné, tedy ani odvolací, řízení; to bylo totiž zahájeno doručením odvolání správci daně dne 18. 6. 2003, tedy až den po provedeném místním šetření. Před zahájením řízení o odvolání tak správce daně mohl toliko ověřovat skutečnosti, které žalobce zpochybňoval při ústním jednání dne 7. 7. 2003 tak, aby mohl v rámci součinnosti poskytnout žalobci jím požadované údaje. Formalizované řízení, v němž by správce daně rozhodoval o právech a povinnostech žalobce, však v době provedení místního šetření nevedl a tedy účast žalobce na předmětném úkonu postrádala význam.

Pokud pak jde o žalobcovu námitku, že se městský soud nezabýval skutečnostmi, které uvedl zástupce žalobce při ústním jednání před soudem dne 13. 6. 2006, je třeba potvrdit názor městského soudu, že žalobce tyto skutečnosti uvedl po lhůtě pro podání žaloby, která skončila 24. 5. 2004. Přitom šlo o nové, v žalobě neuplatněné body, nikoli o námitky,

kteřé by v žalobě uplatněné body „upřesňovaly“, jak se domnívá žalobce. V žalobě přesně specifikoval, v jakých konkrétních skutečnostech spatřuje porušení jím uvedených ustanovení daňového řádu. Jestliže namítal porušení ustanovení § 31 odst. 8 písm. a) daňového řádu v souvislosti s prokazováním doručení platebního výměru, zpochybňoval žalobce toliko průkaznost správcem daně předložených doručenek, a to z důvodů nesrovnalostí v číslech jednacích a dále kvůli tomu, že správce daně a žalovaný opíraly svá odůvodnění o nepublikovaný vnitřní předpis. Žalobní námitky tedy v žádném případě nezpochybňovaly samotné splnění podmínek fikce doručení; pouhé konstatování porušení určitého ustanovení zákona bez specifikace, v čem mělo toto porušení spočívat, nelze považovat za žalobní bod, který by mohl žalobce po lhůtě k podání kasační stížnosti dále „upřesňovat“. Přitom skutečnost, že datum vydání výzvy a uložení zásilky na poště sama o sobě ze spisu (tedy bez dalšího zjišťování - s ohledem na relativně delší časový odstup od předmětných událostí) nevyplývá. Ohledně absence razítka doručovací pošty na doručenkách, zdejší soud poukazuje na to, že městský soud na straně 5 svého rozsudku při popisu rozhodných skutečností zmiňuje, že vrácené obálky jsou opatřeny razítkem doručovací pošty na zadní straně.

Konečně žalobce v kasační stížnosti brojil proti tomu, že městský soud provedl důkaz Spisovým řádem, když tento není právní normou, a důkazní povinnost ohledně doručování stíhá pouze finanční orgány. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že Spisový řád je, jak uvedl žalobce i městský soud, opravdu pouze vnitřní instrukcí, již nadřízený správní orgán zavazuje podřízený správní orgán a kterou nejsou stanovena práva a povinnosti daňových subjektů. Jako takový nebyl a ani nemohl být publikován stejným způsobem jako obecně závazné právní předpisy. Právě tato skutečnost umožňuje, aby Spisový řád byl v řízení před soudem použit jako důkaz. Naopak pokud by šlo o obecně závazný právní předpis, bylo by provedení důkazu pojmově vyloučeno. Pokud jde o to, že tento důkaz prováděl soud, nikoli žalovaný nebo správce daně, zdejší soud především poukazuje na ustanovení § 77 s. ř. s., které správní soudy zmocňuje k provádění dokazování; provedením tohoto důkazu městský soud ověřoval správnost údajů, které žalovaný uváděl v napadeném rozhodnutí.

Další otázkou je pak relevance důkazu Spisovým řádem k žalobcem namítaným vadám doručování platebního výměru. Správce daně a žalovaný na Spisový řád odkazovali ve svých rozhodnutích v reakci na námitky žalobce ohledně nesrovnalostí mezi čísly jednacími uvedenými na platebním výměru a čísly jednacími na doručenkách (obálkách), jimiž správce daně prokazoval doručení platebního výměru žalobci. Z této argumentace mělo být zřejmé, které části čísla jednacího jsou pro identifikaci písemností podstatné a které nikoli.

Uvedení čísla jednacího na doručence není zákonem vyžadovanou náležitostí, kterou by bylo při doručování třeba nezbytně dodržet. Smyslem je naopak pouze usnadnit prokazování, že určitou zásilkou byla doručována právě oním číslem jednacím označená písemnost. Pokud tedy jsou určité nesrovnalosti ohledně těchto čísel jednacích, pak správce daně má možnost prokázat identifikaci písemnosti i jinak (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2006, č. j. 1 Afs 43/2005 - 103, dostupný na www.nssoud.cz). Tedy i tak, že za pomoci vnitřního předpisu správce daně vysvětlí, jak je číslo jednací tvořeno a které jeho části ve skutečnosti písemnost správce daně identifikují. Postupu městského soudu při provádění dokazování snad lze vytknout jen to, že jestliže Spisový řád ve věci tvorby čísel jednacích dále odkazuje na další vnitřní instrukci týkající se zavádění systému ADIS, mohl si za účelem ověření vyžádat i tuto vnitřní instrukci. Nejde však o zásadní pochybení, neboť i ze Spisového řádu vyplývá, že číslo jednací

je tvořeno číslem lomeným letopočtem a dodatkem, přičemž složení tohoto dodatku blíže ozřejmil žalovaný při ústním jednání. Z dokazování tak skutečně vyplynulo, že k identifikaci písemností je podstatné v pořadí první, počítačem vygenerované, číslo lomené letopočtem, tedy v případě platebního výměru ze dne 12. 4. 1999 číslo 33264/99. Číslo 060960/4841 tak tvoří dodatek označující útvar správce daně a konkrétního pracovníka. Žalovaný rovněž vysvětlil, že na vyhotovování a vypravování písemnosti se může podílet více pracovníků, přičemž každý z nich připojuje své označení. Nejvyšší správní soud tedy přisvědčil závěru městského soudu, že nesrovnalosti v dodatcích čísel jednacích uvedených na doručenkách nemohou vést k závěru, že jimi správce daně neprokázal doručení platebního výměru.

S ohledem na výše uvedené důvody shledal Nejvyšší správní soud námitky žalobce nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí zdejší soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému správnímu orgánu náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 11. července 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu