



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **Zrůstek a partneři v. o. s.**, se sídlem Arbesovo náměstí 257/7, Praha, insolvenční správce obchodní společnosti ČKD PRAHA DIZ, a. s., se sídlem Kolbenova 942/38a, Praha, zastoupen JUDr. Markem Bilejem, advokátem se sídlem Na Strži 2102/61a, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 12. 2018, č. j. 6 Af 37/2017 - 56,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 5. 5. 2017, č. j. 20228/17/5300-21441-702127, žalovaný zamítl odvolání společnosti ČKD PRAHA DIZ, a. s. (dále též „ČKD“) a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále též „správce daně“) ze dne 19. 12. 2016, č. j. 298931/16/4227-21794-601351, kterým bylo rozhodnuto, že společnost ČKD je nespolehlivým plátcem ve smyslu § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „zákon o DPH“). Orgány finanční správy dospěly k závěru, že společnost ČKD závažným způsobem porušila své povinnosti vztahující se ke správě daně, neboť: a) neuhradila částky stanovené zajišťovacími příkazy ze dne 12. 5. 2016 týkajícími se daně z přidané hodnoty, b) neuhradila ve stanovené lhůtě doměřenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce února roku 2015 ve výši 9 450 809 Kč, c) řádně nereagovala na čtyři výzvy správce daně k prokázání skutečností.

II.

[2] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalovaného žalobu k Městskému soudu v Praze (dále též „městský soud“), který ji zamítl rozsudkem napadeným nyní projednávanou kasační stížností. Městský soud nepřisvědčil žalobní námitce, že zajišťovací příkazy a dvě z výzev k prokázání skutečností nebyly řádně doručeny. Doručování uvedených listin proběhlo při ústním jednání se zmocněncem společnosti ČKD, advokátem JUDr. P. K. (dále též „zmocněnec“), dne 12. 5. 2016. Doručování při ústním jednání je zákonným způsobem doručování, přičemž správce daně zdůvodnil, proč tento způsob doručení využil. Zmocněnec se ústního jednání účastnil dobrovolně, převzal doručované písemnosti a vyjadřoval se k nim. Pokud písemnosti následně, poté co se s nimi seznámil, odmítl fakticky převzít, nemá to vliv na jejich doručení. Skutečnost, že ústní jednání se odehrávalo v době domovní prohlídky, byla pro zmocněnce sice nezvyklá, nicméně domovní prohlídka byla v době ústního jednání přerušena, a zmocněnec se tak nemusel ústního jednání účastnit a v něm jednat s úředními osobami správce daně. Po provedeném doručení přitom zmocněnec nic nebránilo v tom, aby o obsahu písemností vyrozuměl společnost ČKD. Zajišťovací příkazy a výzvy k prokázání skutečností tak byly podle názoru soudu doručeny v souladu s § 41 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „daňový řád“). Nedošlo přitom ani k porušení základních zásad správy daní. Vzhledem k tomu, že předmětnými písemnostmi nebylo společnosti ČKD uloženo, aby něco osobně vykonala, nepochybil správce daně, pokud tyto doručoval pouze zmocněnci, a nikoliv i společnosti ČKD.

III.

[3] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[4] Podle stěžovatele je rozsudek městského soudu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[5] Co se pak týče právního posouzení věci, stěžovatel je názoru, že městský soud zvolil formalistický výklad nerespektující skutkové okolnosti daného případu, cíl správy daní a zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti. Zajišťovací příkazy, jimiž uloženu povinnost neměl stěžovatel splnit, a výzvy, na které stěžovatel neměl reagovat, totiž nebyly při přihlédnutí k nastalým skutkovým okolnostem doručeny (ani vydány) v souladu se zákonem. Správce daně přistoupil k doručování předmětných listin v době, kdy byla v sídle zmocněnce policií prováděna domovní prohlídka. Za této situace si správce daně měl být vědom, že zmocněnec nebude schopen doručované listiny řádně vyhodnotit a informovat o nich společnost ČKD (o skutečnosti, že společnost ČKD o obsahu předmětných listin nebyla informována, svědčí sdělení jejího prokuristy během exekučního úkonu navazujícího na ústní jednání). Zmocněnec se nadto ústního jednání nezúčastnil dobrovolně, nýbrž byl fakticky předveden policií a několikrát uvedl, že s úředními osobami správce daně z důvodu probíhající domovní prohlídky nejedná. Na tom nic nemění fakt, že se seznámil s povahou některých doručovaných listin (bez jejich znalosti by nebyl schopen vyhodnotit předmět jednání). Soud navíc přehlédl fakt, že domovní prohlídka byla přerušena na 20 minut, během kterých se měl zmocněnec seznámit s listinami značného rozsahu. Stěžovatel dodal, že i kdyby zmocněnec vyhověl nátlaku správce daně a převzal listiny, nebyl by následně o těchto schopen informovat společnost ČKD, neboť v dalším průběhu domovní prohlídky byly veškeré materiály týkající se dané společnosti zmocněnci policií zabaveny. K doložení svých tvrzení stěžovatel ke kasační stížnosti přiložil protokol o ústním jednání ze dne 12. 5. 2016, č. j. 126328/16/4000-50715-204971, protokol o soupisu věcí ze dne 12. 5. 2016, č. j. 126326/16/4000-50715-204971, exekuční příkazy na prodej movitých věcí

pokračování

ze dne 12. 5. 2016, č. j. 126313/16/4000-50715-204971, č. j. 126312/16/4000-50715-204971, č. j. 126314/16/4000-50715-204971, č. j. 126311/16/4000-50715-204971, č. j. 126308/16/4000-50715-204971, a č. j. 126310/16/4000-50715-204971, protokol o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků ze dne 12. 5. 2016, č. j. OKFK-3847/TČ-2015-251202-C, a protokol o provedení domovní prohlídky ze dne 12. 5. 2016, č. j. OKFK-3847/TČ-2015-251202-C.

[6] Podle stěžovatele neobstojí ani závěr městského soudu, že doručovanými písemnostmi nebylo uloženo společnosti ČKD, aby tato něco osobně vykonala. Platební povinnost uloženou zajišťovacími příkazy totiž mohla splnit pouze společnost ČKD, a nikoliv její zmocněnec. Správce daně měl za nastalé situace doručit předmětné dokumenty elektronicky, a to jak společnosti ČKD, tak jejímu zmocněnci (pro takový výklad ostatně hovoří i odborná literatura). Případně se měl obrátit na společnost ČKD s tím, zda trvá na osobě svého zmocněnce. Správce daně nadto mohl společnosti ČKD listiny doručit při provádění exekučních úkonů navazujících na ústní jednání.

[7] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že správce daně při doručování předmětných listin nepochybil. Z protokolu zachycujícího ústní jednání proběhnuvší dne 12. 5. 2016 plyne, že zmocněnec listiny prvně převzal. Až následně převzetí odmítl. Domovní prohlídka (která byla nadto po dobu ústního jednání přerušena) není překážkou v zastupování. Podle žalovaného měl zmocněnec možnost se při ústním jednání s předmětnými písemnostmi seznámit. Předmětné písemnosti přitom byly správně doručeny pouze zmocněnci, neboť neukládaly povinnost něco osobně vykonat společnosti ČKD. Nedošlo ani k porušení základních zásad správy daní. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Jelikož stěžovatel napadá rozsudek městského soudu také pro jeho nepřezkoumatelnost, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve touto stížní námitkou, protože by bylo předčasné, aby se zabýval právním posouzením věci samé, pokud by byl napadený rozsudek nepřezkoumatelný. Vlastní přezkum rozhodnutí je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí je srozumitelné a vychází z relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[12] K tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů se v obecné rovině Nejvyšší správní soud mnohokrát vyjádřil (viz např. rozsudky ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 - 64). Rozhodnutí soudu je třeba považovat za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů zejména tehdy, pokud není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil

při naplňování zásady volného hodnocení důkazů nebo při utváření právního závěru, z jakého důvodu soud považoval žalobní námitky za liché či mylné nebo proč nepovažoval právní argumentaci v žalobě za důvodnou.

[13] Již ze samotné formulace stěžovatelových kasačních námitek je zřejmé, že se ani on sám nedomnívá, že by rozsudek městského soudu trpěl nedostatkem důvodů. Skutečným obsahem kasační stížnosti je nesouhlas se způsobem vypořádání jeho žalobních námitek, nikoliv tvrzení, že by tak soud neučinil. I podle Nejvyššího správního soudu se městský soud vypořádal se všemi žalobními námitkami, jednotlivě je posoudil a v dostatečném rozsahu zdůvodnil své závěry. Skutečnost, že stěžovatel se závěry městského soudu nesouhlasí, nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozsudku pro jeho údajnou nepřezkoumatelnost (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013 - 30, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010 - 163). Námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku tedy není důvodná.

[14] Předmětem sporu je, zda správce daně řádně doručil zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty a výzvy k prokázání skutečností během ústního jednání proběhnuvšího dne 12. 5. 2016 v místě podnikání zmocněnce.

[15] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že uvedené písemnosti nebyly řádně doručeny, v důsledku čehož nelze společnost ČKD považovat za nespolehlivého plátce (na základě nesplnění povinností uložených těmito písemnostmi).

[16] Podle § 106a odst. 1 zákona o DPH: *Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.*

[17] Podle § 39 odst. 1 daňového řádu: *Správce daně doručuje písemnost a) při ústním jednání nebo při jiném úkonu, nebo b) elektronicky.*

[18] Podle § 51 odst. 5 daňového řádu: *Je-li doručováno při ústním jednání, nebo při jiném úkonu učiněném v rámci správy daní, prokazuje se doručení písemnosti do vlastních rukou podpisu úřední osoby a adresáta v protokolu. Účinky doručení nastanou, i když adresát podpis protokolu odepřel. Odepření podpisu a důvody tohoto odepření se zaznamenají v protokolu.*

[19] Judikatura zdejšího soudu při výkladu norem týkajících se doručování vychází z doktríny tzv. materiálního doručení založené na zkoumání základního smyslu doručování, kterým je, aby se účastníci řízení seznámili s písemnostmi správního orgánu a aby měli možnost uplatnit svá práva a oprávněné zájmy (viz např. rozsudky ze dne 29. 6. 2011, č. j. 8 As 31/2011 - 88, ze dne 25. 8. 2011, č. j. 7 As 53/2011 - 77, ze dne 30. 11. 2016, č. j. 3 As 26/2016 - 45, či ze dne 16. 12. 2010, č. j. 1 As 90/2010 - 95).

[20] Jak orgány finanční správy, tak městský soud dospěly k závěru, že předmětné písemnosti byly zmocněnci při ústním jednání dne 12. 5. 2016 doručeny v souladu s citovanou právní úpravou. Stěžovatel v obecné rovině aplikaci uvedených ustanovení (resp. možnost doručování během ústního jednání) ani nezpochybňuje. Je však přesvědčen, že skutková situace nastala dne 12. 5. 2016 byla natolik specifická, že k doručení písemností nemohlo dojít (byl porušen materiální princip doručování, neboť zmocněnec neměl možnost se s listinami adekvátně seznámit a o těchto informovat společnost ČKD).

[21] Z protokolu o předmětném ústním jednání ze dne 12. 5. 2016, č. j. 126328/16/4000-50715-204971, vyplývá, že dne 12. 5. 2016 se úřední osoby správce daně dostavily do místa podnikání zmocněnce, a to za účelem ústního jednání, při kterém měly v úmyslu doručit

pokračování

zmocněnci v protokolu vyjmenované písemnosti, mj. právě zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2011, 2012, 2013 a leden až srpen 2014 a výzvy k prokázání skutečností č. j. 105297/16/4227-21794-605060 a č. j. 88409/16/4227-21794-605060. V daném místě v té době policie prováděla domovní prohlídku. V 7 hod. 8 min. úřední osoby správce daně vstoupily se souhlasem policie do místa podnikání zmocněnce. V 7 hod. 10 min. přivedli policisté zmocněnce a předložili úředním osobám správce daně jeho občanský průkaz. Úřední osoba správce daně zmocněnci sdělila, že účelem jejich příchodu je provedení ústního jednání, během kterého by mělo dojít zejména k doručení písemností týkajících se společnosti ČKD. Na dotaz, zda je zmocněnec ochoten písemnosti převzít, zmocněnec sdělil, že chce vědět, jaké listiny má převzít. Úřední osoba mu sdělila, že se jedná o zajišťovací příkazy na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011, 2012 a 2013, zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2011, 2012, 2013 a leden až srpen 2014, exekuční příkazy na prodej movitých věcí, rozhodnutí o zřízení zástavních práv a dvě výzvy k prokázání skutečností. Úřední osoba dále uvedla, že tyto písemnosti jsou přílohou protokolu, ze kterého zmocněnci přečte jejich čísla jednacích a následně mu je předá. Zmocněnec výslovně sdělil, že si písemnosti postupně vezme (netřeba vše číst) a podle protokolu si zkontroluje, zda mu byly předány veškeré písemnosti. Předání písemností probíhalo v tomto sledu: zajišťovací příkazy na daň z příjmů byly předány v 7 hod. 15 min., zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty byly předány v 7 hod. 16 min., exekuční příkazy na prodej movitých věcí byly předány v 7 hod. 21 min., rozhodnutí o zřízení zástavních práv byla předána v 7 hod. 22 min. a výzvy k prokázání skutečností byly předány v 7 hod. 25 min. Zmocněnec si zkontroloval čísla jednacích předaných listin s čísly jednacích uvedenými v protokolu a zeptal se, jak se správce daně vypořádá s tím, že mu má být doručováno prostřednictvím datové schránky. Úřední osoba sdělila, že zmocněnci je doručováno v souladu s § 39 daňového řádu při ústním jednání. Zmocněnec následně prolistoval jednu z předaných výzev a zeptal se, kde je v ní stanoveno, v jaké lhůtě je potřeba splnit výzvou stanovené povinnosti. Úřední osoba sdělila, že lhůta pro splnění je 15 dní, což je uvedeno na první straně výzvy. Po kontrole písemností v 7 hod. 28 min. zmocněnec sdělil, že se správcem daně nejedná z důvodu provádění domovní prohlídky a že odmítá písemnosti převzít. Úřední osoba mu sdělila, že domovní prohlídka byla po dobu ústního jednání přerušena. Zmocněnec s tímto nesouhlasil a opětovně uvedl, že se správcem daně nejedná. Úřední osoba mu sdělila, že v tomto smyslu se může vyjádřit do protokolu, do kterého bude důvod odepření převzetí zaznamenán. Zmocněnec opakovaně uvedl, že se správcem daně nejedná, protože je u něho prováděna domovní prohlídka. Na odpověď úřední osoby, že do protokolu bude tedy zaznamenáno, že zmocněnec odmítl písemnosti převzít, zmocněnec odpověděl: „*napište si tam, co chcete*“ a zopakoval, že se správcem daně nejedná. Po následujícím poučení ze strany úřední osoby, že odepření převzetí nemá za následek nedoručení písemností, zmocněnec sdělil: „*to je Babišův výklad daňového řádu a Váš*“ a jednání opustil.

[22] Nejvyšší správní soud na základě popsaného skutkového stavu vyplývajícího z citovaného protokolu č. j. 126328/16/4000-50715-204971 (jehož obsahovou správnost stěžovatel konkrétně nezpochybňuje) souhlasí s městským soudem a orgány finanční správy, že písemnosti, které jsou předmětem nynějšího řízení (tj. zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty a výzvy k prokázání skutečností) byly za popsané skutkové situace doručeny v souladu s právní úpravou daňového řádu (i v souladu s cílem správy daní a základními zásadami správy daní).

[23] Jakkoli lze souhlasit se stěžovatelem, že situace při ústním jednání dne 12. 5. 2016 byla do jisté míry specifická (ústní jednání se konalo po dobu přerušené domovní prohlídky prováděné policií), nejednalo se o situaci, ve které by nebylo možno provést ústní jednání za účelem doručení předmětných písemností. Jak již totiž uvedly orgány finanční správy i městský soud, po dobu ústního jednání byla probíhající domovní prohlídka přerušena (o čemž byl zmocněnec informován). Ačkoliv byl zmocněnec na jednání přiveden policisty (provádějícími

domovní prohlídku), ústního jednání se zpočátku dobrovolně účastnil; sdělil, že si písemnosti postupně převezme a bude kontrolovat jejich čísla jednací. Jednotlivé písemnosti mu pak byly úředními osobami postupně fakticky předány (viz výše uvedenou časovou posloupnost předávání jednotlivých listin). Zmocněnec některé listiny procházel a dotazoval se úředních osob na jejich obsah (viz jeho dotaz na lhůtu ke splnění povinnosti uložené výzvou k prokazování). Přijmout přitom nelze tvrzení stěžovatele, že zmocněnec si listiny převzal pouze za účelem seznámení se s jejich povahou. O povaze listin měl zmocněnec povědomí již při samotném zahájení ústního jednání, neboť úřední osoba správce daně zmocněnci explicitně sdělila, jaké konkrétní listiny mu budou doručovány (viz výše citovaný protokol č. j. 126328/16/4000-50715-204971). Skutečnost, že zmocněnec následně začal tvrdit, že se správcem daně odmítá jednat a písemnosti odmítá převzít, nemůže na doručení písemností nic změnit. Nelze totiž přijmout výklad, podle kterého by bylo možné následně, tj. po seznámení se s obsahem listiny, odmítnout její doručení. Takto právní úprava koncipována není. Uvedený postup nadto odporuje výše popsánému základnímu účelu doručování. Správce daně se dostavil do místa podnikání zmocněnce za účelem tomuto fyzicky doručované písemnosti předat během ústního jednání. Zmocněnec byl správcem daně v sídle svého podnikání zastížen a doručované listiny si fyzicky převzal. Materiální stránka doručování tudíž byla naplněna, neboť správce daně zmocněnci umožnil se s doručovanými listinami fakticky seznámit. Nadto, bylo-li by možné po seznámení se s obsahem (resp. povahou) doručované písemnosti odmítnout její doručení, bylo by možné se účelově vyhýbat doručení listin.

[24] Nejvyšší správní soud nesdílí ani názor stěžovatele, že při doručování listin došlo k popření základního účelu doručování, když zmocněnec nebyl za nastalých skutkových okolností schopen doručované listiny řádně vyhodnotit a informovat o nich společnost ČKD. Pro nyní zkoumanou věc je rozhodné doručování zajišťovacích příkazů na daň z přidané hodnoty a výzev k prokázání skutečností. Splnění povinností stanovených výzvami bylo spojeno se lhůtou 15 dní (jak bylo zmocnění ostatně úřední osobou výslovně k jeho dotazu sděleno). Zmocněnec (ani společnost ČKD) tudíž nemuseli na výzvy reagovat bezprostředně (tj. v době probíhající domovní prohlídky), nýbrž měli dostatek časového prostoru tak učinit později (tj. v době po skončení domovní prohlídky). To stejné pak platí i pro zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty. Společnost ČKD byla za nespolehlivého plátce daně označena z důvodu neuhrazení částek stanovených předmětnými zajišťovacími příkazy. K uhrazení přitom mohlo dojít kdykoliv po ukončení domovní prohlídky. Stejně jako v případě výzev k prokázání skutečností tudíž zmocněnec měl dostatečný časový prostor k tomu, aby informoval společnost ČKD o její povinnosti uhradit jistotu stanovenou zajišťovacími příkazy. Dostatečný časový prostor pak zmocněnec měl i pro případné podání dovolání proti zajišťovacím příkazům (odvolání se podle § 109 odst. 4 daňového řádu podává do 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí). Nutno dodat, že odkazované zajišťovací příkazy byly (z důvodu nebezpečí z prodlení) účinné a vykonatelné již jejich vydáním, tj. již učiněním úkonu k jejich doručení, nikoliv až doručením (viz § 101 odst. 2 daňového řádu § 103 zákona o DPH). Tato skutečnost zásadním způsobem omezovala možnosti bezprostřední reakce zmocněnce (a společnosti ČKD) na tyto zajišťovací příkazy. Na druhou stranu však ani probíhající domovní prohlídka (ani odnětí komunikačních prostředků a advokátních spisů) nebyla způsobilá zabránit zmocněnci v tom, aby společnost ČKD zrychleně informoval o vydání zajišťovacích příkazů a souvisejících skutečnostech (zejména o bezprostřední možnosti provedení exekuce). Pokud stěžovatel v této souvislosti upozorňuje na to, že zmocněnci bylo umožněno se seznámit s písemnostmi pouze na krátkou dobu, nutno jej odkázat na fakt, že to byl sám zmocněnec, kdo nejprve uvedl, že není třeba předmětné písemnosti číst, a kdo následně svým jednáním zapříčinil ukončení ústního jednání (odmítl s úředními osobami správce daně dále komunikovat a z jednání odešel).

pokračování

[25] Zdejší soud pak nemohl přijmout ani tvrzení stěžovatele, že i kdyby zmocněnec vyhověl správci daně a převzal listiny, nebyl by následně o těchto schopen informovat společnost ČKD (neboť v dalším průběhu domovní prohlídky byly veškeré materiály týkající se dané společnosti zmocněnci policií zabaveny). Uvedené tvrzení má hypotetickou a spekulativní povahu. Nadto, i případné zabavení listin by nevyloučilo možnost na tyto reagovat. Zmocněnci by v takové situaci nic nebránilo požádat správce daně o jejich opakovaně zaslání na vědomí. Stejně tak by zmocněnec měl právo nahlédnout do daňového spisu společnosti ČKD, ve kterém jsou veškeré rozhodné listiny založeny, a z tohoto spisu si učinit opisy. Nutno dodat, že správce daně se (veden snahou vyjít zmocněnci vstříc) pokusil zmocněnci veškeré písemnosti doručené při ústním jednání dne 12. 5. 2016 následně zaslat i prostřednictvím provozovatele poštovních služeb. Zmocněnec však odmítl zásilku převzít s odkazem na to, že písemnosti mu mají být zasílány do datové schránky (a i přesto stěžovatel nyní namítá faktickou nemožnost zmocněnce se s písemnostmi seznámit).

[26] Nejvyšší správní soud v souladu s městským soudem neshledal postup správce daně ani rozporným s cílem správy daní a se zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti. Podle § 1 odst. 2 daňového řádu je správa daně postupem majícím za cíl správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Podle § 5 odst. 3 daňového řádu správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Kasační soud na rozdíl od stěžovatele postup úředních osob správce daně hodnotí jako plně respektující uvedená východiska. Namísto zaslání písemností (značného rozsahu, jak ostatně připomíná i stěžovatel) bez dalšího do datové schránky zmocněnce zvolil správce daně doručení při ústním jednání, během kterého byl zmocněnec o vydání předmětných písemností správcem daně informován a měl možnost se s nimi seznámit. Dodát lze, že odkazované zajišťovací příkazy byly z důvodu nebezpečí z prodlení účinné a vykonatelné již jejich vydáním (viz výše). Správce daně tudíž mohl tyto zaslat do datové schránky zmocněnce (u kterého probíhala domovní prohlídka), současně se pokusit vyrozumět zmocněnce o vydání příkazů a následně mohl ihned přistoupit k exekuci (viz § 103 zákona o DPH). Takto nicméně nepostupoval, namísto toho úřední osoby správce daně zmocněnce o vydání předmětných zajišťovacích příkazů informovaly osobně a tyto se pokusily mu před provedením exekuce fakticky doručit.

[27] Stěžovatel dále namítal, že správce daně měl za nastalé situace doručit předmětné dokumenty elektronicky, a to jak společnosti ČKD (platební povinnost uloženou zajišťovacími příkazy mohla totiž splnit pouze společnost ČKD), tak jejímu zmocněnci, jak potvrzuje i odborná literatura (komentář k daňovému řádu); případně se měl obrátit na společnost ČKD s tím, zda trvá na osobě svého zmocněnce. Správce daně nadto mohl společnosti ČKD listiny doručit při provádění exekučních úkonů navazujících na ústní jednání.

[28] Ani na základě této argumentace neshledal Nejvyšší správní soud důvod ke zrušení rozsudku městského soudu.

[29] Z výše citovaného § 39 odst. 1 daňového řádu plyne, že doručování při ústním jednání a doručování elektronicky (datovou schránkou) lze považovat za rovnocenné způsoby doručování. Pokud se tedy správce daně rozhodl písemnosti doručovat při ústním jednání, nemusel tyto doručovat elektronicky. Volbu doručování při ústním jednání ostatně zdejší soud považuje za vhodnější nastalé situaci (viz výše).

[30] Podle § 41 odst. 1 a 2 daňového řádu: (1) *Má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování.* (2) *Má-li osoba, jejíž*

poměry jsou doručovanou písemností dotčeny, vykonat něco osobně, doručuje se písemnost jí i jejímu zástupci. Dnem doručení rozhodným pro počátek běhu lhůty je při souběžném doručování této osobě i jejímu zástupci den doručení písemnosti, který nastane později.

[31] Správce daně proto postupoval v souladu s daňovým řádem, když dokumenty doručoval pouze zmocněnci společnosti ČKD (a nikoliv i společnosti ČKD). Přisvědčit přitom nelze ani tvrzení, že platební povinnost uloženou zajišťovacími příkazy mohla splnit pouze společnost ČKD, a nikoliv její zmocněnec. Zdejší soud v rozsudku ze dne 13. 12. 2006, č. j. 2 Afs 209/2005 - 65, vyslovil, že je-li doručován platební výměr, resp. dodatečný platební výměr, nejedná se o situaci, kdy má příjemce rozhodnutí něco vykonat nezastupitelným způsobem. Uvedený závěr je zcela jistě nutno vztáhnout i na platební povinnost plynoucí ze zajišťovacího příkazu. Přisvědčit pak nelze ani tomu, že správce daně se měl obrátit na společnost ČKD s tím, zda trvá na osobě svého zmocněnce. V situaci, kdy zmocnění trvá, není správce daně oprávněn zpochybňovat jeho platnost a dotazovat se zmocnitele, zda jeho projev vůle nadále trvá. Nadto, jak již bylo výše uvedeno, zmocněnec byl schopen na jemu předané listiny adekvátně reagovat a vyloučit naplnění důvodu pro rozhodnutí o nespolehlivém plátcí. Konečně pak nutno uvést, že stěžovatelem odkazovaná odborná literatura (komentář k daňovému řádu) se týká jiných skutečností (nejasného vymezení zmocnění a nesprávného doručení zastoupenému namísto zástupci).

[32] Nejvyšší správní soud tudíž ve shodě s městským soudem uzavírá, že za nastalého skutkového stavu byly jak zajišťovací příkazy na daň z přidané hodnoty, tak výzvy k prokázání skutečností zmocněnci společnosti ČKD řádně doručeny dne 12. 5. 2016. Nelze proto souhlasit s kasační námitkou, že pokud uvedené písemnosti nebyly řádně doručeny, nelze společnost ČKD považovat za nespolehlivého plátce (s poukazem na nesplnění povinností uložených těmito písemnostmi).

[33] Ostatně stěžovatel ani nezpochybňoval, že by povinnosti stanovené zajišťovacími příkazy a výzvami k prokázání skutečností nesplnil. Svou obranu postavil na tom, že mu nebyly doručeny písemnosti (obsahující uvedené povinnosti), nikoliv na tom, že by tyto povinnosti splnil. Ohledně dalších důvodů, pro které byl za nespolehlivého plátce označen (doměření a neuhrazení daně, neodpovídající reakce na další výzvy k prokázání skutečností) pak nenamítal ničeho. Řízení o kasační stížnosti je však ovládáno zásadou dispoziční. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 - 95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014 - 20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009 - 99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 - 46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 - 60). Pro úplnost Nejvyšší správní soud konstatuje, že ani ty z listin přiložených ke kasační stížnosti, které nebyly součástí správního spisu (kterým se nedokazuje – k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2006, č. j. 7 Afs 39/2005 - 53), nemění nic na výše uvedených závěrech. Tyto listiny totiž svědčí o skutečnostech plynoucích ze správního spisu (např. provedení domovní prohlídky, exekuce provedená u společnosti ČKD), případně nejsou pro věc relevantní (skutečnost, že prokurista společnosti ČKD při podváděné exekuci tvrdil, že nemá vědomost o zajišťovacích příkazech).

[34] Nejvyšší správní soud proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s. *in fine*). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání. Procesně přitom postupoval ve shodě s tím, jak zdejší soud ve věci stejných účastníků řízení postupoval ve věci sp. zn. 6 Afs 197/2018.

pokračování

[35] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. srpna 2019

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu