

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele společnosti **P. 7 p. s. r. o.**, zastoupeného JUDr. Květoslavem Hlínou, advokátem se sídlem v Přerově, Čechova 2, za účasti **Finančního ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 1. 2005, č. j. 22 Ca 42/2004 - 31,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Napadeným rozhodnutím krajského soudu byla zamítnuta žaloba stěžovatele (dále též „daňový subjekt“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále též „správní orgán“) ze dne 26. 11. 2003, č. j. 7328/120/2003, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Přerově (dále též „finanční úřad“) ze dne 7. 3. 2003, č. j. 31471/03/393911/5061.

Ve včas podané kasační stížnosti namítl stěžovatel, že z plné moci ze dne 10. 3. 2003 vyplývalo, že se jednalo o omezenou plnou moc, kterou byla zrušena předcházející generální plná moc. Proto bylo ze strany správce daně zásadním pochybením, jestliže předmětné rozhodnutí správce daně doručil pouze zástupci a nikoliv i stěžovateli. Krajský soud v Ostravě tuto situaci řádně nevyhodnotil, čímž neposkytl soudní ochranu veřejnému subjektivnímu právu. Stěžovatel dále poukázal na skutečnost, že je zcela jistě povinností správce daně ještě před zahájením daňové kontroly mimo jiné např. ověřit, zda daňovému subjektu jsou známy okolnosti pro případné podání dodatečného daňového přiznání, popř. v čem tyto okolnosti spočívají. Na toto pochybení však krajský soud opět nereagoval. Stěžovatel navrhl přiznat

kasační stížnosti odkladný účinek a dále zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření odkázal na své vyjádření k žalobě a navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Součástí správního spisu, který soudu předložil správní orgán, je mimo jiné i plná moc ze dne 10. 3. 2003, kterou stěžovatel zmocnil daňovou poradkyni ing. I. H., „aby zastupovala společnost při podáních a jednáních před Finančním úřadem v Přerově v souladu se zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, s výjimkou podání reklamace dle § 53 tohoto zákona.“ Na této písemnosti je otisk razítka správce daně obsahující údaj „doručeno osobně, 11. 3. 2003“. Spis obsahuje i platební výměr správce daně ze dne 7. 3. 2003, č. j. 31471/03/393911/5061, na kterém je razítko „vypraveno dne 12. 3. 2003.“

Pro věc jsou důležité závěry, ke kterým dospěl krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí. Zdůraznil, že ačkoliv správce daně doručil své rozhodnutí ze dne 7. 3. 2003 pouze zástupci stěžovatele pro daňové řízení, když z plné moci ze dne 10. 3. 2003 je zřejmé, že se jednalo o omezenou plnou moc, nejednalo se o takové porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které by mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Dále uvedl, že správce daně neodňal stěžovateli možnost uplatnit daňovou ztrátu podáním dodatečného daňového přiznání v průběhu daňové kontroly, neboť podání takového přiznání bylo v této fázi řízení vyloučeno.

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 odst. 12 cit. ustanovení dokladem o doručení písemnosti příjemci je řádně vyplněná doručenka. Jsou-li o doručení pochybnosti a nebo není-li doručenka, lze doručení prokázat jiným vhodným způsobem.

Dle ust. § 41 odst. 2, věty prvé, zákona o správě daní a poplatků dodatečné přiznání nebo hlášení není přípustné, byl-li před jeho podáním učiněn správcem daně úkon směřující k přezkoušení správnosti daňové povinnosti za období, kterého by se dodatečné přiznání nebo hlášení týkalo, a to až do doby ukončení tohoto úkonu.

Prvou stížní námitkou je nesouhlas stěžovatele s posouzením pochybení správce daně, který nedoručil platební výměr i stěžovateli. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že z textu

plné moci je zřejmé, že se jednalo o omezenou plnou moc, neboť jejím obsahem je negativní výčet, kterým zastoupený (daňový subjekt) vyloučil ze svého zastoupení podání případné reklamace. Proto se nemohlo jednat o plnou moc neomezenou. Avšak, jak vyplývá z výše uvedených ustanovení, v případě, že má zastoupený zástupce s omezenou plnou mocí, je správce daně povinen doručovat písemnosti nejen tomuto zástupci, ale i zastoupenému. Součástí správního spisu je však pouze doručenka prokazující doručení ing. I. H., zástupkyni stěžovatele. Ve spise je ovšem také založeno odvolání daňového subjektu ze dne 10. 4. 2003, ve kterém je uvedeno „tímto podávám odvolání proti platebnímu výměru č. 31471/03/393911/5061 ze dne 7. 3. 2003, kterým byla společnosti P. 7 p. s. r. o. dodatečně doměřena daň z příjmů ...“ Je tedy zřejmé, že daňový subjekt byl o vydání předmětného platebního výměru informován a vzhledem k okolnosti, že ve svém odvolání rozporuje i skutečnosti rozhodné pro stanovení výše základu daně a daně, je evidentní, že mu byl znám i obsah tohoto rozhodnutí. Z obsahu správního spisu tedy jednoznačně vyplynulo, že rozhodnutí správce daně bylo daňovému subjektu doručeno, a to ve smyslu ust. § 17 odst. 12 zákona o správě daní a poplatků, který umožňuje prokázat v případě absence doručenky doručení i jiným vhodným způsobem. Stížní bod stěžovatele proto není důvodným, neboť výše uvedeným postupem nedošlo k takovému pochybení, které by mělo vliv na zákonnost platebního výměru. Není však správným závěr krajského soudu, který je prezentován v odůvodnění jeho rozhodnutí. Předně je třeba zdůraznit, že v souzené věci bylo z hlediska zákona o správě daní a poplatků prokázáno, že platební výměr byl stěžovateli doručen. V případě, že by se prokázalo, že by tomu tak nebylo, jednalo by se o vadu mající za následek nezákonné rozhodnutí, což však není tento případ. Vzhledem k okolnosti, že se však nejedná o otázku, kterou by bylo možno podřadit pod ust. § 109 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a protože tuto okolnost stěžovatel ve své kasační stížnosti nenamítal, nemá toto chybné posouzení právní otázky krajským soudem vliv na důvodnost kasační stížnosti.

Stěžovatel se dále domnívá, že je povinností správce daně před zahájením daňové kontroly ověřit, zda jsou daňovému subjektu známy okolnosti umožňující mu podat dodatečné daňové přiznání. Taková povinnost správce daně však v zákoně o správě daní a poplatků zakotvena není. Naopak je to daňový subjekt, v předmětném řízení a i v průběhu daňové kontroly zastoupený daňovou poradkyní, jehož povinností je v případě zjištění skutečností stanovených v ust. § 41 zákona o správě daní a poplatků podat dodatečné daňové přiznání ve lhůtách stanovených zákonem. Odst. 2 citovaného ustanovení rovněž zakotvuje skutečnost, že po zahájení daňové kontroly není možné tento mimořádný opravný prostředek použít. Správce daně proto v souzeném případě nepochybil, když daňový subjekt nepoučil o jeho právech, neboť mu žádné zákonné ustanovení neukládalo povinnost podat poučení tohoto typu, a současně tím daňový subjekt nebyl na svých právech zkrácen, protože zákon o správě daní a poplatků pravidla použití dodatečného daňového přiznání zakotvuje jasně. Zákon o správě daní a poplatků rovněž neupravuje povinnost správce daně ověřovat u daňového subjektu skutečnosti rozhodné pro podání dodatečného daňového přiznání, neboť správce daně má na ověření správnosti, pravdivosti a úplnosti podaného daňového přiznání daňového subjektu jiné prostředky, mimo jiné právě daňovou kontrolu. V žádném případě nedošlo jednáním správce daně ke zkrácení práv daňového subjektu, neboť na daňový subjekt lze beze zbytku aplikovat právní zásadu neznalost zákona neomlouvá, když ze správního spisu nevyplynulo, že by daňový subjekt v průběhu správního řízení požadoval podat dodatečné daňové přiznání. Celá kasační stížnost stěžovatele je tak vedena na čistě hypotetické rovině, stěžovatel žádné námitky, které použil v kasační stížnosti a v žalobě, nevyslovil již ve správním řízení. Je tak zřejmá snaha stěžovatele o zrušení rozhodnutí správce daně

„za každou cenu“, která však nemá naději na úspěch, neboť postup správce daně a správního orgánu byl v zákonných mezích.

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 má za to, že rozhodnutím ve věci odpadl pro vydání předmětného usnesení důvod.

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 15. června 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu