ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Davida Hipšra, soudkyně Jiřiny Chmelové a soudce Milana Podhrázkého v právní věci žalobce: **Pavel Klimeš**, IČO 70446709, se sídlem Mánesova 1509, Moravské Budějovice, zastoupen Mgr. Jaroslavem Mazůrkem, advokátem se sídlem Šmeralova 272/22, Praha 7, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 5. 2025, č. j. 31 Af 4/2024-96,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce požádal podle § 48 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, o vyslovení neúčinnosti doručení dodatečných platebních výměrů ze dne 11. 10. 2022, č. j. 1573867/22/2907-50524-709418 a č. j. 1573823/22/2907-50524-709418. Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) rozhodnutím ze dne 13. 4. 2023, č. j. 644188/23/2907-50523-709418, řízení zastavil podle § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu. Proti tomuto rozhodnutí se žalobce odvolal. Žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 12. 2023, č. j. 42766/23/5100-41451-050025, prvostupňové rozhodnutí změnil tak, že se řízení zastavuje podle § 106 odst. 1 písm. b) namísto písm. e) daňového řádu, v ostatním se žalovaný ztotožnil se závěry správce daně.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně, který ji rozsudkem uvedeným v záhlaví zamítl. Krajský soud přisvědčil daňovým

orgánům, že žádost žalobce o vyslovení neúčinnosti doručení byla nepřípustná. Institut podle § 48 daňového řádu dopadá na případy, kdy se adresát z důvodu spojeného s uložením písemnosti nemohl s doručovanou písemností seznámit. V nynější věci však žalobce dodatečné platební výměry osobně převzal. Krajský soud dále uzavřel, že správce daně postupoval v souladu se zákonem i při samotném doručování dodatečných platebních výměrů přímo žalobci. Udělením plné moci Ing. Janu Vébrovi totiž v rozsahu dotčené daňové kontroly podle § 28 odst. 4 daňového řádu zaniklo dřívější zmocnění M. D. Zmocnění Ing. Jana Vébra pak následně zaniklo jeho smrtí podle § 448 odst. 1 občanského zákoníku. V době doručování tak žalobce v dané věci zastoupen nebyl.

[3] Krajský soud dále neprovedl ani část žalobcem navržených důkazů. Uvedl, že vzhledem k zániku plné moci M. D. bylo pro posouzení věci nerozhodné, zda M. D. v době doručování trpěl psychickou nemocí. Proto neprovedl důkaz propouštěcími zprávami z psychiatrické léčebny ani jeho výslechem. Stejně tak neprovedl jako důkaz výpis z katastru nemovitostí a přehled zadržených nadměrných odpočtů, neboť tyto skutečnosti považoval za nerozhodné pro posouzení věci.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Proti rozsudku krajského soudu označenému v záhlaví podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost. Napadený rozsudek předně považoval za nepřezkoumatelný, neboť se krajský soud nevypořádal s jeho žalobními námitkami.

[5] Stěžovatel dále namítá, že krajský soud posvětil zcela formalistický přístup správních orgánů, které bez ohledu na materiální podstatu věci uzavřely, že mu nedají možnost bránit svá práva, protože lépe nehlídal, zda jeho aktuální daňový poradce žije. Má za to, že krajský soud nesprávně posoudil plnění povinností správce daně a žalovaného vyplývajících ze základních zásad daňového řízení, zejména povinnosti šetřit jeho práva, poskytnout přiměřené poučení, vycházet vstříc a vycházet ze skutečného obsahu právního jednání. Nesouhlasí proto se závěrem, že postup správních orgánů byl přiměřený, a tvrdí, že jeho žádost měla být posouzena podle svého skutečného obsahu. Nesouhlasí ani se závěrem krajského soudu, že se po celou dobu jednoznačně domáhal právě vyslovení neúčinnosti doručení ve smyslu § 48 daňového řádu. Podle něj bylo od počátku zřejmé, že smyslem jeho podání bylo umožnit mu brojit proti dodatečným platebním výměrům řádnými opravnými prostředky. Stěžovatel k tomu poukazuje na to, že v obdobné věci týkající se zdaňovacího období roku 2017 se svým odvoláním uspěl.

[6] Stěžovatel dále poukazuje na to, že plná moc pro Ing. Jana Vébra obsahovala ujednání, podle něhož zmocnění platí, dokud nebude zmocnitelem odvolána nebo zmocněncem vypovězena, tedy na dobu neurčitou. Pokud krajský soud takové ujednání nepovažoval za dostatečně určité pro nezaniknutí plné moci ve smyslu § 448 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, měla být právě tato neurčitost důvodem pro postup podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Podle stěžovatele se tak mělo zkoumat, jak, na koho a kdy zmocnění přešlo, případně jak a kdy zaniklo. Tímto se však krajský soud nezabýval a nesprávně jeho námitku zúžil na úvahu, že vadná plná moc by byla neúčinná již od počátku. Stěžovatel dále tvrdí, že jeho vůle být v řízení zastoupen byla zjevná a správní orgány ji měly zkoumat, případně mu dát možnost ji projevit.

[7] Stěžovatel konečně namítá, že krajský soud pochybil v posouzení jím tvrzených vad řízení před správními orgány a sám odmítl provést jím navržené důkazy. Má za to, že neprovedením důkazu zprávami M. D. o jeho hospitalizacích a jeho výslechem byla porušena jeho procesní práva, neboť tyto důkazy navrhoval účelně k objasnění širšího kontextu své situace. Totéž se vztahuje i na neprovedení důkazů k prokázání zajištění úhrady doměřené daně zřízením zástavního práva a zadržováním nadměrných odpočtů DPH, které považuje za relevantní pro podporu tvrzení o zásadním formalismu orgánů správy daní.

[8] Žalovaný ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje s právním posouzením v napadeném rozsudku. Uvádí, že správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem tím, že ihned po zjištění skutečnosti o smrti zmocněného daňového poradce Ing. Vébra doručoval stěžovateli do vlastních rukou. Nelze klást k tíži správce daně, že stěžovatele nekontaktoval ve věci dodatečných platebních výměrů, ani za účelem předání informace, proč byly dodatečné platební výměry doručovány přímo jemu namísto Ing. Vébra. Správce daně tímto jednáním nijak nebránil stěžovateli v uplatňování jeho práv dle § 6 odst. 3 daňového řádu, ani nepostupoval v rozporu s § 6 odst. 4 daňového řádu. Zásada povinnosti správce daně rozhodovat ve stejných věcech stejně dle § 8 odst. 2 daňového řádu také tímto jednáním porušena nebyla, jelikož se správce daně ani žalovaný nijak neodchýlili od běžné praxe.

[9] Podle žalovaného pochybnost o rozsahu zmocnění nebyla dána. Podle § 28 odst. 4 daňového řádu byl v rozsahu daňové kontroly pro 1. až 4. čtvrtletí roku 2018 zmocněn Ing. Jan Vébr, jehož smrtí toto zmocnění v souladu s § 448 odst. 1 občanského zákoníku zaniklo, jelikož právní jednání zmocnění Ing. Vébra nevykazuje známky projevu vůle odchýlit se od zákonné úpravy. Řízení o žádosti o vyslovení neúčinnosti doručení bylo namístě zastavit podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jelikož nebyly naplněny podmínky pro možnost vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 odst. 1 daňového řádu, a to vzhledem ke skutečnosti, že stěžovatel si písemnost fakticky převzal.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti nejprve hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Kasační stížnost je přípustná, má požadované náležitosti, byla podána včas a oprávněnou osobou. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Přitom zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3, 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“)].

[11] Kasační stížnost **není důvodná**.

[12] Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku. Teprve dospěje-li kasační soud k závěru, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, může se zabývat dalšími stížnostními námitkami (rozsudek NSS ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004-105, č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje především takové rozhodnutí, v němž

nebyly vypořádány všechny žalobní námitky; dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námitky považoval za liché, mylné či vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by z rozhodnutí nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (viz například rozsudky NSS ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36, č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005-298, č. 1119/2007 Sb. NSS, či ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001-47, č. 386/2004 Sb. NSS). Zároveň ovšem nepřezkoumatelnost není závislá na subjektivní představě účastníků o tom, jak podrobně by mělo být rozhodnutí soudu odůvodněno. Jedná se o objektivní překážku, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkum napadeného rozhodnutí (rozsudek NSS ze dne 5. 11. 2014, č. j. 3 As 60/2014-85).

[13] Stěžovatel nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje v tom, že krajský soud nevypořádal jeho žalobní námitky. Předně uvádí, že se krajský soud nevypořádal s jeho námitkou, že správce daně měl postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Podle Nejvyššího správního soudu se krajský soud v bodech 18 a 19 napadeného rozsudku s touto námitkou vypořádal dostatečně. Krajský soud zde vysvětlil, že v dané věci byl rozsah zmocnění vymezen jasně, a proto nebylo třeba vyzývat stěžovatele k opravě vad zmocnění, jelikož to bylo ve svém znění bezvadné. V rámci daňové kontroly pro 1. až 4. čtvrtletí roku 2018 bylo komunikováno se zmocněným zmocněncem Ing. Janem Vébrem, jehož zmocnění zaniklo jeho smrtí v souladu s § 448 odst. 1 občanského zákoníku, na což reagoval správce daně v souladu se zákonem tím, že doručoval přímo stěžovateli, jelikož ten dle dikce zákona od smrti Ing. Vébra nebyl zastoupen.

[14] Podle stěžovatele krajský soud dále nevypořádal námitku, že správní orgány jej nepoučily o skutečnostech zásadně ovlivňujících daňové řízení. Současně namítá, že krajský soud nevypořádal ani jeho výhrady vůči formalistickému přístupu správních orgánů a jimi užívaným „excesivním metodám“ při výkonu rozhodnutí. Ani s touto argumentací se Nejvyšší správní soud neztotožňuje. Krajský soud se k absenci poučení i k namítanému formalistickému postupu vyjádřil v bodě 19 napadeného rozsudku, kde konstatoval, že zákon nestanoví povinnost správce daně ani žalovaného informovat stěžovatele o důvodu, pro který mu byly dodatečné platební výměry doručovány přímo, a že správce daně nebyl povinen jej v tomto směru poučovat. Současně uvedl, že nelze klást k tíži správce daně, že se stěžovatel o doručené písemnosti dostatečně nezajímal. Pokud pak stěžovatel pod označením „excesivní metody“ míní zřízení zástavního práva a zadržování nadměrných odpočtů DPH, ani v tomto ohledu nelze napadený rozsudek považovat za nepřezkoumatelný, neboť krajský soud tuto argumentaci v bodě 25 napadeného rozsudku označil za pro posouzení věci nerozhodnou.

[15] Ohledně nevypořádání námitky byl hospitalizace pana M. D., uvádí Nejvyšší správní soud, že i tato byla krajským soudem vypořádána v bodě 17 napadeného rozsudku. Zde krajský soud vysvětlil, že zdravotní stav M. D. v době od října 2022 do března 2023 není pro věc samou relevantní, jelikož ve věci daňové kontroly pro 1. až 4. čtvrtletí roku 2018 byl s účinností ke dni 17. 8. 2021 zmocněn Ing. Jan Vébr, čímž v souladu s § 28 odst. 4 daňového řádu byla o tento rozsah zúžena generální plná moc udělená panu D.

[16] Podle Nejvyššího správního soudu tak napadený rozsudek dostál požadavkům na přezkoumatelnost stanoveným výše citovanou judikaturou. Z rozsudku krajského soudu je jasně seznatelné, na základě kterých úvah soud dospěl ke svým závěrům, přičemž se neopomněl vypořádat s žádnou žalobní námitkou. To, že stěžovatel se závěry krajského soudu nesouhlasí, není otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozsudku, ale jeho věcné správnosti.

[17] Stěžovatel dále namítá vady řízení před správními orgány spočívající v neprovedení důkazů v podobě lékařských zpráv prokazujících špatný zdravotní stav M. D., a dále důkazů o zajištění úhrady doměřené daně zřízením zástavního práva a zadržováním nadměrných odpočtů DPH. Současně stěžovatel vytýká rovněž krajskému soudu, že tyto důkazy neprovedl.

[18] Nejvyšší správní soud k tomu předně konstatuje, že pokud stěžovatel namítá, že výše uvedené důkazy neprovedly již správní orgány, jde o námitku nepřípustnou, neboť ji neuplatnil v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohl. Nejvyšší správní soud k ní proto podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřihlížel. Nadto Nejvyšší správní soud ze správního spisu ověřil, že stěžovatel ve správním řízení provedení těchto důkazů vůbec nenavrhoval, pročež již z tohoto důvodu nemohlo být řízení před správními orgány zatíženo vadou spočívající v jejich neprovedení.

[19] K problematice provádění důkazů krajským soudem Nejvyšší správní soud uvádí, že soud obecně není povinen provést všechny navržené důkazy, avšak je vždy povinen náležitě odůvodnit, z jakých důvodů navrhovaný důkaz neprovedl tak, aby bylo zaručeno právo na spravedlivý proces účastníka řízení (rozsudek NSS ze dne 2. 12. 2009, č. j. 1 Afs 77/2009-114). Nevyhovění návrhu na provedení důkazu lze odůvodnit pouze tím, že tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, že důkaz není způsobilý vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost nebo že je nadbytečný (rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, č. 618/2005 Sb. NSS). Neodůvodní-li soud, proč navržený důkaz neprovedl, jde o tzv. opomenutý důkaz, který zakládá nepřezkoumatelnost rozhodnutí (rozsudek NSS ze dne 29. 2. 2012, č. j. 1 As 16/2012-24, bod 15).

[20] Krajský soud důvody pro neprovedení důkazů rozvedl v bodech 17 a 25. V bodě 17 se zabývá stěžovatelem navrženými důkazy lékařskými zprávami o zdravotním stavu M. D. v době doručení dodatečných platebních výměrů a dále jeho navrženým výslechem. Krajský soud zde uvedl, že v souladu s § 28 odst. 4 daňového řádu se udělením plné moci pro zastupování ve věci daňové kontroly pro 1. až 4. čtvrtletí roku 2018 Ing. Janu Vébrovi dne 17. 8. 2021 zúžila generální plná moc pana M. D. o rozsah daňové kontroly pro 1. až 4. čtvrtletí roku 2018. Proto zdravotní stav pana D. není pro jádro sporu relevantní, jelikož pan D. stěžovatele v rozhodné době a věci nezastupoval. Dále krajský soud neprováděl v řízení důkazy, které navrhl stěžovatel k prokázání skutečnosti zajištění úhrady doměřené daně zřízením zástavního práva a zadržováním nadměrných odpočtů DPH. Krajský soud neprovedení těchto důkazů odůvodňuje v bodě 25 napadeného rozsudku, který je třeba vykládat ve spojení s bodem 20 napadeného rozsudku, který jasně vymezuje jádro sporu, kterým je právní posouzení rozhodnutí o zastavení řízení zahájeného na základě žádosti o vyslovení neúčinnosti doručení ve smyslu § 48 daňového řádu podané stěžovatelem.

[21] Z výše uvedeného tedy vyplývá, že podle krajského soudu nebyly skutečnosti, které chtěl stěžovatel prokazovat výše uvedenými důkazními prostředky, pro posouzení věci relevantní. S tímto závěrem krajského soudu souhlasí i Nejvyšší správní soud. Ostatně se závěry, pro které krajský soud navržené důkazy neprovedl, stěžovatel nijak konkrétně nepolemizuje a omezuje se pouze na obecná tvrzení o širším kontextu skutkového stavu. Kasační soud přitom připomíná, že není oprávněn ani povinen za stěžovatele kasační argumentaci domýšlet, jelikož by tím přestal být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by roli advokáta jedné z jeho stran (rozsudek NSS ze dne 14. 8. 2019, č. j. 8 As 153/2019-39, a rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS).

[22] Stěžovatel dále rozporoval právní posouzení některých otázek krajským soudem. Zejména namítal, že krajský soud nesprávně posoudil jeho námitku, podle níž správní orgány nahlížely na jeho žádost o vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu formalisticky a nepřihlédly k jejímu skutečnému obsahu. Tvrdí, že smyslem jeho podání bylo po celou dobu řízení umožnit mu brojit proti dodatečným platebním výměrům řádnými opravnými prostředky. V této souvislosti poukazoval i na to, že v obdobné věci týkající se zdaňovacího období roku 2017 se svým odvoláním uspěl. Ani tento okruh námitek neshledal Nejvyšší správní soud důvodným.

[23] Podle § 48 odst. 1 daňového řádu *adresát, který si ze závažného a předem nepředvídatelného důvodu nemohl uloženou písemnost ve stanovené lhůtě vyzvednout, může požádat správce daně, který písemnost doručil, o vyslovení neúčinnosti doručení.*

[24] Nejvyšší správní soud v této souvislosti uvádí, že žalovaný i krajský soud shodně uzavřeli, že v projednávané věci se nemohlo jednat o vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu, neboť stěžovatel si dodatečné platební výměry osobně převzal. Tento závěr ostatně stěžovatel v kasační stížnosti nezpochybňuje. Jeho námitka spočívá toliko v tom, že správní orgány a krajský soud měly jeho žádost posoudit podle jejího skutečného obsahu, neboť po celou dobu řízení sledoval tímto podáním cíl umožnit si brojit proti dodatečným platebním výměrům řádnými opravnými prostředky. Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně neuvádí, podle jakého konkrétního ustanovení měla být jeho žádost posouzena. Z napadeného rozsudku a ze soudního spisu však vyplývá, že v řízení před krajským soudem tvrdil, že jeho podání mělo být ve skutečnosti posouzeno jako žádost o navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 daňového řádu.

[25] Krajský soud se touto argumentací zabýval zejména v bodech 20 až 24 napadeného rozsudku. Zde uvedl, že stěžovatel začal tvrdit až v žalobě, že jeho podání mělo být ve skutečnosti posouzeno jako žádost o navrácení lhůty v předešlý stav podle § 37 daňového řádu. Po celé daňové řízení se však podle krajského soudu po formální i obsahové stránce jednoznačně domáhal vyslovení neúčinnosti doručení dodatečných platebních výměrů právě podle § 48 odst. 1 daňového řádu. Mezi formálním označením žádosti a jejím skutečným obsahem nevznikl podle krajského soudu rozpor. Krajský soud dále uvedl, že správce daně ani žalovaný neměli povinnost stěžovateli udělovat právní rady ani vykládat jeho podání proti jeho smyslu a obsahu jen proto, že by to pro něj mohlo být výhodnější. Podle

krajského soudu tak správní orgány nepostupovaly nepřiměřeně tvrdě, nýbrž podanou žádost posoudily v souladu se zákonem a s předmětem řízení, který stěžovatel sám vymezil.

[26] Ani proti těmto závěrům krajského soudu však stěžovatel v kasační stížnosti nijak konkrétněji neargumentuje. Omezuje se pouze na obecné tvrzení, že po celou dobu řízení sledoval tímto podáním cíl umožnit si brojit proti dodatečným platebním výměrům řádnými opravnými prostředky a že správní orgány i krajský soud měly k jeho žádosti přistoupit materiálně, nikoli formalisticky. Neuvádí však, z jakých konkrétních částí jeho podání mělo vyplývat, že jeho žádost měla být navzdory svému výslovnému označení a obsahu posouzena jinak než jako žádost o vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu.

[27] Nejvyšší správní soud pak ze správního spisu ověřil, že pozdější stěžovatelův daňový poradce Ing. Martin Pečený podal dne 16. 3. 2023 podání výslovně označené jako „*Žádost o vyslovení neúčinnosti doručení dodatečných platebních výměrů*“, ve kterém se opakovaně dovolával § 48 odst. 1 a 2 daňového řádu, tvrdil splnění podmínek tohoto ustanovení a výslovně navrhoval, aby správce daně rozhodl o neúčinnosti doručení dodatečných platebních výměrů a stanovil den jejich doručení k 6. 3. 2023. Ani v odvolání proti rozhodnutí správce daně stěžovatel neopustil argumentaci založenou na § 48 daňového řádu. I zde tvrdil, že doručení dodatečných platebních výměrů bylo neúčinné, neboť mu byly doručeny přímo, aniž byl vyrozuměn o úmrtí svého zmocněnce, a dovozoval, že patnáctidenní lhůta k podání žádosti o neúčinnost doručení začala běžet teprve okamžikem, kdy se o této skutečnosti dozvěděl.

[28] Ze správního spisu dále plyne, že žalovaný ve seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvě k vyjádření ze dne 23. 10. 2023, č. j. 35730/23/5100-41451-050025, výslovně uvedl, že základním předpokladem využití institutu neúčinnosti doručení podle § 48 odst. 1 daňového řádu je situace, kdy byla písemnost doručena fikcí, nikoli aktivním převzetím. Zdůraznil přitom, že v nynější věci byly dodatečné platební výměry stěžovateli doručeny dne 23. 12. 2022 osobním převzetím, takže již z tohoto důvodu šlo o zjevně právně nepřípustné podání ve smyslu § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Současně vysvětlil, že důvod zastavení řízení spočívající v opožděnosti žádosti, z něhož vyšel správce daně, je v dané věci pouze druhotný. Ani ve vyjádření k této výzvě ze dne 5. 12. 2023 stěžovatel svou argumentaci nezměnil. I nadále tvrdil, že dodatečné platební výměry mu nebyly doručeny účinně, neboť nebyl vyrozuměn o úmrtí svého zmocněnce, a opět navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí a vyslovení neúčinnosti doručení. Ani z tohoto podání proto nevyplývá, že by se domáhal jiného procesního postupu než posouzení věci podle § 48 daňového řádu.

[29] Za této procesní situace Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že správní orgány neměly žádný důvod pochybovat o povaze stěžovatelova podání. Stěžovatel se totiž po celé správní řízení po formální i obsahové stránce domáhal právě vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu. Přitom tak po celou dobu činil prostřednictvím zvoleného zmocněnce, tedy daňového poradce jakožto profesionála znalého příslušné právní úpravy. Poukaz stěžovatele na skutečnost, že by zřejmě uspěl, pokud by mohl podat opravný prostředek, a to s ohledem na výsledek odvolacího řízení týkajícího se zdaňovacího období roku 2017, je pro posouzení nynější věci nerozhodný. Předmětem tohoto řízení není

věcná správnost dodatečných platebních výměrů, nýbrž zákonnost zastavení řízení o žádosti podle § 48 daňového řádu.

[30] Stěžovatel dále namítá, že krajský soud nesprávně posoudil jak jeho výhrady vůči formalistickému a nepřiměřeně tvrdému postupu správních orgánů, tak otázku trvání zmocnění uděleného Ing. Janu Vébrovi a navazující povinnosti správce daně podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Tvrdí, že správní orgány bez ohledu na materiální podstatu věci uzavřely, že mu nedají možnost bránit svá práva, protože lépe nehlídal, zda jeho daňový poradce žije, a že mu neposkytly potřebné poučení ani nezkoumaly jeho zjevnou vůli být v řízení i nadále zastoupen. Ani tento okruh námitek však Nejvyšší správní soud neshledal důvodným.

[31] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že vypořádání těchto námitek krajským soudem bylo do značné míry vedeno nad rámec jeho nosného závěru vyjádřeného v bodě 23 napadeného rozsudku, kde krajský soud uzavřel, že smyslem institutu neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu je zmírnit negativní dopady fikce doručení. V nynější věci se však mezi stranami není sporné, že se stěžovatel s dodatečnými platebními výměry prokazatelně seznámil dne 23. 12. 2022 jejich osobním převzetím, takže k fikci doručení nedošlo. Již z tohoto důvodu žalovaný podle krajského soudu neměl jinou možnost než řízení zastavit pro právní nepřípustnost podané žádosti. Za této situace by nemohly ani případné dílčí nedostatky namítané stěžovatelem v otázce zastoupení, poučovací povinnosti či přístupu správních orgánů nic změnit na rozhodující skutečnosti, že stěžovatel uplatnil žádost o vyslovení neúčinnosti doručení podle § 48 daňového řádu, ačkoliv podmínky pro použití tohoto institutu v jeho věci splněny nebyly. Nadto se podle Nejvyššího správního soudu krajský soud ani nedopustil pochybení v právním posouzení otázek zastoupení stěžovatele, či ohledně poučovací povinnosti správce daně a tvrzeného formalistického postupu správních orgánů.

[32] K námitce, že krajský soud na stěžovatele nepřiměřeně přenesl odpovědnost za to, aby zjišťoval, zda jeho „smluvní dodavatelé“ jsou naživu a zda plní své povinnosti řádně a včas, Nejvyšší správní soud uvádí, že i v daňovém řízení platí zásada, že práva náležejí bdělým, *vigilantibus iura scripta sunt* (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 1 Afs 50/2007-106, rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2007, č. j. 2 Afs 189/2006-73, a rozsudek NSS ze dne 8. 1. 2026, č. j. 9 Afs 18/2025-44). Ze spisového materiálu přitom vyplývá, že stěžovatel po obdržení dodatečných platebních výměrů nevyvinul žádnou další procesní aktivitu. Nekontaktoval správce daně, neověřoval důvod přímého doručení a nepokusil se spojit ani s Ing. Janem Vébrem, o němž se domníval, že jej v dané věci nadále zastupuje. Písemnosti pouze předal panu M. D., o němž mu muselo být známo, že jej v dané věci nezastupuje. Podle Nejvyššího správního soudu by pokus o kontaktování přímo Ing. Jana Vébra v dané situaci představoval běžný a očekávatelný postup. Lze přitom rozumně předpokládat, že právě takto by se stěžovatel mohl o smrti Ing. Jana Vébra dozvědět dříve. Nejvyšší správní soud proto nepovažuje za nepřiměřený závěr krajského soudu, že správní orgány neporušily základní zásady daňového řízení a že nelze klást k tíži správce daně, že se stěžovatel po osobním převzetí dodatečných platebních výměrů o důvod tohoto postupu dále nezajímal.

[33] Stěžovatel dále namítá, že krajský soud nesprávně posoudil otázku trvání a zániku plné moci udělené Ing. Janu Vébrovi. Ani tuto argumentaci neshledal Nejvyšší správní soud důvodnou. Krajský soud vyšel z toho, že stěžovatel byl původně před správcem daně zastoupen na základě generální plné moci udělené M. D., přičemž udělením následné speciální plné moci Ing. Janu Vébrovi došlo podle § 28 odst. 4 daňového řádu k zániku oprávnění M. D. zastupovat stěžovatele v rozsahu předmětné daňové kontroly. Po smrti Ing. Jana Vébra pak podle krajského soudu nedošlo k tomu, že by se oprávnění M. D. v tomto rozsahu obnovilo, nýbrž k tomu, že stěžovatel v daném řízení nadále zastoupen nebyl. Krajský soud k tomu uvedl, že pokud měl stěžovatel v úmyslu odvrátit zákonem stanovený zánik plné moci v případě úmrtí zmocněnce ve smyslu § 448 odst. 1 věty druhé občanského zákoníku, bylo třeba takový alternativní postup výslovně ujednat a stanovit pro něj jasné podmínky. Muselo by tak být určeno zejména to, ke kterému dni a na kterou osobu v případě úmrtí Ing. Jana Vébra zmocnění přechází.

[34] Stěžovatel k tomu namítá, že klauzule v plné moci udělené Ing. Janu Vébrovi, podle níž „*tato plná moc platí, pokud nebude zmocnitelem odvolána či poradcem vypovězena, tj. na dobu neurčitou*“, představuje jiné ujednání ve smyslu § 448 odst. 1 občanského zákoníku. S tím se Nejvyšší správní soud neztotožňuje a ve shodě s krajským soudem uvádí, že z takto obecně formulovaného ujednání nelze dovodit, že daná plná moc nezanikla smrtí Ing. Jana Vébra. V daném případě totiž plná moc neobsahovala žádné výslovné ujednání pro případ smrti zmocněnce, natož pak konkrétní úpravu toho, zda a na koho by oprávnění v takové situaci přecházelo. Důvodnou Nejvyšší správní soud neshledává ani stěžovatelovu navazující námitku, že právě s ohledem na uvedené ujednání v plné moci měl správce daně postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Toto ustanovení se použije tehdy, není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně. O takovou situaci se však v nynější věci nejednalo. Jak správně uvedl krajský soud, rozsah zmocnění Ing. Jana Vébra byl po celou dobu zřejmý a správce daně na jeho základě se zástupcem jednal. Skutečnost, že samotný stěžovatel z obecně formulované klauzule v plné moci dovozuje odlišné právní následky pro případ smrti zmocněnce, nezakládá objektivní nejasnost ve vymezení rozsahu plné moci, která by odůvodňovala postup podle § 28 odst. 2 daňového řádu.

IV. Závěr a náklady řízení

[35] Nejvyšší správní soud na základě shora uvedených závěrů neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[36] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 a odst. 7 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, tudíž nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 5. června 2026

David Hipšr
předseda senátu