



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Faisala Husseiniho a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobce: **K. D.**, zastoupeného advokátem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, Kostelní náměstí 1, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 10. 6. 2020, čj. 22593/20/5300-22443-701226, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 3. 2023, čj. 15 Af 19/2020-69,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e 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 :

1. Popis věci

[1] Původně byl mezi účastníky spor o to, zda se žalobce zapojil do daňového podvodu. Teď už ale soud řeší jen otázku, zda nesprávné doručování v odvolacím řízení mohlo přivodit i nezákonnost samotného rozhodnutí o odvolání.

[2] Finanční úřad pro Ústecký kraj provedl u žalobce v letech 2017 a 2018 daňovou kontrolu a v červnu 2018 mu doměřil DPH za devět zdaňovacích období. Žalobce se proti dodatečným platebním výměrům odvolal. Odvolací finanční ředitelství v řízení mírně upravilo právní kvalifikaci a s touto změnou seznámilo v květnu 2020 zástupkyni D. D. M., kterou žalobce zmocnil k zastupování v květnu 2019 – ovšem jen pro řízení vedená před Finančním úřadem pro Ústecký kraj na územním pracovišti v Děčíně. V červnu 2020 OFŘ žalobcovu odvolání zamítlo a i toto rozhodnutí doručilo též zástupkyni, ačkoli ve spisu byla už od června 2018 založena (omezená) plná moc udělená JUDr. Ing. Vladimíru

Nedvědovi právě pro odvolací řízení proti zmíněným devíti dodatečným platebním výměrům. OFŘ tedy při doručování obou písemností (seznámení i rozhodnutí) chybně vycházelo z toho, že tato starší plná moc zanikla v důsledku předložení plné moci pro D. D. M..

[3] Proti postupu OFŘ se žalobce bránil u Krajského soudu v Ústí nad Labem. Namítal, že kvůli doručování jinému zástupci přišel o právo se k věci kvalifikovaně vyjádřit. Krajský soud mu přisvědčil, že OFŘ doručovalo nesprávnému zástupci, přesto žalobu zamítl. Nezjistil totiž dostatečný zásah do žalobcových procesních práv, protože ve vztahu k rozhodnutí o odvolání shledal tzv. materiální doručení (žalobce se prokazatelně s písemností seznámil, přestože nebyla doručena řádně) a ve vztahu k seznámení s odlišným právním názorem uzavřel, že žalobce nebyl navzdory procesní vadě zkrácen na právu uplatnit v odvolacím řízení veškerá svá tvrzení a důkazní návrhy.

2. Shrnutí argumentů kasační stížnosti a vyjádření žalovaného OFŘ

[4] Proti rozsudku se nyní žalobce (*stěžovatel*) brání kasační stížností. V ní trvá na tom, že mu rozhodnutí OFŘ nebylo doručeno řádně a že během odvolacího řízení byl zbaven možnosti se kvalifikovaně vyjádřit.

[5] Nově stěžovatel namítá, že krajský soud se nezabýval tím, zda napadené rozhodnutí vůbec nabylo právní moci. Podle stěžovatele rozhodnutí pravomocné není, protože je neúčinné. Podmínkou účinnosti je totiž podle § 101 odst. 5 daňového řádu doručení a podle § 47 odst. 1 daňového řádu je písemnost adresátovi doručena okamžikem převzetí. Protože bylo doručováno osobě neoprávněné, adresát si písemnost nepřevzal, a nenabyla tak právní moci (ta se odvíjí od doručení, nikoli od prokazatelného seznámení). Soud měl proto z moci úřední odmítnout žalobu jako předčasnou.

[6] Stěžovatel upozorňuje také na nepřiléhavost judikátů, na které se krajský soud odvolával (1 Afs 148/2008 a 1 As 90/2010). Oba se totiž týkají doručování oprávněné osobě, nikoli neoprávněné jako v tomto případě.

[7] Stěžovatel konečně nesouhlasí s výtkou krajského soudu, že v řízení o žalobě ani rámcově neuvedl, jaká tvrzení či důkazy by uplatnil, pokud by mu seznámení bylo doručeno řádně. Stěžovatel totiž nemohl uplatnit nová tvrzení a důkazy před soudem, pokud tak prvně neučinil v daňovém řízení.

[8] Ke kasační stížnosti zaslalo OFŘ své vyjádření. Námitka, že vadně doručované rozhodnutí vůbec nenabyla právní moci a žaloba měla být odmítnuta jako předčasná, je podle něj nepřipustná. Tak či tak není stěžovatelův závěr správný. OFŘ odmítá také vytýkanou nepřiléhavost judikatury použité krajským soudem. Rozlišování osob „oprávněných“ a „neoprávněných“ nemá oporu v zákoně ani judikatuře a je čistě účelové.

[9] OFŘ naopak souhlasí se závěrem krajského soudu, že rozhodnutí sice nebylo doručeno formálně správně, avšak materiálně se s ním stěžovatel prokazatelně seznámil. Ve vztahu k vadně doručení seznámení má OFŘ za to, že nebylo nutné ho ani vydávat, a proto nezasáhlo do stěžovatelových procesních práv.

pokračování

3. Právní hodnocení

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] NSS považuje za nesporné pochybení OFŘ, které pominulo plnou moc udělenou JUDr. Ing. Nedvědovi, a v odvolacím řízení tak jednalo s nesprávným zástupcem. Sporné je tedy jen to, zda doručování nesprávnému zástupci zkrátilo stěžovatele na jeho procesních právech natolik, že by to způsobilo nezákonnost rozhodnutí o odvolání (a tím i nezákonnost napadeného rozsudku krajského soudu).

[12] Obecně platí, že ani vadné doručení nevede samo o sobě k nezákonnosti rozhodnutí nebo nutnosti doručení opakovat. Judikatura dovodila, že pokud se s obsahem písemnosti adresát prokazatelně seznámí a fakticky je schopen uplatnit včas svá práva, považuje se písemnost za materiálně doručenu. Tento závěr plyne například z rozsudků citovaných krajským soudem (1 Afs 148/2008 a 1 As 90/2010).

[13] V této věci OFŘ nesprávně doručilo dvě písemnosti: seznámení se změnou právního názoru a rozhodnutí, kterým zamítlo stěžovatelovo odvolání.

[14] V případě *rozhodnutí* se NSS ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že byly naplněny podmínky výše zmíněného materiálního doručení. O tom, že se stěžovatel s rozhodnutím prokazatelně seznámil, není pochyb: jednak je včas napadl žalobou (den před uplynutím dvouměsíční lhůty); jednak udělil plnou moc pro podání žaloby JUDr. Ing. Nedvědovi už dva týdny poté, co bylo rozhodnutí doručeno D. D. M..

[15] Na správnosti tohoto argumentu nic nemění ani námitka, že krajský soud založil svou úvahu o materiálním doručení na skutkově odlišných rozsudcích. Závěry těchto rozsudků totiž spočívají vždy v tom, že účastník se mohl s písemnostmi prokazatelně seznámit. Důležitý je tedy faktický stav, který v takovém případě převáží nad formálně vadným způsobem doručení. Pokud se písemnost nakonec skutečně dostala účastníkovi do rukou, je nerozhodné, zda se tak stalo navzdory špatnému způsobu doručení nebo navzdory doručení špatnému („neoprávněnému“) zástupci. Jde především o to, aby v důsledku vadného procesu nepřišel účastník o právo včas reagovat na obsah písemnosti – a takový následek nynějšího stěžovatele nepostihl.

[16] Ve vztahu k rozhodnutí stěžovatel ještě krajskému soudu vytkl, že neodmítl žalobu jako předčasnou, ačkoli rozhodnutí OFŘ nenabývalo kvůli vadám při doručování vůbec právní moci. Tato námitka však není přípustná, protože ji stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[17] Závěry výše citované judikatury naopak nelze plně použít na vadné doručování *seznámení* podle § 115 odst. 2 daňového řádu, protože na tuto listinu stěžovatel v daňovém řízení nijak procesně nereagoval, a z ničeho tedy neplyne, že se s ní prokazatelně seznámil. Krajský soud ovšem z této judikatury správně nevycházel a místo toho se věcně věnoval tomu, jaký dopad mohlo na stěžovatelova práva mít zúžení právního závěru vysloveného finančním úřadem. (Finanční úřad dospěl k tomu, že stěžovatel se zapojil do daňového

podvodu *a současně* nesplnil formální podmínky pro nárok na odpočet podle § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. OFŘ setrvalo na prvním závěru o daňovém podvodu a vypustilo závěr druhý, který v této věci nebyl podložen, a navíc je se závěrem prvním logicky rozporný.)

[18] Proti základu této argumentace krajského soudu se však stěžovatel nevymezil.

[19] Krajský soud vysvětlil, že závěr o stěžovatelově účasti na daňovém podvodu se v odvolacím řízení nijak nezměnil, a stěžovatel se tak proti němu mohl řádně bránit už v samotném odvolání; pouhé zúžení právní kvalifikace nebylo pro stěžovatele překvapivé. Z téhož důvodu nebylo podle krajského soudu ani nutné, aby OFŘ s touto zúženou kvalifikací stěžovatele vůbec seznamovalo. Na tyto závěry kasační stížnost nijak nereaguje, a proto se k nim ani NSS nebude vyjadřovat.

[20] Stěžovatel se v kasační stížnosti ohradil jen proti požadavku krajského soudu, aby v řízení o žalobě konkrétně uvedl, jaká nová tvrzení a důkazní návrhy by býval v reakci na seznámení uplatnil, kdyby k tomu dostal možnost. NSS však tento požadavek pokládá za oprávněný. Nešlo o apel krajského soudu (jak se stěžovatel mylně domnívá) k uplatnění těch námitek, které měly zaznít už v daňovém řízení, až před soudem. Cílem bylo jen ověřit opodstatněnost námítka, že byl stěžovatel zkrácen na svých procesních právech. Pokud by stěžovatel alespoň naznačil, jakým směrem se mohla ubírat jeho eventuální obrana proti seznámení, mohl krajský soud jeho námítka vypořádat i z tohoto pohledu. Protože však stěžovatel nic takového neuvedl, setrval krajský soud na obecnějších závěrech shrnutých v předešlém bodě.

4. Závěr a náklady řízení

[21] Stěžovatel se svými námitkami neuspěl, a NSS proto jeho kasační stížnost zamítl. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti; žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. dubna 2024

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu