



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **G. P. T.**, zastoupen JUDr. Richardem Třeštíkem, advokátem se sídlem Masarykova 1120/43, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 6. 2017, č. j. 10 Af 1/2013 - 76,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Platebními výměry ze dne 9. 4. 2004, č. j. 161864/04/005964/6973, č. j. 161920/04/005964/6973, č. j. 161956/04/005964/6973, č. j. 161975/04/005964/6973, a č. j. 161995/04/005964/6973 (dále také „platební výměry“), Finanční úřad pro Prahu 5 (dále také „správce daně“) vyměřil žalobci daň darovací v celkové výši 1 383 502 Kč.

[2] Žalobce podal proti předmětným platebním výměrům dne 31. 5. 2012 odvolání. Správce daně rozhodnutími ze dne 21. 6. 2012, č. j. 482797/12/005964107577, č. j. 482737/12/005964107577, č. j. 482774/12/005964107577, č. j. 482780/12/005964107577, a č. j. 482791/12/005964107577, odvolání žalobce jako opožděné zamítl a zastavil odvolací řízení podle § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „daňový řád“).

[3] Odvolání žalobce proti výše identifikovaným rozhodnutím správce daně o odvolání byla zamítnuta Finančním ředitelstvím pro hlavní město Prahu rozhodnutími ze dne 7. 11. 2012, č. j. 16461/12-1400-107019, č. j. 16463/12-1400-107019, č. j. 16464/12-1400-107019, ze dne 8. 11. 2012, č. j. 16460/12-1400-107019, a ze dne 12. 11. 2012, č. j. 16462/12-1400-107019.

II.

[4] Žalobce podal proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu žalobu k Městskému soudu v Praze. Uvedl, že platební výměry jsou neplatné, resp. nicotné, neboť v nich chybí přesné označení příjemce (žalobce). V platebních výměrech uvedené rodné číslo totiž není rodným číslem žalobce. Žalobce dále namítl, že neměl možnost se seznámit s kompletním spisovým materiálem. Žalobci, resp. jeho daňové poradkyni totiž nebyly při nahlížení do spisu předloženy doklady o doručování platebních výměrů prostřednictvím držitele poštovní licence. Konečně pak žalobce poukazoval na formální nedostatky stejnopisů veřejných vyhlášek, kterými došlo k doručování platebních výměrů.

III.

[5] Městský soud žalobu zamítl. Městský soud vyslovil souhlas se správními orgány, že odvolání proti platebním výměrům bylo podáno opožděně. Ze správního spisu plyne, že platební výměry byly v dubnu roku 2004 žalobci doručovány prostřednictvím držitele poštovní licence na adresu dlouhodobého pobytu cizince. Zásilka byla u držitele poštovní licence uložena dne 16. 4. 2004 a dne 3. 5. 2004 vrácena odesílateli. Zásilka byla tudíž fikcí doručena uplynutím zákonné lhůty ve smyslu § 17 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Následné doručování platebních výměrů prostřednictvím veřejné vyhlášky pak soud považoval za nadbytečné. K tvrzení žalobce, že jeho zmocněnkyni nebyly při nahlížení do spisu předloženy doklady o doručení platebních výměrů prostřednictvím držitele poštovní licence (doručenky), městský soud uvedl, že daná argumentace nemůže zpochybnit ani vyvrátit fakt, že předmětné doručenky jsou ve správním spise založeny. Městský soud dále podotkl, že zástupkyně žalobce nevznesla žádné výhrady proti rozsahu, v jakém jí bylo umožněno nahlédnout do spisu. Platební výměry nejsou podle městského soudu nicotné. Uvedení nesprávného rodného čísla za současného uvedení správného jména, příjmení a adresy příjemce rozhodnutí nelze totiž považovat za absolutní omyl v osobě adresáta. Jde o vadu rozhodnutí, avšak nikoliv tak intenzivní, aby po žalobci nebylo lze spravedlivě žádat, aby rozhodnutí respektoval.

IV.

[6] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost. Stěžovatel nesouhlasil se závěrem městského soudu, že doručování platebních výměrů veřejnou vyhláškou bylo nadbytečné a poukazoval na formální nedostatky předmětných veřejných vyhlášek. Stěžovatel dále zopakoval, že mu nebylo umožněno seznámit se s kompletním spisovým materiálem, když mu (resp. jeho daňové poradkyni) při nahlížení do spisu nebyly předloženy doručenky dokládající řádné doručení platebních výměrů. Tím, že se stěžovatel o existenci doručenek dozvěděl až z rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, mu bylo znemožněno řádné chránit

pokračování

svá práva. Stěžovatel konečně setrval na názoru, že platební výměry jsou neplatné podle § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, neboť obsahují nesprávné rodné číslo. Rozhodnutí neplatná podle zákona o správě daní a poplatků, by měl po účinnosti daňového řádu příslušný správce daně označit za nicotná. Otázku nicotnosti je však nutné posoudit podle zákona o správě daní a poplatků, a nikoliv podle daňového řádu, jak učinil městský soud. Stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

V.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se zcela ztotožňuje s rozsudkem městského soudu. Podle žalovaného byly předmětné platební výměry doručeny v roce 2004, a proto odvolání podané proti těmto platebním výměrům v roce 2012 bylo správně posouzeno jako opožděné. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

VI.

[8] 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 přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] V souzené věci byla žalobou napadena rozhodnutí, která potvrdila rozhodnutí o zamítnutí odvolání stěžovatele pro opožděnost. Taková rozhodnutí jsou v souladu s ustálenou judikaturou správních soudů přezkoumávána pouze z toho hlediska, zda lze aprobovat názor správních orgánů, že odvolání bylo po právu zamítnuto jako opožděné, či nikoliv (viz usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 8 As 51/2006 - 105, či rozsudky zdejšího soudu ze dne 27. 11. 2008, č. j. 2 As 53/2007 - 111, ze dne 5. 12. 2003, č. j. 5 A 14/2002 - 35, publikovaný pod č. 287/2004 Sb. NSS, ze dne 23. 12. 2009, č. j. 5 As 105/2008 - 135).

[11] Na základě podkladů založených ve správním spisu městský soud dovodil, že platební výměry byly stěžovateli doručeny v roce 2004 uplynutím zákonné fikce ve smyslu § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a proto odvolání podané proti těmto platebním výměrům v roce 2012 bylo správně posouzeno jako opožděné.

[12] Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem městského soudu ztotožňuje.

[13] Podle § 17 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků: *„Doručuje se v bytě, provozovně, obchodní místnosti, kanceláři a nebo pracovním místě, kde se osoba, jíž má být doručeno (dále jen „příjemce“), zdržuje.“*

[14] Podle § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků *„Nebyl-li adresát písemnosti, která má být doručena do vlastních rukou, zastížen, ačkoliv se v místě doručení zdržuje, uloží doručovatel písemnost v místně příslušné provozovně držitele poštovní licence nebo u obecního*

úřadu a příjemce o tom vhodným způsobem vyrozumí. Nevyzvedne-li si příjemce písemnost do patnácti dnů od uložení, považuje se poslední den této lhůty za den doručení, i když se příjemce o uložení nedozvěděl.“

[15] Ze správního spisu plyne, že platební výměry byly žalobci doručovány listinnou zásilkou určenou do vlastních rukou prostřednictvím držitele poštovní licence na adresu v té době aktuálního dlouhodobého pobytu cizince, tj. na adresu X. Žalobce nebyl na dané adrese zastížen a bylo mu ponecháno oznámení o uložení zásilky u provozovatele poštovní licence. Zásilka byla na provozovně držitele poštovní licence uložena dne 16. 4. 2004. Žalobce si uloženou zásilku nevyzvedl, a tato byla vrácena odesílateli (správci daně). V souladu s výše citovaným § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků byla tudíž zásilka doručena uplynutím zákonné lhůty, tj. dne 1. 5. 2004 (viz rozsudky zdejšího soudu ze dne 5. 1. 2010, č. j. 2 Afs 87/2009 - 131, či ze dne 12. 5. 2009, č. j. 2 Afs 114/2008 - 79). Od tohoto dne tudíž začala běžet třicetidenní lhůta k podání odvolání proti platebním výměrům (§ 48 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků). Bylo-li odvolání podáno k poštovní přepravě dne 31. 5. 2012, jak plyne z podacího razítka, bylo podáno zcela jednoznačně opožděně.

[16] Navazující pokusy správce daně o opakované doručení platebních výměrů v květnu roku 2004 prostřednictvím provozovatele poštovní licence, resp. prostřednictvím veřejné vyhlášky, vyhodnotil zdejší soud ve shodě s městským soudem jako nadbytečné, neboť k zákonnému doručení platebních výměrů došlo již při prvním doručování, jak bylo popsáno výše. Pro doručování veřejnou vyhláškou nadto nebyly splněny zákonné předpoklady stanovené § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, jak správně poznamenal městský soud. Správci daně totiž byla známa adresa pobytu stěžovatele a stěžovatel se na této adrese zdržoval, jak plyne ze skutečnosti, že dne 9. 3. 2004 si osobně převzal výzvy k odstranění pochybností a výzvu k podání daňového přiznání ze dne 11. 2. 2004 doručované na danou adresu (v tomto ohledu srov. i odvolání proti platebním výměrům, ve kterém stěžovatel uvádí, že je připraven předložit důkazy, že se na adrese svého pobytu zdržoval). Vzhledem k tomu, že doručování prostřednictvím veřejné vyhlášky nemělo vliv na datum doručení platebních výměrů, je nutné ve shodě s městským soudem označit námitky stěžovatele (nadto velmi formálního charakteru) upozorňující na nedostatky veřejných vyhlášek za irrelevantní.

[17] S městským soudem je nutno souhlasit i v tom, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno stran zpochybnění údajů uvedených na doručence.

[18] Důkazní břemeno k prokázání doručení písemností do vlastních rukou nese podle § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní primárně správce daně. V souladu s § 17 odst. 12 citovaného zákona správce daně prokazuje toto doručení především řádně vyplněnou doručenkou. Z druhé věty tohoto ustanovení vyplývá, doručenka je dostačujícím dokladem o doručení tehdy, nejsou-li o doručení pochybnosti. V daňovém řízení lze tedy zásadně vycházet z údajů uvedených na doručence, ovšem jen tehdy, není-li doručení zpochybněno (srov. rozsudky zdejšího soudu ze dne 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 158/2005 - 82, publ. pod č. 1327/2007 Sb. NSS, ze dne 22. 12. 2010, č. j. 5 Afs 55/2010 - 92, či ze dne 23. 9. 2010, č. j. 5 Afs 31/2010 - 105). V posledně označeném rozsudku zdejší soud mj. uvedl: „Aby mohla být vyvrácena správnost údajů o doručení obsažených na doručence, musí příjemce rozhodnutí především tvrdit a prokázat skutečnosti vedoucí k závěru, že údaje na

pokračování

doručence nejsou pravdivé.“ V nyní souzené věci správce daně dostal své povinnosti a doručení platebních výměrů prokázal řádně vyplněnou doručenkou, ze které plynou výše popsané údaje o doručení písemností pomocí zákonné fikce. Stěžovatel naopak v rámci daňového řízení (a ani v rámci navazujícího soudního řízení) relevantně nezpochybnil údaje uvedené na doručence (neuvedl, že by mu nebylo zanecháno oznámení o uložení písemnosti, že by se na dané adrese nezdržoval, že by data uvedená na doručence neodpovídala skutečnosti atp.). Stěžovatel tudíž netvrdil, resp. neprokázal nepravdivost údajů uvedených na doručence. Doručenku je proto nutno považovat za důkaz osvědčující doručení platebních výměrů.

[19] Stěžovatel dále namítal, že jeho zmocněnkyni (daňové poradkyni) nebyly při nahlížení do spisu předloženy předmětné doručenky. Odhlédne-li zdejší od toho, že i zde zůstal stěžovatel v pouhé rovině tvrzení, nutno uvést, že z protokolu o nahlížení do spisu ze dne 10. 5. 2012, č. j. 389215/12/005964107577, plyne, že daňové poradkyni stěžovatele bylo umožněno nahlédnout do kompletní spisové dokumentace, přičemž tato neměla proti rozsahu nahlížení do spisu, resp. jeho obsahu žádné výhrady. Z textu následného odvolání zpracovaného daňovou poradkyní pak vyplývá, že byla obeznámena minimálně s existencí veřejných vyhlášek. Za této situace nelze přisvědčit tvrzení stěžovatele o nesprávném postupu správce daně při nahlížení do spisu. Stejně tak není pro posouzení věci relevantní tvrzení stěžovatele, že mu bylo zabráněno efektivně hájit svá práva, neboť o existenci doručenek se dozvěděl až z rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu. I kdyby tomu tak totiž skutečně bylo, stěžovateli nic nebránilo v tom, aby správnost a pravdivost údajů uvedených na doručenkách zpochybnil v rámci řízení před městským soudem a následně v rámci řízení před Nejvyšším správním soudem. Takto ovšem stěžovatel nepostupoval. Dodat pak lze, že již v rozhodnutích správce daně o zamítnutí odvolání ze dne 21. 6. 2012 je uvedeno, že platební výměry byly doručeny zákonnou fikcí po uplynutí lhůty podle § 17 odst. zákona o správě daní a poplatků. Již v této fázi daňového řízení tudíž bylo zřejmé, že platební výměry byly doručovány prostřednictvím provozovatele poštovní licence. Stěžovatel si ostatně byl této skutečnosti vědom, jak plyne z textu jeho odvolání proti rozhodnutí správce daně o zamítnutí odvolání ze dne 29. 7. 2012.

[20] Městskému soudu nelze vytknout ani jeho závěry vztahující se k žalobním námitkám poukazujícím na neplatnost, resp. nicotnost platebních výměrů. Stěžovatel tvrdil, že platební výměry jsou neplatné podle § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, neboť obsahují nesprávné rodné číslo. Rozhodnutí neplatná podle zákona o správě daní a poplatků, by měl podle stěžovatele po účinnosti daňového řádu příslušný správce daně označit za nicotná. Otázku nicotnosti je však nutné posoudit podle zákona o správě daní a poplatků, a nikoliv podle daňového řádu, jak učinil městský soud.

[21] Podle § 264 odst. 9 daňového řádu platí, že „[u] rozhodnutí vydaného do dne nabytí účinnosti tohoto zákona lze osvědčit neplatnost podle dosavadních právních předpisů, pouze pokud jsou současně splněny podmínky pro nicotnost rozhodnutí podle tohoto zákona“. Mělo-li by tudíž Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu osvědčit neplatnost platebních výměrů, muselo by postupovat podle daného ustanovení daňového řádu jako procesního předpisu účinného v době jeho rozhodování a neplatnost osvědčit pouze za současného naplnění podmínek nicotnosti rozhodnutí podle daňového řádu. Městský soud proto postupoval správně, pokud neplatnost, resp. nicotnost platebních výměrů posoudil optikou

daňového řádu. Stejně tak městský soud nepochybil, když konstatoval, že uvedení nesprávného rodného čísla za současného uvedení správného jména, příjmení a adresy příjemce rozhodnutí nelze považovat za natolik intenzivní vadu, která by způsobovala neplatnost, resp. nicotnost platebních výměrů. S tímto posouzením věci se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Uvedení nesprávného rodného čísla, resp. přesněji označení speciálního identifikátoru stěžovatele za rodné číslo je pouhou zřejmou chybnou v psaní, nikoliv zásadním nedostatkem způsobujícím nicotnost rozhodnutí (srov. rozsudky zdejšího soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 42/2007 - 142, či ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Ads 176/2014 - 34).

[22] Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud uvádí, že nepřehlédl odkaz stěžovatele na usnesení Policie České republiky ze dne 28. 4. 2003, ze kterého má vyplývat, že stěžovatel nezřídil bankovní účty, se kterými bylo předmětné vyměření daně darovací spojeno. Toto tvrzení ovšem není pro posouzení včasnosti odvolání proti (řádně doručeným – viz výše) platebním výměrům relevantní. Ostatně nelze přehlédnout, že žalobce předmětné usnesení datované dnem 28. 4. 2003 doručil do dispozice správce daně až dne 27. 6. 2012, tj. v době, kdy již uplynula objektivní desetiletá lhůta pro vyměření, resp. pro stanovení daně (§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, § 264 odst. 4 a § 148 odst. 5 daňového řádu). Nutno dodat, že nečinný byl stěžovatel i v rámci prvostupňového daňového řízení před vydáním platebních výměrů. Nikterak totiž nereagoval na výzvy správce daně k odstranění pochybností ze dne 11. 2. 2004, kterými došlo k zahájení vytykácího řízení (tyto výzvy přitom stěžovatel osobně převzal dne 9. 3. 2004).

[23] Nejvyšší správní soud závěrem dodává, že stěžovatel v kasační stížnosti uplatnil pouze výše uvedené námitky. Kasační soud přitom není oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta. V řízení o kasační stížnosti je to stěžovatel, který vymezuje hranice soudního přezkumu. Řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční; kasační soud je vázán, vyjma případů taxativně uvedených v § 109 odst. 4 větě za středníkem s. ř. s., uplatněnými důvody kasační stížnosti (vedle výše uvedené judikatury srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 - 95, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 - 60, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 - 46 atp.). Stěžovatelem uplatněné námitky neshledal zdejší soud důvodnými, a proto nemohl vyhovět návrhu obsaženému v kasační stížnosti.

[24] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s. *in fine*). Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

[25] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

pokračování

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

V Brně dne 24. srpna 2017

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu