



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **RNDr. Ing. P. K., DrSc.**, zastoupeného JUDr. Filipem Princem, advokátem se sídlem Na Vrstvěch 827/11, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 15. 12. 2009, čj. 7072/09-1100-203501 a čj. 7079/09-1100-203501, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 5. 2013, čj. 8 Af 12/2010 – 55,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 5. 2013, čj. 8 Af 12/2010 – 55, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

1. Rozhodnutím ze dne 13. 6. 2007, čj. 69695/07/059911/5472, Finanční úřad v Říčanech (dále jen „správce daně“) vyměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. Rozhodnutím ze dne 5. 5. 2009, čj. 63508/09/059911205472, správce daně vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 2253 Kč.

2. Finanční ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) zamítlo odvolání žalobce proti rozhodnutí o předpisu úroku z prodlení rozhodnutím ze dne 15. 12. 2009, čj. 7072/09-1100-203501. (*pozn. NSS: V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, stávající finanční ředitelství zanikla ke dni 1. 1. 2013. V rámci nedokončených řízení ve správním soudnictví se dnem 1. 1. 2013 jejich nástupcem stalo Odvolací finanční ředitelství.*)

3. Rozhodnutím ze dne 20. 10. 2008, čj. 113260/08/059911/5472, správce daně vyměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Rozhodnutím ze dne 5. 5. 2009, čj. 63527/09/059911205472, správce daně vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 1361 Kč.

4. Finanční ředitelství zamítlo odvolání žalobce proti rozhodnutí o předpisu úroku z prodlení rozhodnutím ze dne 15. 12. 2009, čj. 7079/09-1100-203501.

II.

5. Žalobce napadl obě rozhodnutí finančního ředitelství žalobou u Městského soudu v Praze, který rozsudkem ze dne 7. 5. 2013, čj. 8 Af 12/2010 – 55, zrušil rozhodnutí finančního ředitelství a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Rozsudek městského soudu, stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, je dostupný na www.nssoud.cz a soud na něj na tomto místě pro stručnost zcela odkazuje.

III.

6. Žalovaný (stěžovatel) brojil proti rozsudku městského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

7. Stěžovatel nepřisvědčil závěru městského soudu, že skutkový stav, ze kterého správní orgán vycházel, byl v rozporu se spisy. Zjištěný skutkový stav naopak plně odpovídal obsahu spisů.

8. Podle stěžovatele byly platební výměry doručeny žalobci fikcí, což dokládají připojené doručky. Stěžovatel se ohradil proti závěru městského soudu, že ze spisu není zřejmé, že by platební výměry byly doručeny žalobci. Toto nesprávné tvrzení je pravděpodobně důsledkem mechanické aplikace rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, čj. 2 Afs 42/2012 – 30.

9. K plné moci udělené K. I. B. stěžovatel uvedl, že ji nemá k dispozici. Žalobce přitom neprokázal její předložení správci daně. Žalobce se dovolával její existence až v žalobě, tato námitka nebyla vznesena v rámci odvolacího řízení. Tvrzení žalobce, že již v odvolání namítl, že správci daně doručil plné moci udělené L. P. i K. I. B., tedy nebylo pravdivé. Žalobce se dovolával předložení plné moci K. I. B. v dalších odvolacích řízeních, mimo jiné i v odvolání proti výzvě správce daně podle § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), která souvisí s věcí vedenou u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 8 Afs 46/2013. Žalobce se pokoušel prokázat předložení této plné moci doložením dodejky, na které je poznámka, že obsahem zásilky je předmětná plná moc a přiznání k DPH za zdaňovací období srpen 2007. Tento údaj však uvedl sám žalobce, poznámka proto nedokládá faktický obsah zásilky. Stěžovatel uzavřel, že předložení plné moci udělené K. I. B. správci daně nelze mít za prokázané.

10. K plné moci udělené L. P. stěžovatel rovněž uvedl, že ji nemá k dispozici. Tuto skutečnost tvrdilo finanční ředitelství již ve vyjádření k žalobě. Stěžovatel obdržel

fotokopii plné moci s fotokopií prezenčního razítka správce daně až v průběhu soudních řízení. Žalobce se dovolával existence této plné moci teprve v žalobě, v daňovém řízení se o ní nezmínil. Stěžovatel tedy setrval na názoru, že shora uvedené tvrzení žalobce, že předložení plných mocí namítl již v odvolání, nebylo pravdivé.

11. Z obsahu plné moci udělené L. P. je zřejmé, že se dotýká řady daňových řízení vedených se žalobcem a obchodními společnostmi CRYTEX, s. r. o., a YXELL, s. r. o. V řízení, ve kterém je žalobcem jeden ze zmíněných daňových subjektů, městský soud vyzval stěžovatele, aby doplnil tvrzení finančního ředitelství, že plná moc není opatřena razítkem správce daně, a případně navrhl důkazy k prokázání tohoto tvrzení. Na základě této výzvy stěžovatel uložil místně příslušným správcům daně jmenovaných daňových subjektů opakovaně prověřit jejich daňové spisy za účelem zjištění, zda se v nich předmětná plná moc nachází. Plná moc nebyla nalezena. Stěžovatel dále uložil Finančnímu úřadu pro Středočeský kraj, Územnímu pracovišti v Říčanech, vyhotovit ze systému evidence písemností seznam písemností doručených tomuto správci daně dne 5. 9. 2005, tj. dne, kdy předmětná plná moc měla být doručena. Ze seznamu písemností je zřejmé, že plná moc nebyla správci daně tohoto dne předložena. Stěžovatel předložil tento seznam i v řízení před městským soudem spolu s vyjádřením k žalobě, soud se jím však nezabýval a nevyjádřil se k tvrzenému skutkovému stavu.

12. Stěžovatel zopakoval, že žalobce nenamítl existenci plné moci v průběhu daňového řízení a neučinil žádné úkony, které by vyjasnily jeho zastoupení pro účely doručování. Důkazní břemeno ve vztahu k prokázání doručení plné moci pro L. P. (totéž platí i o plné moci udělené K. I. B.) přitom leželo na žalobci. Správce daně totiž není jako adresát písemnosti schopen prokázat negativní skutečnost, tedy to, že mu zásilka nebyla doručena (viz např. rozsudek čj. 2 Afs 42/2012 – 30). Žalobce předložení plné moci neprokázal, předložil pouze její fotokopii opatřenou kopií razítka správce daně. Jediným způsobem, kterým by bylo možno prokázat předložení plné moci, by bylo předložení originálu, resp. fotokopie plné moci opatřené originálním otiskem prezenčního razítka správce daně.

13. Podle stěžovatele předložení plné moci nelze prokázat ověřenou fotokopií plné moci, která je opatřena fotokopií razítka. Tato nedokládá, že ověřovaný originál byl současně opatřen originálem razítka správce daně. Rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 42/2012 – 30, na který odkázal městský soud, byl rozhodnutím v konkrétní věci týkající se odlišného daňového subjektu. Z odůvodnění tohoto rozsudku není zřejmé, zda Nejvyšší správní soud dovodil prokázání předložení plné moci správci daně na základě fotokopie plné moci opatřené originálním otiskem razítka. Pochybnosti stěžovatele jsou nadto umocněny tím, že Nejvyšší správní soud neměl tuto plnou moc k dispozici. Nebyla-li plná moc opatřena originálním otiskem razítka správce daně, její předložení správci daně nelze mít za prokázané. Byť skutečnosti, že L. P. potvrdil podpis plné moci a správce daně nepopřel užívání daného razítka, mohou mít vliv na posouzení věci, je třeba mít na zřeteli, že zásadním pro prokázání doručení plné moci je předložení její fotokopie opatřené originálním otiskem razítka správce daně. Stěžovatel nadto upozornil, že razítko na plné moci používali pracovníci vyměřovacího oddělení v březnu roku 2005, lze tedy vyloučit, že by jím byla opatřena plná moc údajně předložená dne 5. 9. 2005.

14. Stěžovatel dále poukázal na sdělení společnosti YXELL (jejímž jednatelem je žalobce) k výzvě městského soudu ve věci vedené pod sp. zn. 7 Ca 287/2009, podle kterého originál plné moci převzala předsedkyně senátu krátkou cestou na jednání soudu ve věci 11 Af 71/2011. Z rozsudku čj. 2 Afs 42/2012 – 30 je však zřejmé, že plná moc nebyla součástí spisu městského soudu vedeného v této věci. Pokud by byl originál plné moci předložen, byl by nepochybně součástí spisu městského soudu předloženého k řízení o kasační stížnosti a tato skutečnost by se rovněž odrazila v odůvodnění rozsudku městského soudu. K uvedenému závěru již dospěl městský soud v rozsudku ze dne 3. 7. 2013, čj. 7 Ca 287/2009 – 112.

15. Stěžovatel uzavřel, že předložení plné moci správci daně nelze mít za prokázané na základě těchto skutečností: (1) žalobce nepředložil (ani k výzvě soudu) fotokopii plné moci s originálním otiskem razítka správce daně, (2) žalobce nevznesl námitku existence plné moci v průběhu daňového řízení, (3) v době, kdy měla být plná moc doručena, správce daně nepoužíval na ní otištěné razítko, (4) plná moc není součástí žádného správního spisu ani sestavy došlých písemností a (5) není pravdou, že žalobce předložil soudu fotokopii plné moci opatřenou originálem razítka správce daně. Závěry městského soudu založené na mechanické aplikaci rozsudku čj. 2 Afs 42/2012 – 30 jsou proto nesprávné. Stěžovatel vycházel ze skutkového stavu, který má oporu ve spise, předmětná plná moc v něm není obsažena.

16. Stěžovatel dále namítl, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Městský soud se nezabýval žalobními námitkami týkajícími se zastoupení K. I. B., se zastoupením L. P. se vypořádal pouze formálně s odkazem na rozsudek čj. 2 Afs 42/2012 – 30, aniž by přihlédl ke konkrétním okolnostem případu a odlišné procesní situaci. Městský soud se nezabýval tvrzením stěžovatele, že správce daně nemá k dispozici předmětnou plnou moc, ani sestavou písemností doručených správci daně dne 5. 9. 2005. Tuto sestavu přitom Nejvyšší správní soud neměl pro rozhodnutí čj. 2 Afs 42/2012 – 30 k dispozici.

IV.

17. Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalobce uvedl, že nelze přičítat k jeho tíži, pokud stěžovatel řádně nezaložil, příp. ztratil příslušnou plnou moc, a dokonce argumentovat důkazem, že se správci daně nemůže stát, aby nezaevidoval určitou listinu. Obdobně absurdně by mohl argumentovat i žalobce. Tvrzení, že správce daně dne 5. 9. 2005 nepoužíval otištěné razítko, je účelové. Nesprávné užití razítka pracovníkem podatelny správce daně nelze přikládat k tíži žalobce. Rozhodné je, že razítko patřilo správci daně. Skutečnost, zda bylo razítko používáno mimořádně či běžně, není podstatná pro zjištění, zda plná moc byla správci daně doručena. Žalobce nesouhlasil s výtkou stěžovatele, že městský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 42/2012 – 30. Soud správně dovedl, že k prokázání doručení plné moci postačuje kopie plné moci opatřená razítkem správce daně.

V.

18. Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

19. Kasační stížnost je důvodná.

20. Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Důvodnost této námitky by totiž mohla představovat překážku posouzení ostatních kasačních námitek. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je ostatně natolik závažnou vadou, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat z úřední povinnosti i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítl (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

21. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že rozhodnutí je nutno považovat za nepřezkoumatelné, pokud například postrádá základní zákonné náležitosti a nelze z něj seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, pokud zkoumá správní úkon z jiných než žalobních bodů (nejednalo-li by se o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), je-li jeho výrok v rozporu s odůvodněním, které neobsahuje právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností, nebo nejsou-li důvody ve vztahu k výroku jednoznačné. Nepřezkoumatelné je rovněž rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů nebo při utváření právního závěru, z jakého důvodu soud považoval žalobní námitky za liché či mylné, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě, proč podřadil daný skutkový stav pod určitou právní normu. O nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se jedná rovněž i v případě, kdy soud opomněl vypořádat některou z uplatněných potenciálně relevantních námitek, nebo pokud odůvodnění napadeného rozhodnutí obsahuje pasáže citované z jiného rozhodnutí, které se však týkalo skutkově i právně odlišné věci, aniž by soud rozvedl způsob aplikace závěrů vyslovených v takovém rozhodnutí na posuzovaný případ (viz např. rozsudky ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Azs 47/2003 – 130, č. 244/2004 Sb. NSS, ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 – 75, ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 – 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 – 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, čj. 2 Afs 154/2005 – 245, nebo ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 29/2007 – 64).

22. Žalobce v žalobě namítl, že mu platební výměry na daň z příjmů fyzických osob nebyly řádně doručeny, protože byl v rozhodné době zastoupen na základě plné moci. Žalobce poukázal na plnou moc udělenou L. P. dne 5. 9. 2005 a plnou moc udělenou K. I. B. dne 24. 9. 2007. K prokázání svých tvrzení žalobce navrhl provedení následujících důkazů: (1) spisy žalovaného a správce daně, (2) plné moci, (3) doručenky o zaslání plné moci, (4) výsledky účastníka (patrně žalobce), (5) výsledky L. P. a K. I. B. a (6) zpráva České pošty k okolnosti oznámení o novém pokusu doručení. Při jednání dne 7. 5. 2013 žalobce předložil městskému soudu fotokopii plné moci udělené L. P. s fotokopií otisku razítka správce daně.

23. Ve vyjádření k žalobě stěžovatel zejména uvedl, že neeviduje plnou moc udělenou K. I. B. ani plnou moc pro L. P. Dále podotkl, že plná moc udělená K. I. B. je ze dne 24. 9. 2007, platební výměr za zdaňovací období roku 2006 přitom byl vydán dne 13. 6. 2007 a doručen byl posledním dnem úložní lhůty, tj. dne 26. 7. 2007. Dne 3. 5. 2013 stěžovatel předložil městskému soudu sestavu písemností doručených správci daně dne 5. 9. 2005,

tedy dne kdy měla být správci daně doručena plná moc udělená L. P. Podle tohoto dokumentu správce daně neobdržel od žalobce uvedeného dne žádnou poštu.

24. Z napadeného rozsudku je zřejmé, že městský soud bez dalšího převzal závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem v rozsudku čj. 2 Afs 42/2012 – 30, který se týkal otázky zastoupení pro doručování společnosti CRYTEX, jejímž jednatelem je žalobce, a stejných plných mocí. Takový postup však nemohl bez dalšího obstát a stěžovateli lze přisvědčit, že v nyní posuzované věci nastala odlišná důkazní situace. Stěžovatel totiž předložil městskému soudu důkaz v podobě sestavy písemností doručených správci daně dne 5. 9. 2005, podle které tohoto dne správci daně nebyla od žalobce doručena žádná pošta. Byť je ze záznamu průběhu jednání před městským soudem patrné, že soud tento důkaz provedl, odůvodnění napadeného rozsudku postrádá jakoukoliv zmínku o tomto důkazu či jeho hodnocení. Městský soud se tedy opomněl s tímto důkazem vypořádat. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že v souladu se zásadou plné jurisdikce je krajský soud povinen vypořádat se s navrženými důkazními prostředky a posoudit jejich relevanci (viz např. rozsudek ze dne 9. 10. 2007, čj. 2 As 18/2007 – 115, nebo ze dne 31. 10. 2008, čj. 2 Afs 70/2008 – 127). Městský soud tedy pochybil, pokud se důkazem v podobě sestavy doručených písemností nikterak nezabýval. Městský soud se k tomuto důkazu měl vyjádřit a vysvětlit, zda a případně jakým způsobem ovlivnil dosavadní skutková zjištění. Teprve na základě řádně provedeného hodnocení předložených důkazů (tj. nejen fotokopie plné moci, hodnocené již v rozsudku čj. 2 Afs 42/2012 – 30, ale nyní i v kontextu sestavy písemností), případně dalších důkazů, městský soud mohl uzavřít, zda plná moc udělená L. P. byla správci daně řádně doručena, či nikoliv.

25. V případě, že by městský soud shledal, že správci daně byla řádně předložena plná moc udělená L. P., nebylo by již nutné blíže se zabývat doručením plné moci udělené K. I. B. (srov. rozsudek čj. 2 Afs 42/2012 – 30). I kdyby totiž tato plná moc nebyla správci daně doručena, platební výměry měly být doručovány zástupci žalobce L. P. Pokud by však městský soud zjistil, že plná moc udělená L. P. nebyla správci daně řádně doručena, musel by se zabývat i tím, zda správci daně byla předložena plná moc udělená K. I. B., a zda tedy správce daně měl doručit platební výměr za zdaňovací období roku 2007 této zástupkyni pro doručování (pro doručování platebního výměru za zdaňovací období 2006 tato plná moc nemohla být relevantní, protože byla udělena až po té, kdy byl tento platební výměr doručen žalobci fikci).

26. Za tohoto stavu nebylo nutné, aby se Nejvyšší správní soud zabýval dalšími námitkami týkajícími se nesprávného právního posouzení věci, protože zjištěná nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku představuje vadu, která mohla mít vliv na jeho zákonnost, a tato skutečnost je sama o sobě důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí. Závěrem Nejvyšší správní soud podotýká, že uvedenými výhradami k odůvodnění rozsudku městského soudu nijak nepředjímá konečné posouzení věci samé.

27. Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1. s. ř. s.). V něm městský soud rozhodne vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

28. Městský soud rozhodne v novém rozhodnutí rovněž o nákladech řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

V Brně 16. dubna 2014

JUDr. Jan Passer
předseda senátu