

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Jiřího Vyvadila a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci stěžovatelky **M. R.**, zastoupené JUDr. Jiřím Novákem, advokátem se sídlem v Praze 2, Sokolská 60, za účasti **Finančního ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 4. 8. 2004, č. j. 15 Ca 164/2003 - 66,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Napadeným usnesením krajského soudu byla odmítnuta žaloba stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „správní orgán“) ze dne 22. 4. 2003, č. j. 15896/110/2001, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Podbořanech (dále též „finanční úřad“) ze dne 5. 2. 2001, č. j. 3833/01/202970, č. j. 3834/01/202970, č. j. 3835/01/202970 a č. j. 3841/01/202970, neboť žaloba byla podána opožděně.

Ve včas podané kasační stížnosti namítá stěžovatelka stížní důvod uvedený v ust. § 103 odst. 1 písm. e) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Domnívá se, že právní názor krajského soudu o tom, že stěžovatelka zmeškala lhůtu k podání kasační stížnosti, je nesprávný, neboť rozhodnutí správního orgánu bylo samotné stěžovatelce doručeno až dne 25. 4. 2003. Postupem krajského soudu jí tak bylo upřeno právo na soudní a jinou právní ochranu zakotvené v ust. čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Stěžovatelka poukázala na skutečnost, že plná moc, kterou vystavila ve prospěch JUDr. R. P., byla omezená – zvláštní, opravňující tohoto

zmocněnce k zastupování jen při specifikovaných úkonech v daňovém řízení. Tato skutečnost vyplývá z obsahu samotné plné moci, kdy na rozdíl od zastupování v jiných řízeních je pro účely daňového řízení plná moc výslovně omezena. Správní orgán si byl vymezeného rozsahu zmocnění JUDr. R. P. bezpochyby vědom, neboť rozhodnutí doručoval jak zmocněnci, tak i stěžovatelce. Stěžovatelka dále konstatovala, že to byl až krajský soud, kdo plnou moc vystavenou stěžovatelkou dne 6. 4. 2001 kvalifikoval jako plnou moc generální. Stěžovatelka uvedla, že z konstrukce ust. § 72 odst. 1 s. ř. s. vyplývá, že počátek běhu lhůty je určen dnem, kdy bylo rozhodnutí doručeno stěžovatelce, což se stalo dne 25. 4. 2003. Jestliže tedy byla žaloba podána k poštovní přepravě dne 25. 6. 2003, byla podána v zákonem stanovené lhůtě. Správní orgán vyznačil na rozhodnutí doložku právní moci a vykonatelnosti podle okamžiku doručení stěžovatelce. Obsahem napadených dodatečných platebních výměrů vydaných finančním úřadem byla povinnost stěžovatelky uhradit částku v nich specifikovanou. Je tedy nepochybné, že se jedná o osobní povinnost daňového subjektu – stěžovatelky zaplatit, nikoliv o povinnost třetí osoby. S ohledem na základní zásady demokratického právního řádu, především na princip právní jistoty v právních vztazích, má stěžovatelka za to, že je nutno shora uvedené skutečnosti vykládat ve prospěch daňového subjektu, a nikoliv naopak, jak činí krajský soud. Stěžovatelka odkázala na judikaturu Ústavního soudu České republiky, zejména na nálezy publikované pod sp. zn. I. ÚS 433/01 a IV. ÚS 239/03. Stěžovatelka navrhla přiznat kasační stížnosti odkladný účinek a dále zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření uvedl, že se odvolává na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě, ve kterých se s námitkami stěžovatelky vypořádal, a proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Ze správního spisu, který soudu předložil správní orgán, vyplynuly následující podstatné skutečnosti:

Dne 6. 4. 2001 udělila stěžovatelka JUDr. R. P. plnou moc mimo jiné i „jako zvláštní plnou moc ve věci daňové řízení ohledně platebních výměrů FÚ Podbořany č. 1010000021, 1010000022, 1010000023, 1010000024 z roku 2001“. V Protokole o ústním jednání sepsaném Finančním úřadem v Podbořanech dne 5. 3. 2002, č. j. 13362/01/202970/1886, stěžovatelka uvedla, že „ plná moc pro JUDr. R. P. platí pouze v daňovém řízení ohledně platebních výměrů na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1996 - 1999 včetně odvolacího řízení souvisejícího s platebními výměry, kterou jsou výslovně uvedeny v plné moci ze dne 6. 4. 2001.“

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podle ust. § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), daňový subjekt, jeho zákonný zástupce nebo ustanovený zástupce se může dát zastupovat zástupcem, jehož si zvolí. V téže věci může mít současně jen jednoho zástupce. Zástupce jedná v rozsahu plné moci udělené písemně nebo ústně do protokolu. Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, je tato plná moc pro daňové řízení neomezená.

Dle ust. § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků má-li příjemce zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, doručuje se písemnost pouze tomuto zástupci. Pokud má zástupce příjemce plnou moc omezenou na určité úkony, doručuje se písemnost vztahující se k takovým úkonům příjemci i jeho zástupci. Má-li příjemce osobně v daňovém řízení něco vykonat, doručuje se písemnost jemu i jeho zástupci.

Podle ust. § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků při správě daně jednají správci daně v řízení o daních (dále jen "daňové řízení") v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chrání zájmy státu a dbají přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení.

Zásadní stížní námitkou je nesouhlas stěžovatelky s posouzením otázky týkající se nedodržení lhůty k podání žaloby krajským soudem. Proto, aby mohla být tato otázka vyřešena, je nutné se nejprve věnovat samotné povaze plné moci, která byla stěžovatelkou udělena JUDr. R. P., neboť její posouzení je pro spor klíčové.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti považuje ze vhodné uvést, že zákon o správě daní a poplatků rozlišuje dvě formy zastoupení na základě plné moci, a to tzv. plnou moc neomezenou a plnou moc omezenou (viz ust. § 10 odst. 3 ve spojení s ust. § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků cit. výše). Ze zákonné dikce je zřejmé, že pod omezenou plnou mocí je nutno chápat pouze takovou, která má přesně vymezený rozsah zmocnění. Ve všech dalších případech konstruuje zákon o správě daní a poplatků v ust. § 10 odst. 3 právní fikci neomezené plné moci. Proto, aby mohla být plná moc shledána jako omezená, je nutné, aby v ní byly přesně specifikovány úkony, které je zmocněnec oprávněn vykonat, tedy např. nahlédnutí do spisu, sepsání odvolání, apod. Jestliže je však rozsah plné moci vymezen tak, že zástupce je zmocněn ve věci daňového řízení ohledně určitých platebních výměrů, je nutné takovou plnou moc posuzovat jako neomezenou, neboť na jejím základě může zmocněnec v konkrétním daňovém řízení konat veškeré úkony. Tomuto závěru svědčí i skutečnost, že pod legislativní zkratkou „daňové řízení“ je dle ust. § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků nutno chápat řízení o daních jako takové, nikoliv určité úkony, popřípadě určité fáze v rámci tohoto řízení. Nejvyšší správní soud považuje v této souvislosti za vhodné podotknout, že nelze ztotožňovat pojem tzv. speciální plné moci, která byla stěžovatelkou udělena smlouvou ze dne 6. 4. 2001, a omezené plné moci dle zákona o správě daní a poplatků, neboť pro kvalifikaci plné moci podle zákona o správě daní a poplatků je určujícím její obsah, nikoliv název. Tomuto závěru plně odpovídá i vyjádření stěžovatelky ze dne 5. 3. 2002, ze kterého je patrné, že jejím úmyslem bylo, aby ji JUDr. R. P. zastupoval po celé daňové řízení týkající se specifikovaných daní a zdaňovacích období. Není z něj patrná jakákoliv snaha rozsah tohoto zastoupení omezit.

V této souvislosti se Nejvyššímu správnímu soudu jeví jako vhodné ocitovat rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01, na které odkazuje i stěžovatelka. „Právní teorie i praxe rozlišují různé druhy plné moci, resp. obsahu a rozsahu zástupcova oprávnění, podle různých kritérií. Jde např. o všeobecnou (generální) plnou moc, která opravňuje zmocněnce ke všem právním úkonům, nebo zvláštní (speciální) plnou moc omezující se pouze na některé právní úkony, popř. některý druh právních úkonů či pouze jediný právní úkon. ..... Každý druh plné moci může být omezený nebo neomezený. Podle neomezené plné moci může zmocněnec provést příslušné právní úkony podle svého volného uvážení, zachovávaje povinnosti zmocněnce, v omezené plné moci má dány směrnice, jak má postupovat. V každém případě musí být z plné moci zřejmý rozsah oprávnění zmocněnce; rozhodující je proto obsah plné moci a omezení daná inter partes nemají vůči

třetím osobám žádnou právní relevanci.“ Jak je zřejmé, plná moc ze dne 6. 4. 2001 žádné takové příkazy neobsahovala.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud, zcela ve shodě s Krajským soudem v Ústí nad Labem, uzavírá, že plná moc, kterou stěžovatelka udělila dne 6. 4. 2001 JUDr. R. P., je ve smyslu zákona o správě daní a poplatků plnou mocí neomezenou, a proto lhůtu dvou měsíců pro podání žaloby je nutno posuzovat ode dne doručení napadeného rozhodnutí uvedenému zástupci, tj. od 24. 4. 2003. Posledním dnem pro včasné podání žaloby byl proto den 24. 6. 2003, avšak stěžovatelka podala žalobu až 25. 6. 2003, tedy opožděně. Dle ust. § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků je právně účinným pouze doručení zástupci stěžovatele. Důvody, pro které správní orgán doručoval i stěžovatelce, jsou tak pro spornou otázku právně bezvýznamné.

Jak již bylo vyjádřeno v odůvodnění napadeného rozhodnutí krajského soudu, není rozhodné, že správní orgán vyznačil doložku právní moci dle doručení stěžovatelce, neboť soud není v přezkumném řízení vázán tímto právním názorem správního orgánu.

Jestliže stěžovatelka v kasační stížnosti argumentuje principem právní jistoty, Nejvyšší správní soud k tomu dodává, že tento je vyjádřen právě v ust. § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků již zmíněnou fikcí neomezené plné moci. Nedůvodnou je i námitka stěžovatelky poukazující na okolnost, že jí bylo upřeno právo na soudní a jinou právní ochranu, neboť stěžovatelka měla možnost se s žalobou obrátit na soudní instanci, která ji také projednala. Skutečnost, že žaloba byla odmítnuta, je možno připsat pouze na vrub stěžovatelce, neboť to byla ona, kdo k jejímu podání zmeškala lhůtu.

K poukazu stěžovatelky na nález Ústavního soudu publikovaný pod sp. zn. IV. ÚS 239/03 se Nejvyšší správní soud nevyjádřil, neboť tento na danou věc nedopadá.

Nejvyšší správní soud výše uvedené uzavírá s tím, že krajský soud postupoval zcela v souladu se zákonem, jestliže žalobu stěžovatelky pro její opožděnost odmítl.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka ve své kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ze všech shora uvedených důvodů shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Stěžovatelka podala návrh, aby byl kasační stížnosti přiznán odkladný účinek dle ust. § 107 s. ř. s. Nejvyšší správní soud o návrhu nerozhodl, neboť ve věci bylo rozhodnuto bezodkladně pro provedení všech nezbytných procesních úkonů a po shromáždění veškerých podkladů.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, 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. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správní orgán nárok na náhradu nákladů řízení nevznesl, proto mu ho soud nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. února 2005

JUDr. Radan Malík.
předseda senátu

.