ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce **Ing. H. H. V.** zastoupeného Mgr. Annou Větrovskou, advokátkou v Praze 1, Štěpánská 630/57, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Praze,** se sídlem Praha 2, Žitná 12, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 2. 2010, č. j. 8 Ca 325/2005 – 91,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

Žalovaný svými rozhodnutími ze dne 14. 9. 2005, č. j. 5922/05-150, č. j 7131/05-150 a č. j. 7132/05-150 zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu Praha-západ ze dne 17. 12. 2004, č. j. 144278/04/060914/4306, č. j. 227534/04/060914/4306, a č. j. 227535/04/060914/4306, kterými byla, ve smyslu ustanovení § 27 odst. 1 písm. h) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zastavena řízení ve věcech daňového přiznání, podaných žalobcem k dani z přidané hodnoty za období 1. až 3. čtvrtletí roku 2004. Žalobce napadl shora uvedená rozhodnutí žalovaného žalobou u Městského soudu v Praze; ten žalobu rozsudkem ze dne 23. 2. 2010, č. j. 8 Ca 325/2005 - 91, zamítl.

V odůvodnění tohoto rozsudku městský soud konstatoval, že důvodem, pro který byla jednotlivá daňová řízení správcem daně zastavena, byl jeho názor, že žalobce ve výše zmiňovaných zdaňovacích obdobích nebyl plátcem daně z přidané hodnoty, neboť tehdejší správce daně (Finanční úřad pro Prahu 5) svým rozhodnutím ze dne 3. 9. 2003 (č. j. 348497/03/005912/3423) registraci žalobce, coby plátce daně z přidané hodnoty, zrušil, přičemž toto rozhodnutí bylo žalobci řádně doručeno (fikcí) a nabylo proto právní moci. Podstatou sporu v nyní posuzovaných případech pak je právě posouzení, zda rozhodnutí o zrušení registrace k dani z přidané hodnoty (dále jen „rozhodnutí o zrušení registrace“) bylo žalobci skutečně řádně doručeno, či nikoliv.

Dále městský soud připomněl, že ve věci žalobou napadených daňových rozhodnutí rozhodoval již dříve, a to rozsudkem ze dne 3. 4. 2008, č. j. 8 Ca 325/2005 - 32; tento rozsudek však byl rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 2 Afs 96/2008 - 74, zrušen a věc byla městskému soudu vrácena k dalšímu řízení. Z tohoto důvodu proto podrobně zrekapituloval právní názor vyslovený ve zrušujícím rozsudku kasačního soudu, přičemž zdůraznil, že zdejší soud aproboval jeho právní názor, dle kterého správce daně nepochybil, doručoval-li rozhodnutí o zrušení registrace přímo žalobci a nikoliv jeho dřívějšímu zmocněnci panu Š., a to na adresu *P. 5, U J. 2/190*. Důvodem pro zrušení předcházejícího rozsudku městského soudu byly nedostatky v jeho odůvodnění, a to ve vztahu k otázce, zda lze doručení rozhodnutí o zrušení registrace považovat za řádné; spornou zůstala skutková otázka, zda se adresát tohoto rozhodnutí (žalobce) v době doručování na shora uvedené adrese zdržoval.

Městský soud proto podrobně zrekapituloval podstatné části předloženého daňového spisu. Uvedl, že žádost žalobce o zrušení registrace k dani z přidané hodnoty byla podána dne 20. 1. 2003; dne 25. 7. 2003 žalobce, prostřednictvím svého tehdejšího zmocněnce, urgoval vydání rozhodnutí, přičemž jako svou adresu uvedl: *P. 5, U J. 2/190*. Rozhodnutí o zrušení registrace bylo vydáno dne 3. 9. 2003 a bylo žalobci doručováno na adresu *P. 5, U J. 2/190*. Z připojené obálky s dodejkou městský soud zjistil, že poštovní úřednice na ní uvedla, že adresát nebyl dne 15. 10. 2003 zastižen a zásilka proto byla uložena do 30. 10. 2003; jelikož nebyla vyžádána, byla dne 31. 10. 2003 vrácena správci daně. Dále městský soud konstatoval obsah podání žalobce ze dne 22. 10. 2003, kterým bylo urgováno vydání rozhodnutí o zrušení registrace; žalobce v něm správci daně též oznamoval změnu svého bydliště (*V., V S. 369*). Městský soud zmínil též obsah přihlášky žalobce k registraci k dani z přidané hodnoty, podané u Finančního úřadu Praha-západ dne 30. 3. 2004, kde žalobce uvedl, že není registrován jako plátce této daně a předložil též fotokopii průkazu cizince, ze kterého se podává, že ke změně trvalé adresy žalobce (v obci Vestec) došlo ke dni 22. 10. 2003. Podrobně se městský soud zabýval obsahem protokolu o ústním jednání, sepsaném Finančním úřadem Praha - západ dne 8. 6. 2005, ve věci svědecké výpovědi M. Š. Ten vypověděl, že má své trvalé bydliště na stejné adrese, kam bylo doručováno žalobci, fakticky ale bydlí jinde. V srpnu roku 2002 viděl dům v ulici *U J. č. 2/190* zatopený v důsledku povodní; dům byl, dle jeho tvrzení, neobyvatelný. V roce 2003 několikrát žalobce navštívil v jeho bytě na adrese *P. 4, Z. 5*, kde se žalobce fakticky zdržoval, přičemž potvrdil, že na této adrese žalobce skutečně bydlel. Svědek dále vypověděl, že koncem září roku 2003 žalobce odcestoval do Vietnamu, odkud se vrátil dne 7. 10. 2003. Ihned poté se odstěhoval a zbytek bytového zařízení z bytu na adrese *U J. 2/190* přestěhoval do nového bydliště v V. Tam žalobce bydlí dosud. Svědek konečně vypověděl, že již dne 20. 1. 2003 sdělil žalobce Finančnímu úřadu v Modřanech, že i když je k pobytu přihlášen v P. – R., fakticky bydlí na P. 4, v ulici *Z. 5*. Městský soud dále

zmínil v daňovém spise založený návrh žalobce na vklad do katastru nemovitosti ze dne 16. 6. 2003, jehož předmětem byl byt ve Vestci (spolu se spoluvlastnickým podílem na společných částech domu); žalobce zde vystupoval jako jeho nabyvatel.

Pokud jde o hodnocení těchto důkazů, Městský soud především poukázal na fakt, že žalobce změnu svého bydliště nahlásil cizinecké policii až dne 22. 10. 2003. Svědecká výpověď M. Š., dle jeho názoru, taktéž neprokazuje, že žalobce skutečně fakticky změnil své bydliště již dne 8. 10. 2002. Pokud svědek uvedl, že žalobce se dne 7. 10. 2002 vrátil z Vietnamu a *ihned* poté si odstěhoval zbytek bytového zařízení do nového bydliště (V.), nelze to chápat jako přesné určení časového okamžiku (že se tak stalo hned druhý den - 8. 10. 2002); jde fakticky o hodnocení časové události, která se odehrála v minulosti, svědkem a lze je interpretovat tak, že mezi oběma událostmi neexistoval významný časový odstup. Dále městský soud uvedl, že pouhý (byť doložený) fakt, že se žalobce stal vlastníkem bytu na jiné adrese, ještě bez dalšího neznamená, že se do tohoto nového bytu ihned nastěhuje.

Městský soud tak na základě shora uvedeného uzavřel, že správce daně provedl všechny důkazy navrhované žalobcem v odvolání a ztotožnil se žalovaným v tom, jakým způsobem skutkový stav posuzované věci zjistil a vyhodnotil. Uvedl, že žalobce by (v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu) své tvrzení, že se na určitém místě v konkrétní době nezdržoval, mohl prokázat pouze pozitivní skutečností, která by logicky vylučovala pravdivost negativní skutečnosti - předpokladu, že se na doručné adrese zdržoval. Žalobce by tak musel prokázat, tedy nad rozumnou pochybnost doložit, že se v době doručování zdržoval na určitém místě, které je odlišné od místa doručování; to se však žalobci nepodařilo.

Rozsudek městského soudu napadl stěžovatel včas podanou kasační stížností, opírající se o důvody vyplývající z ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel upozorňuje, že podstatou sporu v nyní posuzované věci je zodpovězení otázky, zda mu bylo řádně doručeno rozhodnutí o zrušení registrace, kterým měla být ke dni 31. 10. 2003 zrušena jeho registrace k dani z přidané hodnoty. Stěžovatel tvrdí, že toto rozhodnutí mu doručeno nebylo, ke zrušení registrace tedy nedošlo, a nebyl tak dán důvod pro zastavení řízení ve věci jím podaných přiznání k této dani za zdaňovací období 1. až 3. čtvrtletí roku 2004; nezákonnost těchto rozhodnutí, ve spojení s rozhodnutími žalovaného ze dne 14. 9. 2005, byla napadena žalobou, přičemž zamítavý rozsudek městského soudu je napaden nyní kasační stížností

Stěžovatel v kasační stížnosti především obsáhle zrekapituloval průběh předcházejícího daňového řízení (zejména řízení o zrušení registrace) a citoval právní názory, vyslovené zdejším soudem v předcházejícím rozsudku ze dne 20. 8. 2009.

Pokud jde o jednotlivé kasační důvody, stěžovatel především vyjádřil nesouhlas s tím, že byl v odůvodnění napadeného rozsudku poučen o nemožnosti jeho napadení kasační stížností. Městský soud totiž, dle jeho názoru, nerespektoval právní názor vyslovený zdejším soudem ve shora uvedeném předcházejícím rozsudku; právě to stěžovateli umožňuje podat ve věci novou kasační stížnost. Stěžovatel upozornil, že Nejvyšší správní soud označil předcházející rozsudek městského soudu za nepřezkoumatelný a uložil mu v nově vydaném rozsudku tento deficit odstranit; překážka podání kasační stížnosti proti, v pořadí druhému, rozsudku ve věci, jak vyplývá z ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., se tak v tomto případě neuplatní.

Vlastní porušení závazného právního názoru vysloveného zdejším soudem spatřuje stěžovatel v tom, že městský soud nepřípustně nahrazoval činnost daňových orgánů, neboť sám provedl a hodnotil důkazy, které měl ovšem hodnotit primárně žalovaný, což neučinil. Za této situace měl městský soud postupovat tak, že by rozhodnutí žalovaného pro nepřezkoumatelnost zrušil. Dle názoru stěžovatele se žalovaný hodnocení navrhovaných důkazních prostředků a provedených důkazů vyhnul, neboť neuvedl, které z důkazních prostředků provedl, které návrhy naopak odmítl a proč; v odůvodněních též neuvedl, jak provedené důkazy vyhodnotil. Tvrzení městského soudu, že správce daně provedl všechny stěžovatelem navrhované důkazy, neodpovídá pravdě, neboť prokazatelně byl proveden jen výslech svědka M. Š. Tvrzením, že stěžovatel neprokázal své tvrzení o jiném místě svého bydliště, městský soud nerespektoval právní názor kasačního soudu, dle kterého je to naopak správce daně, kdo nese důkazní břemeno ve vztahu ke všem skutkovým podmínkám, jež musí být splněny v případě, že má být adresátu doručováno fikcí. Rozhodná skutková okolnost mohla být osvětlena právě prostřednictvím stěžovatelem navrhovaných důkazních prostředků (v kasační stížnosti konkretizovaných); daňovým orgánům (které tížilo důkazní břemeno) též nic nebránilo doplnit dokazování okolností doručování z vlastní iniciativy.

Stěžovatel konečně též namítl dezinterpretaci výpovědi svědka M. Š. s tím, že městský soud tvrdí, že jeho výslech neprokázal tvrzení stěžovatele, že se v rozhodné době na doručné adrese nezdržoval; opak je však pravdou.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že městský soud, dle jeho názoru, posoudil věc zcela správně a navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

K první kasační námitce, týkající se (ne)přípustnosti podání opakované kasační stížnosti v této věci, je třeba nejprve uvést, že zdejší soud v předcházejícím rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 2 Afs 96/2008 - 74 zrušil předchozí rozsudek městského soudu v této věci z důvodů vyplývajících z ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s. Je tedy zřejmé, že minimálně v té části, kde byla konstatována nepřezkoumatelnost předcházejícího prvostupňového rozsudku, zde nebyl ze strany kasačního soudu vysloven závazný právní názor a z povahy věci ani být vysloven nemohl. Závazný právní názor je totiž výkladem hmotného, případně též procesního, práva. Je-li tedy kasačním rozsudkem konstatováno, že krajský (městský) soud opomenul vypořádat některé žalobní body, případně že se vyhnul (žalobou rozporovanému) způsobu, jakým byl v předcházejícím správním (daňovém) zjištěn skutkový stav věci, jde fakticky pouze o konstatování těžkých procesních vad, v jejichž důsledku nemůže následně vydaný rozsudek soudu obstát; k vlastnímu hodnocení věci se však kasační soud za této situace ještě nedostal a nevyslovil tedy v meritu věci žádný závazný právní názor.

Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., dle kterého je kasační stížnost nepřípustná *proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu*, má zajistit, *„aby se Nejvyšší*

správní soud nemusel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva, závazný pro nižší soud vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem neřídil. Vztáhnout však citované ustanovení též na případy, kdy Nejvyšší správní soud pouze vytýká nižšímu správnímu soudu procesní pochybení, respektive nedostatečně zjištěný skutkový stav, by v svých důsledcích mohlo vést k naprosté zbytečnosti Nejvyššího správního soudu, neboť by mohl tento soud v každé projednávané věci vždy v prvním kasačním rozhodnutí vytknout jakoukoliv (třebas i malichernou) procesní vadu a poté ve druhém kasačním řízení kasační stížnost odmítnout, a tím odmítnout i věcný přezkum naříkaného rozhodnutí z pohledu aplikace hmotného práva" (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 10. 6. 2008, č. j. 2 Afs 26/2008 - 119; všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz); srov. též nález Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05 (dostupný z http://nalus.usoud.cz).

V nyní posuzovaném případě tedy nemohlo být shora zmiňované ustanovení s. ř. s. procesní překážkou přístupu stěžovatele ke kasačnímu soudu. Překážkou se ostatně, i přes evidentně chybné poučení městského soudu, nestala, neboť stěžovatel se tímto poučením nedal zmýlit a podal proti novému rozsudku městského soudu včas kasační stížnost, jejímž obsahem je právě nesouhlas se způsobem, jakým tento soud odstraňoval deficity svého předchozího rozsudku, vytčené mu Nejvyšším správním soudem. Nejvyšší správní soud ostatně tuto kasační stížnost přijal a věcně ji projednává.

Pokud jde o samotné posouzení, zda městský soud v novém rozsudku ve věci dostál požadavkům plynoucím z předcházejícího rozsudku Nejvyššího správního soudu, je vhodné nejprve připomenout, co se z odůvodnění tohoto rozsudku podává. Zdejší soud především konstatoval, že správce daně dne nepochybil, pokud rozhodnutí o zrušení registrace doručoval přímo stěžovateli (a nikoliv jeho zmocněnci, který byl ze zastupování v té době již vyloučen), a to na adresu *P. 5, U J. 2/190*. Uvedl dále, že změna adresy, oznámená stěžovatelem správci daně až dne 22. 10. 2003, již nemohla mít na správnost doručování na původní adresu vliv; jedinou obranou stěžovatele proti účinkům doručování na původní adresu by bylo prokázání, že se na této adrese v doručovací době nezdržoval. Dále se Nejvyšší správní soud vyslovil k rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt při prokazování doručení písemnosti a způsobu, jakým může daňový subjekt relevantně zpochybnit, že presumované účinky doručení nastaly. Uvedené závěry lze považovat za vyslovený právní názor, který musel městský soud při svém novém rozhodování respektovat, a to pod sankcí zrušení takového rozsudku z důvodů vyplývajících z ustanovení § 104 odst. 3 písm. a), věty za středníkem s. ř. s. Tyto vyslovené právní závěry nicméně nebyly důvodem pro zrušení předcházejícího rozsudku městského soudu, neboť zdejší soud jimi fakticky aproboval právní hodnocení věci, jak vyplývalo z odůvodnění tohoto rozsudku. Důvodem pro zrušení tohoto rozsudku byla naopak konstatovaná částečná nepřezkoumatelnost jeho odůvodnění. Soustředí-li se Nejvyšší správní soud u této skupiny důvodů pouze na otázky, které jsou předmětem této kasační stížnosti, pak jde o výtky, že městský soud nezhodnotil: zda žalovaný provedl navrhované důkazy, či zda jejich případné odmítnutí řádně zdůvodnil; zda provedené důkazy žalovaný zhodnotil a vzal je za podklad svého rozhodnutí; zda skutkové závěry žalovaného korespondují s obsahem správního spisu.

Primárně je tak nutno nejprve posoudit, zda městský soud požadované zhodnocení skutkového stavu, z něhož žalovaný při rozhodování vycházel, vůbec provedl, a teprve bude-li na tuto otázku zodpovězeno kladně, lze se zabývat tím, zda toto hodnocení obstojí.

Na otázku, zda městský soud toto hodnocení provedl, lze odpovědět v principu kladně, neboť v odůvodnění konstatoval, že byly provedeny všechny důkazní prostředky navrhované stěžovatelem v odvolání, uvedl, jaké důkazy byly ve správním řízení provedeny, a s těmito důkazy se sám vypořádal s tím, že skutkové závěry, na nichž je vystavěno rozhodnutí žalovaného, následně aproboval.

Co se týká kvality tohoto hodnocení, zde je nutno stěžovateli přisvědčit v tom, že se městský soud skutečně výslovně nevyjádřil k námitce, dle které se žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí nevyslovil k jednotlivým důkazním návrhům stěžovatele a neprovedl hodnocení většiny provedených důkazů. Taktéž tvrzení městského soudu, že v daňovém řízení byly provedeny všechny stěžovatelem navrhované důkazní prostředky, není v odůvodnění rozsudku blíže odůvodněno; nepodporuje jej ani samotné odůvodnění rozhodnutí žalovaného. Z něj lze vysledovat celkem tři skutkové okolnosti, které žalovaného vedly k závěru o účinnosti doručení rozhodnutí o zrušení registrace cestou právní fikce. Žalovaný především poukázal na fakt, že v úložní době (15. 10. až 31. 10. 2003) stěžovatel na adrese *P. 5, U J. 2/190* převzal jinou písemnost správce daně (20. 10. 2003), což svědčí závěru, že se stěžovatel na této adrese v rozhodné době zdržoval, nebo sem alespoň docházel. Dále žalovaný konstatoval, že nová adresa byla správci daně oznámena stěžovatelem až dne 22. 10. 2003; správce daně tedy o změně bydliště stěžovatele v době vypravování rozhodnutí nemohl vědět. Navíc ani písemnosti zasílané stěžovateli následně na novou adresu (V.) nebyly přebírány. Konečně žalovaný zmínil fakt, že stěžovatel v přihlášce k registraci dne 30. 3. 2004 písemně potvrdil, že plátcem daně z přidané hodnoty není (*implicite* to potvrzuje, že si předchozího zrušení registrace musel být vědom). Nelze přitom popřít, že ve věci byly provedeny a navrhovány další důkazy (důkazní prostředky); k nim se však odůvodnění rozhodnutí žalovaného již nevyjadřuje.

Stěžovatel tedy právem namítá, že městský soud opět věcně nepřezkoumal způsob, jakým se žalovaný v odůvodnění svých rozhodnutí vypořádal s provedeným dokazováním a hodnocením skutkového stavu věci; taktéž správně poukazuje na fakt, že tvrzení městského soudu, dle kterého byly v daňovém řízení provedeny všechny navrhované důkazní prostředky, neodpovídá realitě. I přesto však nelze přehlédnout, že městský soud tyto nedostatky kompenzoval tím, že jednotlivé důkazní prostředky, založené ve správním spise, sám vyhodnotil.

Nelze totiž přehlížet fakt, že řízení před správními soudy je ovládáno principem *plné jurisdikce*. Jeho podstatou je, že *„[s]oud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde nalezl správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení ze známých hledisek závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění, nebo tak učiní sám (...) Soudem prováděné dokazování přitom vždy musí směřovat výlučně k osvědčení skutkového stavu v době rozhodování správního orgánu; ke skutkovým novotám se zásadně nepřihlíží.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, sp. zn. 1 As 32/2006, publikovaný pod č. 1275/2007 Sb. NSS).

V posuzované věci rozhodnutí žalovaného, pokud jde o deklarování zjištěného skutkového stavu věci a důkazů, o něž se tento závěr opírá, nepochybně určitými deficity trpěla. Jak již bylo uvedeno, závěr, že stěžovatel se na doručné adrese v rozhodné době zdržoval, opíral žalovaný o prokazatelné převzetí jiné písemnosti stěžovatelem, data, kdy

bylo správci daně sděleno nové bydliště stěžovatele, a tvrzení stěžovatele v přihlášce k registraci daně ze dne 30. 3. 2004. Je přitom evidentní, že k prokázání sporné skutečnosti byly do daňového spisu založeny i další listiny, jejichž vypovídací potenciál nebylo lze bez dalšího odmítnout (výslech svědka M. Š., návrh stěžovatele na vklad do katastru nemovitostí ze dne 16. 6. 2003, aj.); provedení dalších důkazů navrhoval ostatně i stěžovatel. Dle názoru Nejvyššího správního soudu však tyto nedostatky nedosahují intenzity, odůvodňující závěr o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nedostatek důvodů. Odůvodnění jeho rozhodnutí totiž zmiňuje a hodnotí, pro věc nepochybně klíčové, důkazy, kterými jsou potvrzené převzetí jiné písemnosti na doručné adrese a datum oznámení nového bydliště stěžovatele správci daně. Tyto klíčové důkazy (spolu s dalším) přitom byly hodnoceny v souladu s principy obecné logiky a byly vyhodnoceny samostatně i v kontextu, jak to vyžadoval tehdy účinný daňový řád v ustanovení § 2 odst. 3. Tato rozhodnutí tedy nebyla vyčerpávajícím způsobem odůvodněna, netrpěla však tím, že by vůbec nebylo zřejmé, ze kterých podkladů žalovaný dospěl k závěru o skutkovém stavu věci a na základě jakých úvah (k tomu srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 4. 2. 2010, č. j. 7 Afs 1/2010 - 53).

Jestliže tedy rozhodnutí žalovaného nebyla nepřezkoumatelná (pro nedostatek důvodů), mohl je městský soud, vycházejíc z již zmiňovaného principu *plné jurisdikce*, přezkoumat, což zahrnuje i samostatnou úvahu soudu o dostatečnosti podkladů opatřených ve správním (daňovém) řízení a jejich vlastní vyhodnocení, pokud jde o skutkovou stránku věci. Stěžovatel se mýlí, navozuje-li představu jakési neprostupnosti správního a následně soudního posouzení skutkového základu věci. Podle ustálené judikatury zdejšího soudu platí, že *„[u]stanovení § 77 s. ř. s. zakládá nejenom pravomoc soudu dokazováním upřesnit, jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel, ale také pravomoc dalšími důkazy provedenými a hodnocenými nad tento rámec zjistit nový skutkový stav jako podklad pro rozhodování soudu v rámci plné jurisdikce. Přitom soud zváží rozsah doplňování dokazování tak, aby nenahrazoval činnost správního orgánu.“* (viz rozsudek ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 5 Afs 147/2004, publikovaný pod č. 618/2005 Sb. NSS; obdobně například rozsudek ze dne 23. 10. 2009, č. j. 7 As 68/2009 - 186). Městskému soudu tedy především nic nebránilo zcela autonomně posoudit a zhodnotit skutková zjištění podávající se z předloženého spisového materiálu; mohl též dokazování sám dále doplnit a rozhodnout na základě takto ustaveného stavu věci. Limitem v takovém postupu by byla již konstatovaná nepřezkoumatelnost napadeného správního (daňového) rozhodnutí (neboť by vlastní skutkové závěry neměl soud s čím konfrontovat na straně žalovaného), či nutnost provedení dokazování v rozsahu fakticky nahrazujícím dokazování, které mělo proběhnout ve správní instanci.

Městský soud právě naznačeným způsobem postupoval, neboť neustal na konstatování, že žalovaný posoudil skutkový stav věci správně (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 10. 2003, sp. zn. 5 A 62/2000), nýbrž sám jednotlivé listiny založené ve správním spise zhodnotil, a to i v rozsahu překračujícím odůvodnění rozhodnutí žalovaného. Takovému postupu nelze principiálně ničeho vytknout. Totéž platí i pro fakt, že městský soud neprovedl další dokazování, přesahující seznámení se s listinami založenými ve spisovém materiálu (to není považováno za dokazování, pro které by jinak muselo být nařízeno jednání); stěžovateli nic nebránilo navrhnout, aby soud provedl i důkazy dosud neprovedené (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 6. 2006, sp. zn. 1 As 42/2005, publikovaný pod č. 1617/2008 Sb. NSS). Jestliže stěžovatel souhlasil s tím, že soud rozhodne bez nařízení jednání, musel počítat s tím, že městský

soud dokazování provádět nebude a bude rozhodovat pouze na základě obsahu správního (daňového) spisu.

Pokud jde o samotné vyhodnocení obsahu listin založených ve správním spisu, stěžovatel fakticky (až na výjimku, o které bude pojednáno dále) městskému soudu nevytýká ničeho; jeho argumentace se soustřeďuje do tvrzení o nedostatečně zjištěném stavu věci daňovými orgány a nepřezkoumatelnosti skutkových závěrů, plynoucích z odůvodnění rozhodnutí žalovaného; pro tyto vytýkané vady měl soud, dle jeho názoru, rozhodnutí žalovaného bez dalšího zrušit. Postačí proto jen stručně uvést, že akcentoval-li městský soud zjištění podávající se z dodejky jiné písemnosti správce daně, kterou stěžovatel na adrese *P. 5, U J. 2/190* dne 9. 10. 2003 převzal, coby jasnou indici nasvědčující závěru, že stěžovatel v té době na uvedenou adresu (která byla až do 22. 10. 2003 adresou jeho bydliště) minimálně docházel, jde o závěr logický a podložený obsahem správního spisu. Obstojí i jeho závěr, že presumované zdržování se stěžovatele na této adrese dostatečně nezpochybňuje ani výpověď svědka M. Š., ani stěžovatelem předložený návrh na vklad do katastru nemovitostí, či urgence vydání prvostupňového rozhodnutí ze dne 22. 10. 2003. Hodnocení provedené městským soudem není selektivní či jinak neobjektivní a zahrnuje všechny v úvahu připadající listiny založené ve správním spise (k tomu viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2007, sp. zn. 5 Afs 104/2006). Městský soud přitom zcela správně poukázal na to, že je-li v daňovém řízení doručováno na adresu bydliště daňového subjektu, přičemž písemnost není v úložní době vyzvednuta, mohou být účinky takového (náhradního) doručení popřeny pouze tím, předloží-li adresát takové písemnosti dostatečně hodnověrný důkaz o tom, že se v té době v místě doručování nezdržoval. Stěžovatelem předestřené důkazní prostředky vskutku nelze považovat za způsob, jakým by bylo *nad rozumnou pochybnost* doloženo, že se v době od 7. 10. 2003 na doručné adrese vůbec nezdržoval. Nelze přisvědčit názoru, že městský soud nesprávně připustil přenesení důkazního břemene v otázce splnění podmínek náhradního doručení [§ 31 odst. 8 písm. a), b) daňového řádu] na stěžovatele. Městský soud naopak vycházel z právního názoru vysloveného zdejším soudem v rozsudku ze dne 27. 4. 2006, č. j. 2 Afs 158/2005 - 82, jehož nosný závěr byl uveden výše. Nelze požadovat, aby správce daně *a priori* prokazoval, že se adresát v místě bydliště v úložní době zdržoval – tento předpoklad je presumován a je na adresátovi, aby předestřel jinou verzi skutkové situace; ta – je-li dostatečně hodnověrná, teprve aktivuje důkazní břemeno daňového orgánu, hodlá-li takové tvrzení adresáta zpochybnit.

Stěžovateli nelze konečně přisvědčit ani v tom, že městský soud dezinterpretoval výpověď svědka M. Š., z níž (dle jeho názoru) vyplývají jiné skutečnosti, než ty, které vyvodil soud. Je sice pravdou, že svědek ve své výpovědi ze dne 8. 6. 2005 vypověděl, že stěžovatel v roce 2003 bydlel na jiné než doručné adrese, že dům na ulici *U J.* byl v srpnu téhož roku zasažen povodněmi, v důsledku čehož byl byt stěžovatele neobyvatelný, i že stěžovatel *ihned* po svém návratu z Vietnamu dne 7. 10. 2003 odstěhoval zbytek svých věcí z tohoto bytu do nového bydliště; to vše však ještě bez dalšího nevyvrací předpoklad, že se stěžovatel právě v období od 15. 10. do 30. 10. 2003 v tomto místě (alespoň příležitostně) zdržoval. Je jistě možné vyložit obsah této svědecké výpovědi i jiným, pro stěžovatele příznivějším, způsobem, nicméně závěry, které městský soud z tohoto provedeného důkazu dovodil, jsou plausibilní, a to zejména v kontextu dalších provedených důkazů. Úkolem zdejšího soudu, jakožto soudu kasačního, není přehodnocovat skutkové závěry prvoinstančního soudu, vztahující se k interpretaci

jednotlivých důkazů, nejde-li o výklad zjevně nesprávný či jinak excesivní; o takovou situaci v posuzovaném případě nejde.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, nezbylo mu, než ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1, *in fine* s. ř. s. zamítnout.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly a Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se mu právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 31. října 2012

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu