

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **ZETRA servisní, a.s. – v likvidaci**, se sídlem Nuselská 262/34, Praha 4, zast. Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 6. 2015, čj. 16143/15/5200-11434-711322 a ze dne 21. 5. 2015, čj. 15918/15/5300-21441-711676, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 11. 2017, čj. 22 Af 53/2015-29,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Dodatečnými platebními výměry na dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2006, 2007 a 2008 ze dne 19. 11. 2010 a dodatečnými platebními výměry na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2006, 1. – 4. čtvrtletí 2007 a ledna až prosince 2008 ze dne 19. 11. 2010, doměřil Finanční úřad v Bruntále (dále jen „správce daně“) žalobkyni daň z příjmu právnických osob a daň z přidané hodnoty a současně stanovil penále za jednotlivá zdaňovací období.

[2] Odvolání proti napadeným výměrům Finanční ředitelství v Ostravě dne 6. 6. 2011 zamítlo a napadené výměry potvrdilo (rozhodnutí čj. 1318/11-1202-802360 a čj. 1319/11-1202-802360).

[3] Krajský soud v Ostravě tato rozhodnutí zrušil rozsudkem ze dne 20. 2. 2014, čj. 22 Af 126/2011-107, a věc vrátil Finančnímu ředitelství v Ostravě k dalšímu řízení, neboť dodatečné platební výměry nebyly řádně doručeny.
[4] Rozhodnutím ze dne 2. 6. 2015 změnil žalovaný dodatečné platební výměry na dani z příjmů právnických osob; odvolání proti dodatečným platebním výměrům na dani z přidané hodnoty zamítl a platební výměry potvrdil rozhodnutím ze dne 21. 5. 2015.

[5] Napadeným rozsudkem Krajský soud v Ostravě žalobu zamítl. Souhlasil sice se žalobkyní, že rozhodnutí musí nabýt v prekluzivní lhůtě právní moci a nestačí jej pouze vydat, nesdílel však názor, podle nějž v projednávané věci došlo k prekluzi lhůty podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků) a nesouhlasil se žalobkyní ani v tom, že v projednávané věci bylo nutné užít analogii pro stanovení lhůt po dobu soudního přezkumu, neboť přímá úprava dle žalobkyně neexistovala; odkázal přitom na ustanovení § 264 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Současně připomenul, že ani za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, v souladu s § 41 s. ř. s. neběžela lhůta pro stanovení daně po dobu řízení před soudem; k prekluzi proto nedošlo. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce žalobkyně týkající se doručování jednotlivých platebních výměrů. Uvedl, že datová zpráva obsahující dodatečné platební výměry byla odeslána příslušným správcem daně s elektronickým podpisem; bylo přitom zcela zjevné, že se žalobkyně s obsahem daných rozhodnutí prokazatelně seznámila, pokud na ně reagovala odvoláním s konkrétními odvolacími námitkami. K platnosti podpisu úřední osoby a otisku úředního razítka poukázal krajský soud na ustanovení § 264 odst. 9 a § 105 odst. 2 daňového řádu. Neshledal přitom, že by byly naplněny podmínky pro nicotnost rozhodnutí.

II.
Argumenty kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost co do obsahu opřela o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[7] V kasační stížnosti úvodem citovala rozhodné části odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu, s nimiž vyjádřila nesouhlas. Zbývající argumentace stěžovatelky se shodovala s argumentací již dříve uplatněnou v žalobě.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal zejména na své vyjádření k žalobě. V posouzení namítaného nedoručení dodatečných platebních výměrů se ztotožnil s odůvodněním napadeného rozsudku. Souhlasil s krajským soudem také v posouzení otázky prekluze práva pro stanovení daně. Žalovaný nesdílel názor stěžovatelky, podle nějž jí dodatečné platební výměry nebyly stále doručeny; konstatoval, že dodatečné platební výměry vydané v roce 2010 nebyly soudem zrušeny a existovaly i nadále, probíhalo vůči nim odvolací řízení a spor ve správním soudnictví. V rámci odstraňování vad řízení vytknutých krajským soudem byly stěžovatelce doručeny kopie dodatečných platebních výměrů s patřičným vysvětlením.

III.
Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[9] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal jí napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či jemu předcházející řízení netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.].

[10] Nejvyšší správní soud úvodem podotýká, že podaná kasační stížnost zčásti jen citovala odůvodnění napadeného rozsudku, k čemuž jen stroze dodala, že „[*s*] *tím nelze souhlasit*“, načež doslovně zkopírovala žalobu. Dodala pouze citaci rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, čj. 7 As 169/2014-55, na základě které v posledním odstavci kasační stížnosti znovu zopakovala již v žalobě uvedenou argumentaci dovozující, že jí dosud nebyly řádně doručeny platební výměry na dani z příjmu právnických osob za jí uvedená daňová období.

[11] Přísně vzato tak stěžovatelka nahradila stížnostní námitky opakováním námitek žalobních, což přípustné není (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, čj. 8 Afs 106/2006-58). V nyní projednávané věci vzal však Nejvyšší správní soud v úvahu, že sporným je tu rozdílný názor stěžovatelky a žalovaného výlučně na právní otázky. Zaujal-li krajský soud právní závěry shodné s předchozími závěry žalovaného, nelze rozumně požadovat od stěžovatelky, aby proti krajskému soudu argumentovala jinak, než již předtím (proti žalovanému) v žalobě; bylo by přepjatě formalistické odmítnout kasační stížnost jako nepřípustnou jen proto, že stěžovatelka výslovně neuvedla, že považuje právní závěry krajského soudu za chybné a soustředila se – formálně nevhodně a přísně vzato chybně – jen na zopakování svého opačného právního názoru.

[12] Nejvyšší správní soud proto stěžovatelce přezkum naříkaného rozsudku neupřel. Přípustnost kasační stížnosti opřené o důvody stěžovatelkou přednesené nezahrnuje však v sobě i její důvodnost. Kasační stížnost důvodná není.

[13] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou, podle níž nebyly stěžovatelce doposud doručeny „*dodateční platební výměry na dani z příjmu právnických osob za zdaňovací období roků 2006, 2007 a 2008, a na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2006, 1. – 4. čtvrtletí 2007, a leden až prosinec 2008*“.

[14] Ze správního spisu je patrné, že správce daně zahájil u stěžovatelky dne 14. 12. 2009 kontrolu na dani z příjmů právnických osob, na dani silniční a na dani z přidané hodnoty (protokol o ústním jednání dle § 12 zákona o správě daní a poplatků založený na č. l. 31 správního spisu) a dodatečnými platebními výměry ze dne 19. 11. 2010 doměřil stěžovatelce daň z příjmu právnických osob a daň z přidané hodnoty. Odvolání zamítlo a rozhodnutí správce daně potvrdilo Finanční ředitelství v Ostravě dne 6. 6. 2011 (rozhodnutí čj. 1318/11-1202-802360 a čj. 1319/11-1202-802360). Krajský soud v Ostravě rozhodnutí finančního ředitelství zrušil, neboť dospěl k závěru, že platební výměry nebyly stěžovatelce řádně doručeny do datové schránky, ale byly doručeny prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb. Správce daně v souladu se závěry vyplývajícími z rozsudku Krajského soudu v Ostravě doručil platební výměry stěžovatelce do datové schránky; jeho sdělení (včetně dodatečných platebních výměrů obsažených v příloze k tomuto sdělení) bylo stěžovatelce prokazatelně doručeno dne 1. 2. 2015 (doručenka založena ve správním spise). Žalovaný změnil dodatečné platební výměry na dani z příjmu

právnických osob rozhodnutím ze dne 2. 6. 2015 a odvolání proti dodatečným platebním výměrům na dani z přidané hodnoty zamítl a tyto výměry potvrdil rozhodnutím ze dne 21. 5. 2015.

[15] Krajský soud správně uvedl, že datovou zprávu obsahující sdělení správce daně a dodatečné platební výměry obsažené v přílohách k tomuto sdělení odeslal v souladu se závěry plynoucími z rozsudku Krajského soudu v Ostravě příslušný správce daně a opatřil je elektronickým podpisem, který se vztahoval nejen k samotnému sdělení správce daně, ale také k přílohám ve zprávě obsaženým (srov. k tomu nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2014, sp. zn. IV. ÚS 1829/13). Závěr krajského soudu, podle nějž neměla stěžovatelka žádné pochybnosti ani o odesílateli, ani o obsahu sdělení, pokud na zaslanou zprávu reagovala odvoláním, které obsahovalo konkrétní odvolací námitky, je správný. Vady týkající se stěžovatelkou namítaného nedostatku podpisu či otisku úředního razítka nejsou způsobilé přivodit nicotnost napadeného rozhodnutí. Případná nezákonnost rozhodnutí, byť by byla dána, sama o sobě neměla dopad do práv adresáta rozhodnutí, neboť stěžovatelka byla s obsahem rozhodnutí v celém rozsahu seznámena, řádně a ve lhůtě uplatňovala na jeho podkladě opravné prostředky a ani v pozdějším řízení nevznikly pochybnosti o autenticitě takového rozhodnutí. Pak nelze namítanou vadu chápat jako důvod pro zrušení rozhodnutí. Tyto závěry jsou ostatně v souladu s judikaturou zdejšího soudu, na niž krajský soud správně ve svém rozhodnutí upozornil. Nejvyšší správní soud uzavírá, že dodatečné platební výměry byly stěžovatelce doručeny řádně v souladu se zákonnými požadavky.

[16] Nejvyšší správní soud se dále zabýval pro věc stěžejní námitkou, podle které již došlo k uplynutí prekluzivní lhůty, v níž mohl správce daně daň stanovit. Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku nesouhlasil se stěžovatelkou, že by ve věci bylo nutné užít analogii pro stanovení běhu lhůt, neboť daňový řád ve svém přechodném ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu právní úpravu běhu a délky lhůt pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, zakotvuje. Žalovaný přitom správně v napadených rozhodnutích (str. 12 rozhodnutí ze dne 2. 6. 2015 a str. 8 rozhodnutí ze dne 21. 5. 2015) na základě výpočtu obsáhle zdůvodnil, proč k marnému uplynutí lhůty pro stanovení daně, a tím k prekluzi, nedošlo. Nejvyšší správní soud neshledal potřebu s těmito závěry jakkoliv polemizovat. Jak je již shora uvedeno, dodatečné platební výměry byly stěžovatelce doručeny řádně; stěžovatelka se proti nim bránila odvoláním, přičemž rozhodnutí ze dne 21. 5. 2015 nabylo právní moci dne 26. 5. 2015 a rozhodnutí ze dne 2. 6. 2015 nabylo právní moci dne 10. 6. 2015; v právní moc tedy vešla obě rozhodnutí ve lhůtě pro stanovení daně (srov. k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, čj. 5 Afs 6/2008-110). Námitka není pro uvedené důvodná.

IV.
Závěr a náklady řízení

[17] Z vyložených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je nedůvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[18] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1, ve spojení s § 120, s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu

nákladů řízení. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně 7. června 2018

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu