

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 stěžovatele **M. R.**, zastoupeného JUDr. Jiřím Novákem, advokátem se sídlem v Praze 2, Sokolská tř. 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 165/2003 - 57,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Napadeným usnesením krajského soudu byla odmítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „správní orgán“) ze dne 22. 4. 2003, č. j. 15895/110/2001, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Podbořanech (dále též „finanční úřad“) ze dne 5. 2. 2001, č. j. 3672/01/202970, č. j. 3673/01/202970, č. j. 3693/01/202970 a č. j. 3701/01/202970, neboť žaloba byla podána opožděně.

Ve včas podané kasační stížnosti namítá stěžovatel 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 stěžovatel zmeškal lhůtu k podání kasační stížnosti, je nesprávný, neboť rozhodnutí správního orgánu bylo samotnému stěžovateli doručeno až dne 26. 4. 2003. Postupem krajského soudu mu tak bylo upřeno právo na soudní a jinou právní ochranu zakotvené v ust. § 36 Listiny základních práv a svobod. Stěžovatel poukázal na skutečnost, že plná moc,

kterou vystavil 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 stěžovateli. Stěžovatel dále poukázal na protokol ze dne 8. 3. 2002, č. j. 5931/02/202970/1886, vyhotovený Finančním úřadem v Podbořanech, který byl pořízen za účelem odstranění pochybností o rozsahu jednotlivých plných mocí vystavených stěžovatelem (pro JUDr. P. a pro Ing. B.). Skutečnost, že JUDr. P. byl zmocněným zástupcem s omezenou plnou mocí, vyplývá i z vyrozumění finančního úřadu ze dne 17. 5. 2002, č. j. 11753/02/202970/5750, které je adresováno Ing. B., ze kterého je zřejmé, že nad rámec vymezené zvláštní plné moci ve prospěch JUDr. P. komunikoval správce daně v oblasti daně z příjmů fyzických osob prostřednictvím Ing. B. Stěžovatel dále konstatoval, že to byl až krajský soud, kdo plnou moc vystavenou stěžovatelem dne 6. 4. 2001 kvalifikoval jako plnou moc generální. Stěžovatel dále uvedl, že z konstrukce ust. § 72 odst. 1 s. ř. s. vyplývá, že počátek běhu lhůty je určen dnem, kdy bylo rozhodnutí doručeno stěžovateli, což se stalo dne 26. 4. 2003. Jestliže tedy byla žaloba podána k poštovní přepravě dne 26. 6. 2003, byla podána v zákonem stanovené lhůtě. Správní orgán vyznačil na rozhodnutí doložku právní moci a vykonatelnosti podle okamžiku doručení stěžovateli. Obsahem napadených dodatečných platebních výměrů vydaných finančním úřadem byla povinnost stěžovatele uhradit částku v nich specifikovanou. Je tedy nepochybné, že se jedná o osobní povinnost daňového subjektu – stěžovatele zaplatit, nikoliv o povinnost třetí osoby. S ohledem na základní zásady demokratického právního řádu, především na princip právní jistoty v právních vztazích, má stěžovatel za to, že je nutno shora uvedené skutečnosti vykládat ve prospěch daňového subjektu, a nikoliv naopak, jak činí krajský soud. Stěžovatel odkázal na judikaturu Ústavního soudu České republiky, zejména na nálezy publikované pod sp. zn. I. ÚS 433/01 a IV. ÚS 239/03. Stěžovatel navrhl přiznání odkladného účinku kasační stížnosti 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 stěžovatele vypořádal, a proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

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

Dne 6. 4. 2001 udělil stěžovatel JUDr. R. P. plnou moc mimo jiné i „jako zvláštní plnou moc ve věci daňové řízení ohledně platebních výměrů FÚ Podbořany č. 1010000017, 1010000018, 1010000019, 1010000020 a č. 4879/01/202970, 4895/01/202970, 4901/01/202970, 4903/01/202970, 4930/01/202970“. V Protokolu o ústním jednání sepsaném Finančním úřadem v Podbořanech dne 29. 5. 2001, č. j. 13361/01/202970/1886, stěžovatel uvedl, že „plná moc pro JUDr. P. platí pouze v daňovém řízení ohledně platebních výměrů, které jsou výslovně uvedeny v plné moci ze dne 6. 4. 2001“. V Protokolu o ústním jednání sepsaném Finančním úřadem v Podbořanech dne 8. 3. 2002, č. j. 5931/02/202970/1886, stěžovatel uvedl, že „u JUDr. R. P. jsou kromě jiného vyjmenované platební výměry a plná moc se tudíž vztahuje k nim a k obdobím jím příslušejícím. Plná moc pro JUDr. R. P. platí pro daň z příjmů fyzických osob a na daň z přidaného hodnoty za zdaňovací období 1996 – 1999.“

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 stěžovatele 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 stěžovatelem 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 dále za vhodné podotknout, že nelze ztotožňovat pojem tzv. speciální plné moci, která byla stěžovatelem 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 odpovídají i vyjádření stěžovatele ze dne 29. 5. 2001 a 8. 3. 2002, ze kterých je patrné, že jeho úmyslem bylo, aby ho JUDr. R. P. zastupoval po celé daňové řízení týkající se specifikovaných daní a zdaňovacích období. Není z nich patrná jakákoliv snaha rozsah tohoto zastoupení omezit.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud považuje za vhodné ocitovat rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01, na které odkazuje

i stěžovatel. „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 stěžovatel udělil 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 stěžovatel podal žalobu až 26. 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 stěžovateli, 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 stěžovateli, neboť soud není v přezkumném řízení vázán tímto právním názorem správního orgánu.

Jestliže stěžovatel 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 stěžovatele poukazující na okolnost, že mu bylo upřeno právo na soudní a jinou právní ochranu, neboť stěžovatel měl možnost se s žalobou obrátit na soudní instanci, která ji také projednala. Skutečnost, že žaloba byla odmítnuta, je možno připsat pouze na vrub stěžovateli, neboť to byl on, kdo k jejímu podání zmeškal lhůtu.

K poukazu stěžovatele 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 tak, že krajský soud postupoval zcela v souladu se zákonem, jestliže žalobu stěžovatele 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 uplatnil stěžovatel 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.

Stěžovatel podal 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. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, 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 **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. 2. 2005

JUDr. Radan Malík
předseda senátu