

DORUČOVÁNÍ VE SPRÁVĚ DANÍ – KOMPARACE PROCESNÍCH PŘEDPISŮ

MICHAELA MOŽDIÁKOVÁ

Právnická Fakulta, Masarykova univerzita

Abstrakt

Příspěvek je věnován úpravě institutu doručování v zákoně č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a v dalších stěžejních procesních předpisech. Zaměřen je zejména na komparaci doručování v řízení daňovém, správním a občanském soudním, kde lze nalézt jak obdobnou regulaci, tak rozdíly vyplývající ze specifických odlišností těchto řízení. Vzhledem k tomu, že daný právní institut může mít závažný vliv na průběh řízení, je vhodné věnovat mu odpovídající pozornost.

Klíčová slova

Právní institut, doručování, náhradní doručení, daňové řízení, správní řízení, občanské soudní řízení

Abstract

The paper attends to the regulation of the legal institute of delivering in Act No. 337/1992 Coll., on Tax and Fees Administration and in further main procedural rules. Particularly is focused on comparison of delivering in tax, administrative and civil proceedings, where can be found similar regulation as well as differences resulting from specific nature of these procedures. Regarding serious influence, which delivering can have on the proceeding, is appropriate to pay to this institute adequate attention.

Key words

Legal institute, alternative delivery, delivering, tax procedure, administrative procedure, civil proceedings

Úvod

Doručování není právním institutem zcela novým, a přestože není často zmiňováno v odborné literatuře, považuji jej za více než hodné pozornosti pro závažné dopady, které může mít na průběh řízení.

Institut doručování je svým charakterem převážně institutem veřejného práva (tam, kde je upravena interakce soukromých subjektů a subjektů veřejné moci)¹ a inherentně institutem procesním, kdy je nedílnou součástí řízení před orgány veřejné moci.

Cílem doručování je vždy skutečné převzetí zásilky příjemcem. Doručení tedy musí být v rámci zvýšení právní jistoty a ochrany účastníků řízení vždy jednoznačně dokladováno a musí proběhnout dle zákonem stanovených postupů. Z tohoto důvodu lze ve všech procesních předpisech nalézt mnoho společných institutů, zejména pak v řízení daňovém, správním a občanském soudním. Přes obdobnou regulaci zde můžeme nalézt i rozdíly vyplývající z specifických odlišností těchto řízení.

Při analýze právního institutu doručování vycházím z hlavních procesních předpisů, kterými jsou zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP), zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen SŘ), a zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen OSŘ). Kromě toho autor čerpá z komentářů k těmto zákonům, odborné literatury a judikatury.

Doručování dle zákona o správě daní a poplatků (§ 17-20 ZSDP)

Doručování ve správě daní je důležitou administrativní a správní činností² správce daně. V ZSDP je výslovně stanoveno, že v daňovém řízení lze subjektům přiznávat práva a ukládat povinnosti jedině rozhodnutím, které bylo řádně doručeno nebo sděleno.

Ustanovení § 17 ZSDP demonstrativně určuje kdo je oprávněn doručovat písemnosti správce daně. Zákon uvádí, že se doručuje zpravidla prostřednictvím pošty, nicméně dává prostor

¹ Nicméně zasahuje i do oblasti práva soukromého (např. práva občanského), což je dáno hlavně tím, že oba podsystémy práva mezi sebou nemají jednoznačnou dělící linii a často se vzájemně prolínají

² Grossová, M. Doručování písemností v daňovém řízení. Daně, 2001, č.4, str. 10.

i k doručení pracovníky správce daně. Poštou je myšlen kterýkoliv držitel poštovní licence, nicméně nejvíce je využíváno České pošty s.p., která je při poskytování svých služeb regulována Českým telekomunikačním úřadem. Prostřednictvím pracovníka správce daně se doručuje především v situacích, kdy je účastník řízení přítomen vydání určité listiny a doručení prostřednictvím držitele poštovní licence by tak bylo zbytečně zdlouhavé. Nebezpečí však spočívá v situaci, kdy pracovník správce daně doručuje mimo úřad či místo, kde probíhá šetření, kontrola atd. – nepodaří-li se doručit, není možné písemnost doručovanou pracovníkem správce daně u správce daně uložit a nelze využít institutu náhradního doručení (bude zmíněn níže).

Dále je upravena problematika místa, kde je možné příjemci úřední písemnost správce daně doručit. Doručovat lze v bytě, provozovně, obchodní místnosti, kanceláři nebo na pracovním místě, kde se příjemce zdržuje, tedy i na finančním úřadě. Nelze-li tato místa identifikovat, má doručovatel možnost doručit všude, kde příjemce zastihne. Pokud příjemce bezdůvodně odmítne danou písemnost přijmout, musí být doručovatelem poučen o tom, že tato písemnost bude považována za doručenu dnem, kdy bylo její přijetí odmítnuto. Jiná úprava se týká doručování daňovému poradci (daňovým poradcem se ve smyslu ZSDP rozumí i advokát), kterému je doručováno v jeho kanceláři. Lze doručit i mimo tyto místnosti, ale pokud daňový poradce odmítne písemnost přijmout, není doručení platné.

Doručovat lze pouze adresátovi. Přesto existuje několik výjimek a to v podobě zástupce, opatrovníka, zaměstnanců PO a zaměstnanců daňového poradce. U všech těchto případů platí, že se na doručení těmto osobám hledí, jako by bylo doručeno příjemci rozhodnutí.

Zřetelně převládající formou doručování úředních listin je doručení do vlastních rukou (vzhledem k zásadám neveřejnosti a mlčenlivosti). Takto se doručují písemnosti, u kterých tak stanoví zákon, u kterých je den doručení rozhodný pro počátek běhu lhůty a u kterých tak stanoví správce daně. Ostatní písemnosti se zasílají dle uvážení správce daně doporučeně nebo obyčejně.

Institut náhradního doručení upravuje situaci, jak postupovat, nebyl-li příjemce zastihnut (ačkoliv se na místě zdržuje). V tomto případě je písemnost uložena na poště nebo na obecním úřadě a příjemce je o tomto uložení vhodným způsobem vyrozuměn. Po 15 dnech uložení pak nastává fikce doručení – tzn. pokud není prokázán opak, pohlíží se na zásilku, jako by byla doručena, za

předpokladu, že doručovatel dodržel zákonem stanovený postup a adresát se v daném místě v době doručení zdržuje (pouze nebyl zastižen). Fikce má motivovat adresáta k vyzvednutí zásilky. Účinky doručení tedy nastanou ex lege i vůči tomu, kdo písemnost fakticky nepřevzal.

Doručování na elektronickou adresu dovoluje správci daně doručovat prostřednictvím elektronické pošty. Tímto způsobem se doručuje pouze pokud o to adresát písemností požádá, z čehož vyplývá, že první krok musí směřovat od adresáta písemnosti k správci daně (princip dobrovolnosti). Využívání této možnosti je prozatím málo frekventované, pokud by se stalo častějším, mohlo by to znamenat snížení nákladů řízení a částečné odlehčení státnímu rozpočtu.

Veřejnou vyhláškou je doručováno pouze v případě, kdy příjemci písemnost nelze doručit běžnou cestou (příjemce se nezdržuje v místě bydliště nebo sídla, nebo toto místo není známo). Veřejná vyhláška je vyvěšena na úřední desce správce daně a zároveň na úřední desce příslušného orgánu obce, ve které měl adresát naposledy bydliště nebo sídlo, či kde se příjemce naposledy zdržoval a oznamuje příjemci uložení zásilky na podatelně příslušného správce daně. I zde se uplatní fikce doručení, která je 15-ti denní.

Dalšími způsoby doručování jsou doručování do ciziny (přímo příjemci na mezinárodní doručenkou nebo diplomatickou poštou prostřednictvím Ministerstva financí) a doručení hromadným předpisným seznamem (pokud je vyměřována stejná daňová povinnost většímu množství subjektů, jak tomu je například u daně z nemovitostí).

Doručování dle správního řádu (§ 19-26 SŘ)

Ve správním řádu nalezneme nejprve obecnou úpravu doručování, dále je podrobně rozebráno doručování fyzickým osobám, právnickým osobám, doručování do ciziny, uložení, překážky při doručování, doručování veřejnou vyhláškou a úřední deska.

Dle SŘ je nejrozšířenějším způsobem doručování využívání poštovních služeb. Dalšími doručovateli jsou vlastní doručovatelé správního úřadu, obecní úřad a ojedinele policejní orgán. Doručovatel má při úkonech spojených s doručováním postavení úřední osoby (je oprávněný

zjišťovat totožnost adresáta a osob, které jsou za něj oprávněny písemnost převzít³) a povinnosti nositele poštovního tajemství.

Jsou rozlišovány tři základní formy doručování a to do vlastních rukou, doporučeně (s potvrzením) a obyčejně pro méně důležité zásilky. Zákonem jsou také určena prioritní místa pro doručování, které se liší dle toho, zda je doručováno FO nebo PO – po jejich vyčerpání je možné doručit kdekoliv, kde bude adresát zastížen.

Nově je taxativně stanoveno, které písemnosti budou doručovány do vlastních rukou. Jedná se o předvolání, rozhodnutí, písemnosti, o kterých tak stanoví zákon, určí-li tak oprávněná osoba nebo hrozí-li nebezpečí doručení účastníkovi s protichůdným zájmem na výsledku řízení (doručení účastníkovi s protichůdným zájmem na výsledku řízení je platné, pokud jej adresát uzná tak, že na ni reaguje – například na žalobu protižalobou). Za advokáty, notáře a exekutory mohou zásilky nehledě na jejich formu přijímat koncipienti nebo jiní zaměstnanci. Dále SŘ dovoluje zmocnit k přebírání písemností do vlastních rukou třetí osobu. Úředně ověřený podpis není třeba, bylo-li zmocnění uděleno přímo před správním orgánem. Zmocnění se sděluje správnímu úřadu (nikoliv poště) a zásilka je adresována přímo zmocněnci.

Novinkou SŘ je možnost adresáta oznámit správnímu orgánu adresu pro doručování (odlišnou od trvalého bydliště) a možnost doručení na elektronickou adresu, které je považováno za doručování do vlastních rukou. Písemnost je doručena v okamžiku, kdy převzetí doručované písemnosti potvrdí adresát zprávou opatřenou jeho zaručeným elektronickým podpisem. Nepotvrdí-li adresát převzetí písemnosti nejpozději následující pracovní den po odeslání zprávy, která se nevrátila jako nedoručitelná, doručí správní orgán písemnost, jako by adresát o doručení na elektronickou adresu nepožádal.

Zvláštností SŘ je nevyvratitelná domněnka doručení, která se týká právnických osob – ty nemohou poukazovat na to, že se na adrese jejich sídla nebo sídla její organizační složky nikdo nezdržuje. Správní orgán však v případě, že na uvedené adrese nebyl nikdo zastížen, může písemnost doručit statutárnímu orgánu či osobě pověřené k přebírání písemností na jejich adresu.

³ Skulová, S., Průcha, P., Havlan, P., Kadečka, S. Správní právo procesní. Praha: 2005, str. 97.

Podobně jako ve správě daní se v SR objevuje institut náhradního doručení. Nebyl-li adresát zastížen, zanechá doručovatel vyrozumění o uložení zásilky u správního orgánu, který listinu vyhotovil, na poště nebo obecním úřadě. Adresát má možnost si zásilku vyzvednout v průběhu příštích 15 dnů, poté je vrácena správnímu úřadu jako nedoručitelná. Na rozdíl od ZSDP však ve SR nastává fikce doručení již desátým dnem.

Upraveno je také ediktální řízení (doručení veřejnou vyhláškou), kterého je užito na základě samostatných právních událostí – osoba je neznámá, není znám její pobyt, nebo se nezdržuje v místě pobytu a stanoví-li tak zákon. Proces vydání a vyvěšení je v SR a ZSDP obdobný, SR navíc stanoví povinnost zveřejnit veřejnou vyhlášku způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Při doručování do ciziny se doručuje přímo na mezinárodní doručenkou, nedoručuje-li země do vlastních rukou, pak se doručuje orgánem pověřeným k zasílání zásilek do zahraničí. Správní orgán však může adresátovi stanovit opatrovníka pro doručování.

Doručování dle soudního řádu správního OSŘ (§45-50i)

V občanském soudním řádu chybí obecná úprava doručování a naopak přímo oplývá množstvím speciálních ustanovení.

OSŘ opustil preferenci doručování prostřednictvím držitele poštovní licence a dal přednost tzv. přímému doručení (při jednání nebo jiném soudním úkonu), které se za splnění blíže stanovených náležitostí uvede do spisu a je považováno za typ doručení do vlastních rukou⁴, kde nepřichází v úvahu náhradní doručení. Nedojde-li k přímému doručení nastupuje doručení nepřímé, kdy se doručuje doručujícími orgány a nebo prostřednictvím veřejné datové sítě. Doručujícími orgány, které jsou taxativně vymezeny, jsou soudní doručovatelé, orgány justiční stráže, soudní exekutoři, provozovatelé poštovních služeb, orgány Policie ČR, orgány vězeňské služby ČR, zařízení pro výkon ústavní nebo ochranné výchovy, území vojenské správy, Ministerstvo vnitra a Ministerstvo spravedlnosti. Doručovatelem nemůže být obec. Prostřednictvím datové sítě je

⁴ Winterová, A. a kol. Civilní právo procesní: vysokoškolská učebnice. Praha: Linde, 2006, str. 198.

doručováno na žádost a účastník řízení je vždy vyzván, aby přijetí do 3 dnů potvrdil. Vrátili-li se zpráva jako nedoručitelná nebo nebylo-li potvrzeno přijetí, je doručení neúčinné a doručuje se klasickým způsobem.

FO se doručuje do bytu, místa podnikání, pracoviště, nebo místa, kde se fyzická osoba zdržuje (a kde je možnost, že bude zastižena). Není-li adresát zastižen je zásilka buď uložena (následuje náhradní doručení a fikce doručení) nebo je předána vhodné osobě (soused, rodinný příslušník, atd.). Existují i zvláštní případy doručování FO (například vězni), kdy písemnost není ukládána, ale vrací se zpátky k soudu, který písemnost vyhotovil. PO se doručuje do místa sídla (zapsaného v OR) nebo na adresu skutečného sídla. Dále je stanoven taxativní výčet těch, kteří mohou za PO zásilky přijmout: statutární orgán, zaměstnanec, vedoucí odštěpného závodu, prokurista, zaměstnanci, jiné zmocněné FO atd. FO a PO si mohou podat žádost o doručení na adresu pro doručování, zvláštní je, že advokáti, kterým je doručováno často, takovou možnost nemají.

Další ustanovení se věnují doručování osobám a institucím, mezi které patří advokáti, notáři, soudní exekutoři, patentoví zástupci, právní poradci podle zvláštních předpisů, stát, Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových, správní úřady, obce, vyšší územní samosprávné celky. Zákon zejména určuje, na která místa lze těmto osobám či institucím doručovat a kdo je oprávněn za tyto osoby či instituce zásilky přijímat.

Kvalifikované doručování (do vlastních rukou) je užito, stanoví-li zákon nebo tak určí předseda senátu – ten tak musí učinit, pokud by hrozilo nebezpečí, že by se zásilka dostala k osobě s protichůdným zájmem. V OSŘ je zakotvena možnost předsedy senátu účastníku uložit, aby si zvolil zmocněnce pro doručování, pokud by bylo doručování přímo účastníku spojeno s obtížemi nebo průtahy. Neučiní-li tak, jsou pro něj písemnosti ukládány u soudu s účinky doručení. Doručení se prokazuje pomocí doručenky, která je dle OSŘ vždy považována za veřejnou listinu. Pokud je adresátem přijetí odepřeno, nebo je-li příjemcem odmítnuto prokázat totožnost či poskytnout jinou součinnost při doručování, je po řádném poučení za den doručení považován den odmítnutí. Na rozdíl od ZSDP není v OSŘ zmíněna důvodnost takového odmítnutí.

OSŘ zná také institut náhradního doručení. Podmínkami pro uplatnění fikce doručení jsou neúspěšný pokus o doručení, uložení zásilky (u soudu nebo u držitele poštovní licence po dobu 15-ti dnů), řádná výzva k vyzvednutí a uplynutí dané lhůty, které je u obyčejné zásilky 3 dny, u zásilky do vlastních rukou 10 dnů.

Upraven je též způsob uveřejňování vyhlášek (povinnost soudu zveřejňovat údaje je stanovena zákonem) a vyvěšení na úřední desce v případě, že se na ní mají dle zákona vyvěsit listiny pro účastníky, kteří nejsou soudu známi nebo jejichž pobyt není znám anebo kterým se nepodařilo doručit na známou adresu v cizině, a zástupcům nebo opatrovníkům účastníků, jejichž pobyt není znám nebo kterým se nepodařilo doručit na známou adresu v cizině, popřípadě též dalším osobám, o nichž to stanoví zákon.

Závěr

Z výše uvedeného plyne, že na rozdíl od ZSDP pojal SŘ doručování zejména po systematické stránce odlišně. Jeho úprava je širší, zvláště upravuje doručování FO a PO, podrobně se věnuje uložení zásilek a překážkám při doručování (nejpodstatnějším rozdílem je délka lhůty pro to, aby mohla nastat fikce doručení, která je v ZSDP 15 dnů a v SŘ pouze 10 dnů). Úprava SŘ se jeví jako pružnější, zejména proto, že si příjemce může zvolit i jinou adresu pro doručování, odlišnou od trvalého bydliště a dovoluje zmocnit k přebírání písemností do vlastních rukou třetí osobu. Rigidnější ZSDP obdobná ustanovení postrádá, což může působit komplikace, například pokud se adresát zdržuje delší dobu v cizině (např. na dovolené) a nemá zástupce s generální plnou mocí, nemá tedy možnost se dovědět o obsahu listin zasílaných mu správcem daně do vlastních rukou na adresu jeho trvalého bydliště (i kdyby chtěl).

Občanský soudní řád obsahuje nejrozsáhlejší a nejpodrobnější úpravu doručování vůbec, nicméně právě její objemnost ji činí mírně nepřehlednou. OSŘ na rozdíl od ZSDP a SŘ, které nejčastěji doručují prostřednictvím držitele poštovní licence, upřednostňuje přímé doručování při jednání nebo jiném soudním úkonu. Systematickým členěním se OSŘ od ZSDP podstatně liší – OSŘ chybí obecná úprava a převážná část ustanovení odpovídá na otázky kterým subjektům a kam lze doručovat a kdo je oprávněn za ně zásilky přebírat. Daný výčet je více než vyčerpávající a nezdá

se, že by přispíval k zjednodušení doručování. V tomto směru je ZSDP jednodušší a dá se říct, že i akce schopnější. OSŘ zná stejně tak jako ZSDP institut náhradního doručení, úprava je podobná a nejpodstatnějším rozdílem je délka lhůty pro fikci doručení, která jev ZSDP 15 dnů a v OSŘ u obyčejných zásilek jenom 3 dny a u zásilek do vlastních rukou pouze 10 dnů.

Literatura:

- [1] Grossová, M.: *Doručování písemností v daňovém řízení*. Daně, 2001, č.4.
- [2] Kaniová, L., Schillerová, A.: *Správa daní – úplné znění zákona, komentář, judikatura*, Praha: ASPI, 2005, 387 s., ISBN 8073571064.
- [3] Kindl, M., Telecký, D., Válková, H.: *Zákon o správě daní a poplatků: komentář*, Praha: C. H. Beck, 2002, 492 s., ISBN 8071796514.
- [4] Kobík, J.: *Správa daní a poplatků s komentářem: komplexní pohled na problémy správy daní*, Olomouc: ANAG, 2007, 799 s., ISBN 9788072633753.
- [5] Skulová, S., Průcha, P., Havlan, P., Kadečka, S.: *Správní právo procesní*, Praha: 2005, 279 s., ISBN 8086861538.
- [6] Vedral, J.: *Správní řád: komentář*, Praha: Ivana Hexnerová – Bova Polygon, 2006, 1042 s., ISBN 8072731343.
- [7] Winterová, A. et al.: *Civilní právo procesní: vysokoškolská učebnice*, Praha: Linde, 2006, 729 s., ISBN 8072015958.
- [8] zákon č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů (zákon o poštovních službách), ve znění pozdějších předpisů
- [9] zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů
- [10] zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
- [11] zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů

Kontaktní údaje na autora – email:

m.mozdiakova@gmail.com