

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. v právní věci žalobce: **GO Point a.s.,** se sídlem Liberec, Hrádecká 156, zastoupený JUDr. Miroslavem Dongresem, advokátem se sídlem Jablonec nad Nisou, Dolní náměstí 679/5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2012, č. j. 8 Ca 355/2008 - 34,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2012, č. j. 8 Ca 355/2008 - 34, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení shora označeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 7. 2008, č. j. 11295/08-1500-106794, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem dle § 57a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) vydané Finančním úřadem pro Prahu 9 (dále jen „správce daně“) dne 21. 12. 2006, č. j. 2966546/06/009960/8466.

[2] Ze soudního a správního spisu vyplývá, že dne 28. 1. 2003 byla mezi stěžovatelem a společností PG Praha s.r.o. uzavřena kupní smlouva, jíž se posledně uvedená společnost zavázala převést na stěžovatele vlastnické právo k nemovitosti specifikované v této smlouvě. Vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí byl povolen rozhodnutím městského soudu ze dne 30. 4. 2004, č. j. 26 C 2/2004 - 22, přičemž jeho právní účinky nastaly dne 6. 2. 2003.

[3] V souladu s § 9 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, je úplatný převod vlastnictví k nemovitostem předmětem daně z převodu nemovitostí. Poplatníkem této daně je dle § 8 odst. 1 písm. a) zákona převodce, tj. prodávající; nabyvatel je ručitelem. S ohledem na tuto skutečnost správce daně výzvou ze dne 22. 2. 2006 (doručenou prostřednictvím veřejné vyhlášky poté, co byla zásilka vrácena se sdělením, že adresát se z adresy odstěhoval) vyzval daňový subjekt PG Praha s.r.o. k podání přiznání k dani z převodu nemovitostí. Jelikož daňové přiznání nebylo společností PG Praha s.r.o. k této výzvě podáno, správce daně přistoupil k vyměření daně za použití pomůcek.

[4] Pro zjištění ceny předmětné nemovitosti byl jako pomůcka použit znalecký posudek vypracovaný Ing. Janem Melšem a daňová povinnost na dani z převodu nemovitostí byla vyměřena platebním výměrem ze dne 9. 6. 2006 v částce 3 118 159 Kč. Platební výměr byl daňovému subjektu doručen opětovně náhradním způsobem, prostřednictvím veřejné vyhlášky.

[5] Protože daňový subjekt svoji povinnost ve stanovené lhůtě nesplnil a dlužnou částku neuhradil, správce daně dne 21. 12. 2006 vydal ručitelskou výzvu, ve které stěžovateli uložil uhradit daňový nedoplatek v částce 2 834 690 Kč. Výzva byla stěžovateli doručena dne 8. 1. 2007.

[6] Proti této výzvě podal stěžovatel odvolání, v němž namítal, že v daném případě nebyly splněny podmínky § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ručitel není ručitelem, ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu, právo na vymáhání nedoplatku bylo zcela nebo zčásti promlčeno a nedoplatek na dani zanikl nebo neexistuje.

[7] Žalovaný přezkoumal napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že odvolání stěžovatele není důvodné. Ve svém rozhodnutí uvedl, že stěžovatel se stal ručitelem v okamžiku převodu vlastnického práva na základě kupní smlouvy, a proto nelze akceptovat jeho námitku, že není v postavení ručitele. Správce daně sdělil ručiteli nedoplatek na dani z převodu nemovitostí až poté, když nebyl nedoplatek uhrazen původním dlužníkem. Daňový dlužník nespolupracoval se správcem daně od počátku daňového řízení, nepřebíral žádné písemnosti a dle sdělení pošty se ze svého sídla odstěhoval. Vymáhání vůči původnímu dlužníkovi bylo bezvýsledné i z toho důvodu, že nebyl zjištěn žádný majetek, z něhož by mohl být nedoplatek uhrazen. Dne 19. 2. 2008 bylo navíc se společností PG Praha s.r.o. zahájeno insolvenční řízení. Podmínky uvedené v § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků proto byly splněny. K námitce promlčení žalovaný uvedl, že daňová povinnost byla stěžovateli sdělena v souladu s § 70 zákona o správě daní a poplatků. V souladu s tímto ustanovením se právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek promlčuje až po šesti letech po roce, ve kterém se stal nedoplatek splatným, v předmětné věci tedy až uplynutím roku 2012. Žalovaný neakceptoval ani námitku, že ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu, nebo ohledně daně, u

které dosud neuplynul den splatnosti. Daňová povinnost na dani z převodu nemovitostí byla stanovena podle pomůcek z důvodu nepodání daňového přiznání původním dlužníkem. Pomůckou byl vypracovaný znalecký posudek, přičemž hodnota předmětné nemovitosti byla oceněna na částku 56 693 780 Kč. K námitce, že nedoplatek zanikl nebo neexistuje, žalovaný uvedl, že nedoplatek na dani z převodu nemovitostí ke dni vydání ručitelské výzvy existuje a nezanikl. Uzavřel, že tato skutečnost vyplývá ze všeho, co bylo v jeho rozhodnutí uvedeno.

[8] Stěžovatel v žalobě proti výše uvedenému rozhodnutí uvedl, že základní důvody zániku ručitelské povinnosti spatřuje ve skutečnosti, že správce vydal ručitelskou výzvu v rozporu s § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Podle stěžovatele příslušný správce daně bezdůvodně vyčkával do konce lhůty pro vyměření daně a v žádném případě daň prokazatelně nevymáhal. Prodlevou ve vyměření daně pak správce daně nepostupoval v souladu se zásadami daňového řízení a porušil tak základní povinnost uloženou mu § 2 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků. Průtahy při vyměření daně, a svou nedůsledností při jejím vymáhání způsobil správce daně, že nemohla být daň účinně vymožena na daňovém dlužníku a teprve v době, kdy se dlužník zbavil majetku, přistoupil na vymáhání po ručiteli. Správní orgán pak neodůvodněnými průtahy a po dvou letech naprosté nečinnosti, kdy ještě mohl s ohledem na jiný majetek dlužníka nedoplatek vymáhat, přenesl bez pokusu o vymožení povinnost platit daň na ručitele. Stěžovatel dále uvedl, že výzva k podání daňového přiznání doručená náhradním způsobem nemůže plnit funkci úkonu směřujícího k vybrání daně, jak má na mysli zákon o správě daní a poplatků. Za takového stavu pak nelze než setrvat na názoru, že správce daně nepodal výzvu dlužníku ani ručiteli v souladu se zákonem a tedy ani s účinky, které zákon s takovou výzvou spojuje.

[9] Městský soud dospěl po provedeném řízení k závěru, že podaná žaloba není důvodná. Dle názoru soudu vznikla společnosti PG Praha s.r.o. povinnost podat daňové přiznání v roce 2004. Pokud by ve lhůtě pro vyměření daně nebyl učiněn úkon ve smyslu § 22 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, uplynula by tato lhůta 31. 12. 2007. V souzené věci tímto úkonem byla výzva k podání daňového přiznání ze dne 22. 2. 2006. Předmětnou výzvu správce daně doručoval jak společnosti PG Praha s.r.o., tak i jednateli této společnosti Petru Gajdovi, avšak ani jedna z těchto osob si ji nevyzvedla. Městský soud se proto ztotožnil s procesním postupem žalovaného, který po neúspěšném doručení výzvy daňovému subjektu přistoupil k doručení této výzvy veřejnou vyhláškou. U daňového subjektu společnosti PG Praha s.r.o. bylo navíc dne 19. 2. 2008 zahájeno insolvenční řízení, a proto soud souhlasil se žalovaným, že podmínky stanovené v § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků byly splněny. Vzhledem k těmto skutečnostem neshledal městský soud žádnou z námitek stěžovatele uvedených v žalobě důvodnou, a proto podanou žalobu podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) zamítl.

II.

Stručné shrnutí argumentů obsažených v kasační stížnosti

[10] Proti shora označenému rozsudku městského soudu podal stěžovatel u zdejšího soudu včasnou kasační stížnost, a to z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[11] Rozsudek stěžovatel napadl v celém jeho rozsahu, a to z důvodů tvrzeného nesprávného posouzení právních otázek městským soudem, vad řízení před správním orgánem spočívajících v tom, že skutková podstata, z níž žalovaný v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech a pro tuto důvodně vytýkanou vadu měl městský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušit a nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

[12] Dle stěžovatele je napadený rozsudek městského soudu nesprávný, neboť správce daně je podle § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků oprávněn ručitele vyzvat pouze tehdy, nebyl-li nedoplatek uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoli byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání. Správce daně vůbec nevymáhal nedoplatek po poplatníku, a to přestože poplatník k datu vzniku povinnosti podat daňové přiznání měl značný nemovitý majetek, který následně zcizoval, a toto zcizení nepochybně bylo předmětem rovněž daňového řízení. Ručiteli nebylo v průběhu řízení a s ohledem na obsah spisu umožněno zjistit, zda byla daň vymáhána, jakým způsobem, jaký je stav majetku dlužníka. Postupem žalovaného, kdy nevymáhal řádně a včas, resp. vůbec daň po poplatníku a přenesl svůj požadavek na ručitele, tak došlo k zásahu do práv a chráněných zájmů stěžovatele. Pokud pak došlo během nečinnosti žalovaného ke zmenšení majetku poplatníka, zamezilo právě toto prodlení jakékoliv možnosti uspokojení pohledávky dlužníkem. Je proto namístě na danou věc analogicky aplikovat ustanovení § 549 zákona č. 40/1964, Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), neboť žalovaný bez vážného důvodu oddaloval vymáhání splatné pohledávky a způsobil tím nemožnost požadovat náhradu za plnění poskytnuté ručitelem.

[13] Argumentace rozsudku, proti němuž směřuje kasační stížnost, dle stěžovatele konstatuje pouze formální a procedurální skutečnosti, aniž by se zabývala věcným obsahem námitek a tvrzení uplatněných v řízení. Je přitom zjevné, že ani žalovaný ani městský soud nezkoumaly vymáhání či vymahatelnost nedoplatku na poplatníku. Ze spisu ani vyjádření žalovaného nevyplývá, jakým způsobem vymáhání probíhalo, proč bylo neúspěšné a z čeho žalovaný a následně městský soud dovodil nevymahatelnost nedoplatku.

[14] Z výše uvedených důvodů má proto stěžovatel za to, že výzva ručiteli k úhradě nedoplatku byla vydána v rozporu se zákonem. V průběhu řízení nebylo ani dostatečně prokázáno včasné a v souladu se zákonem o správě daní a poplatků doručení výzvy dlužníku k uhrazení daňového nedoplatku, když sídlo poplatníka bylo správci daně známo a doručování veřejnou vyhláškou je tak v daném řízení bezpředmětné. Pokud jde o vyměření daně společnosti PG Praha s.r.o., nebyla dodržena ani lhůta 15 dnů k uložení zásilky a platební výměr tak nebyl platně nikdy doručen.

[15] S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu ze dne 30. 4. 2012, č. j. 8 Ca 355/2008 – 34, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Stručné shrnutí vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[16] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že výzva k podání daňového přiznání ze dne 22. 2. 2006 byla doručena na sídlo původního daňového dlužníka, odkud se však vrátila jako nedoručená se sdělením, že se adresát odstěhoval. Správce daně se pokusil doručit písemnost taktéž jednateli daňového dlužníka, ale ani tento si písemnost nepřevzal. Správce daně proto za dané situace musel výzvu k podání daňového přiznání, jakož i samotný platební výměr, doručit veřejnou vyhláškou.

[17] Akceptovatelná dle žalovaného není ani námitka, že by správce daně bezdůvodně vyčkával a zmařil tím možnost uhrazení daně z převodu nemovitostí původním dlužníkem. Daňový dlužník nespolupracoval se správcem daně od počátku daňového řízení. Vymáhání vůči původnímu dlužníkovi bylo bezvýsledné i z toho důvodu, že nebyl zjištěn vymáhacím oddělením žádný majetek, z něhož by mohl být nedoplatek uhrazen. Z toho důvodu proto trvá žalovaný na tom, že podmínky § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků byly naplněny. Námitka ustanovením § 549 občanského zákoníku je dle žalovaného irelevantní, neboť úprava ručení dle občanského zákoníku na daňové ručení nedopadá. Zákon o správě daní a poplatků, stejně jako zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, obsahují zcela samostatnou právní úpravu ručení za daňové nedoplatky. S ohledem na tyto skutečnosti proto žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatele zamítl.

IV.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[18] Stěžovatel se včas podanou kasační stížností (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) domáhá přezkumu rozhodnutí krajského soudu (v souzené věci označeného jako „městský soud“), které vzešlo z řízení, jehož byl účastníkem (§ 102 s. ř. s.), jeho kasační stížnost splňuje zákonné náležitosti (§ 106 odst. 1 s. ř. s.) a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud proto neshledal žádné důvody pro nepřípustnost kasační stížnosti.

[19] Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek v souladu s § 109 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel ve své kasační stížnosti uplatnil, a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

IV. A.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

[20] Nejprve se musel kasační soud zabývat námitkou tvrzené nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]; teprve pokud by této výtce nepřisvědčil, mohl by zkoumat další námitky, které směřují do právního posouzení věci samé, neboť pouze v případě přezkoumatelného rozhodnutí je zpravidla možno hodnotit i jeho zákonnost. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je ostatně vadou tak závažnou, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat *ex officio*, tedy i tehdy, pokud by jí stěžovatel nenamítal [srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.].

[21] K otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí soudu pro nedostatek důvodů se zdejší soud vyjádřil již v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS (rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná na internetové adrese www.nssoud.cz), v němž uvedl, že *„[n]edostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky*

odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny." Za nepřezkoumatelné se považuje též rozhodnutí, v němž se soud nevypořádá se všemi uplatněnými žalobními body (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů je také takové rozhodnutí krajského soudu, z jehož odůvodnění není *„[z]řejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá*" (podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS).

[22] Stěžovatel v žalobě namítal, že správce daně způsobil svými průtahy při vyměření daně a nedůsledností při jejím vyměření, že daň nemohla být na daňovém dlužníku účinně vymožena, a teprve v době, kdy dlužník zcizil svůj majetek, přistoupil k vymáhání daně po ručiteli. Správce daně tak dle stěžovatele naprosto bezdůvodně vyčkával do konce lhůty, ve které bylo možné daň vyměřit, a v žádném případě daň prokazatelně nevymáhal. Jeho postupem tak bylo neodůvodněně zasaženo do práva stěžovatele na ochranu jeho majetku, jakož i práva na spravedlivý proces. Správce daně přitom nepostupoval ani v souladu se základními zásadami daňového řízení, jak jsou uvedeny v § 2 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků.

[23] Krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí věnoval námitce stěžovatele pouze jedinou větu, když uvedl, že u daňového subjektu PG Praha s.r.o. bylo od 19. 2. 2008 zahájeno insolvenční řízení, a proto soud souhlasí se žalovaným, že podmínky § 57a odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. byly splněny. Z výše uvedeného je tak zřejmé, že městský soud zcela pominul podstatu žalobní námitky stěžovatele, a jeho rozhodnutí je proto v této části nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a musí být zrušeno. V dalším řízení se bude městský soud podrobně zabývat argumentací stěžovatele a uvede, proč považuje jeho tvrzení za liché, mylné či vyvrácené, a zejména se bude věnovat otázce, zda případné opomenutí správce daně při vymáhání daňového nedoplatku mohlo mít vliv na ručitelský závazek stěžovatele.

IV. B.

K nezákonnosti doručování prostřednictvím veřejné vyhlášky

[24] Dále se kasační soud zabýval tím, zda je povinen odpovědět i na zbývající námitku stěžovatele týkající se nezákonnosti doručování prostřednictvím veřejné vyhlášky, byl-li rozsudek městského soudu shledán nepřezkoumatelným. Při řešení této otázky aplikoval závěry vyslovené v usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS. V něm rozšířený senát uvedl, že *„krajský soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu (podobně též Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti) není oprávněn vyhnout se hodnocení těch skutkových a právních otázek, které, jelikož se jimi orgán či soud, jehož rozhodnutí se přezkoumává, v*

potřebné míře zabýval, samy o sobě předmětem přezkumu být mohou, poukazem na to, že ve vztahu k jiným skutkovým či právním otázkám, od předchozích oddělitelným, je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Nejvyšší správní soud podotýká, že zabývat se těmito oddělitelnými otázkami je nutno jen tehdy, má-li jejich řešení význam pro další řízení a rozhodnutí ve věci (či lze-li vzhledem k okolnostem rozumně předpokládat, že takový význam mít bude). Pokud se však s ohledem na dosavadní výsledky řízení, povahu věci či z jiných důvodů stávají v důsledku zrušovacího rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost některé skutkové a právní otázky (a k nim směřující žalobní či stížní námitky) bezpředmětnými, není nutno se jimi zabývat; postačí toliko zdůvodnit, proč je má soud v daném řízení nadále za bezpředmětné.“ Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že námitku stěžovatele je třeba v této chvíli vypořádat, neboť na jejím posouzení závisí, zda v dalším řízení bude mít vůbec smysl zkoumat splnění podmínek stanovených v § 57a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků.

[25] Právní úprava doručování v daňovém řízení je obsažena v § 17 až § 20 zákona o správě daní a poplatků, přičemž správce daně musí postupovat výlučně tím způsobem, pro který jsou dány zákonem presumované podmínky. Podle § 32 odst. 1 citovaného zákona jsou pak rozhodnutí pro příjemce právně účinná, jen jsou-li jim řádným způsobem doručena nebo sdělena.

[26] Zákon o správě daní a poplatků konstruuje institut doručování veřejnou vyhláškou jako výjimečnou a mezní možnost. Jedná se o náhradní způsob doručení, který přichází v úvahu až tehdy, nelze-li použít postup podle § 17 zákona o správě daní a poplatků. To vyplývá z priority řádného doručení zajišťujícího skutečné seznámení adresáta s obsahem písemnosti tak, aby jednak mohl splnit z ní vyplývající povinnosti, jednak aby měl možnost řádné obrany proti ní.

[27] Platební výměr je podle § 17 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků písemností, kterou je třeba doručit do vlastních rukou adresáta. Tímto adresátem byla v souzené věci právnická osoba PG Praha s.r.o., existence zástupce s neomezenou plnou mocí správci daně doložena nebyla. Správce daně v daném případě doručoval platební výměr do místa sídla daňového subjektu, které odpovídalo sídlu zapsanému v rozhodné době v obchodním rejstříku. Poštou však bylo správci daně sděleno, že adresát se z této adresy odstěhoval.

[28] Podle § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se písemnost doručí veřejnou vyhláškou mj. v případě, kdy se adresát písemnosti v místě svého sídla nezdržuje. Nezdržováním je třeba rozumět, že zde právnická osoba vůbec nesídlí, tedy mj., že se zde nezdržuje vůbec nikdo, kdo je oprávněn ve smyslu § 17 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků písemnost převzít. Odstěhovala-li se podle sdělení pošty daná právnická osoba z místa sídla zapsaného v obchodním rejstříku, byly tedy podmínky pro doručování prostřednictvím veřejné vyhlášky nepochybně splněny.

[29] Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku, že v souzené věci nebyla dodržena 15-ti denní lhůta pro uložení zásilky. Ustanovení § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků se vztahuje na situace, kdy adresát písemnosti není zastižen, ačkoliv je správci daně jeho skutečná adresa známá. Tak tomu ovšem nebylo. K uložení zásilky po dobu 15 dnů proto nebylo třeba v projednávaném případě přistoupit.

[30] S ohledem na výše uvedené skutečnosti proto zdejší soud dospěl k závěru, že platební výměr ukládající společnosti PG Praha s.r.o. daňovou povinnost byl doručen řádně a kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. v tomto případě naplněn nebyl.

V.

Závěr a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud ze shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná (k tomu viz bod IV. A. odůvodnění tohoto rozsudku), a proto napadený rozsudek podle § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil.

[32] Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[33] Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

[34] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 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 dne 29. dubna 2013

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu