

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatelky **G., a. s.,** zastoupené Mgr. Alenou Abbidovou, advokátkou se sídlem v Praze 2, Chodská 12, za účasti **Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 9. 3. 2006, č. j. 11 Ca 193/2005 - 48,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 9. 3. 2006, č. j. 11 Ca 193/2005 - 48, zamítl žalobu stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 5. 5. 2005, č. j. FŘ 8188/15/04, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti exekučnímu příkazu Finančního úřadu pro Prahu 3 ze dne 11. 6. 2004, č. j. 112105/04/003940/0739, na přikázání pohledávky na peněžní prostředky stěžovatelky jako daňového dlužníka na účtech vedených u bank pro vymožení daňového nedoplatku v částce 750 180 Kč a nákladů exekuce ve výši 15 002 Kč. Městský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že námitky uplatněné stěžovatelkou v žalobě neshledal důvodné. Plná moc udělená stěžovatelkou advokátce Mgr. Aleně Abbidové a doručená správci daně dne 18. 6. 2001 je plnou mocí generální ve smyslu ustanovení § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Proto doručení platebních výměrů a dodatečných platebních výměrů pouze zástupkyni stěžovatelky bylo v souladu s ustanovením § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků a správce daně oprávněně přistoupil k vymáhání daňového nedoplatku

bez předchozí výzvy stěžovatelce a v rozhodnutí o odvolání pak finanční ředitelství formulovalo konkrétní skutečnosti, které v dané situaci odůvodňovaly takto zvolený postup při vymáhání daňového nedoplatku.

Stěžovatelka v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uplatnila důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatelka v ní namítala, že plná moc, kterou předložila správci daně dne 18. 6. 2001, je plnou mocí omezenou, a proto nelze při doručování písemností aplikovat ustanovení § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, které se vztahuje na doručování zástupci s neomezenou plnou mocí. Platebními výměry a dodatečnými platebními výměry jí byla navíc ukládána osobní platební povinnost, a proto bylo nutné, aby i jí, jako daňovému subjektu, byla doručována rozhodnutí o stanovení základu daně. Jestliže městský soud dovodil, že rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti není povinností, kterou by musel nutně plnit daňový subjekt osobně, pak takový výklad je nesprávný a byl by jím překročen zákonný rámec dotčených právních předpisů. V důsledku použitého nesprávného postupu (posouzení rozsahu plné moci jako neomezené a následného doručení rozhodnutí pouze zástupci) se rozhodnutí nestala vykonatelnými, a proto nemohl být vydán ani exekuční příkaz. Postupem správních orgánů následně aprobovaným městským soudem proto došlo i k porušení ustanovení § 9 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků. Je tomu tak proto, že správce daně nepostupoval v úzké součinnosti s daňovým subjektem a současně zvolil prostředek, který daňový subjekt velmi zatěžuje (nebyla řádně doručena daňová rozhodnutí, a proto nemohly nastat právní účinky, které by za běžných okolností nastaly). Proto se domáhala, aby byl rozsudek městského soudu zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti plně vyslovilo souhlas s právním názorem městského soudu. Námitky stěžovatelky se shodují s námitkami uplatněnými již v žalobě, s nimiž se městský soud ve svém rozsudku řádně vypořádal. Ze všech těchto důvodů navrhlo, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnila stěžovatelka v kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 3 citovaného ustanovení, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud především obecně poznamenává, že nesprávné posouzení právní otázky může spočívat buď v tom, že soud při svém rozhodování aplikoval na posuzovanou věc jiný právní předpis, než měl správně použít, a pro toto pochybení je výrok soudu v rozporu s příslušným ustanovením toho kterého právního předpisu nebo v tom, že soudem byl sice aplikován správný právní předpis, avšak tento byl nesprávně vyložen. O nesprávné posouzení právní otázky může jít také tehdy, pokud by byl vyvozen nesprávný právní závěr z jinak správně zjištěného skutkového stavu věci, nebo je sice učiněn správný právní závěr, ale v odůvodnění rozhodnutí je nesprávně prezentován.

Právní otázka, která byla podle stěžovatelky nesprávně posouzena se týká plné moci udělené její zástupkyni Mgr. Aleně Abbidové v daňovém řízení.

Podle ustanovení § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků se daňový subjekt, jeho zákonný zástupce nebo ustanovený zástupce 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.

Podle ustanovení § 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.

Nejvyšší správní soud již v minulosti v této souvislosti judikoval (např. v rozsudku ze dne 24. 2. 2005, č. j. 7 Afs 10/2005 - 86, uveřejněném pod č. 574/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu), 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. 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 právě daní a poplatků v ustanovení § 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. Nejvyšší správní soud podotýká, že odkaz na tento rozsudek je zcela patřičný, protože právní věta obsažená v tomto rozhodnutí definuje plnou moc neomezenou a omezenou a závěry tam uvedené nebyly shledány protiústavními, neboť usnesením Ústavního soudu ze dne 12. 7. 2006, sp. zn. IV. ÚS 276/05 byla ústavní stížnost směřující proti tomuto rozsudku odmítnuta.

Pro kvalifikaci plné moci podle zákona o správě daní a poplatků je určujícím její obsah, nikoliv název (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01). Ústavní soud v tomto nálezu vyslovil právní názor, že „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.“

V dané věci byla dne 18. 6. 2001 doručena místně příslušnému správci daně plná moc udělená stěžovatelkou advokátce Mgr. Aleně Abbidové, kterou byla zástupkyně zmocněna k „zastupování ve všech právních věcech stěžovatelky, aby vykonávala veškeré úkony, přijímala doručované písemnosti, podávala návrhy a žádosti, uzavírala smíry a narovnání, uznávala uplatněné nároky, vzdávala se nároků, podávala opravné prostředky, námitky nebo rozklad a vzdávala se jich, vymáhala nároky, plnění nároků přijímala, jejich plnění potvrzovala, jmenovala rozhodce a sjednávala rozhodčí smlouvy, to vše i tedy, když je podle právních předpisů zapotřebí zvláštní plné moci, tuto plnou moc uděluje i v rozsahu práv a povinností podle občanského soudního řádu, správního řádu a zákoníku práce.“

Z takto formulované plné moci nelze dovodit, že by stěžovatelka zmocňovala advokátku Mgr. Alenu Abbidovou k přesně specifikovaným úkonům v daňovém řízení. Je proto nutné takto specifikovanou plnou moc považovat za plnou moc neomezenou

(generální) pro celé daňové řízení (§ 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků). Nejvyšší správní soud proto považuje v tomto směru závěry městského soudu za správné a v souladu se zákonem.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani druhou stížní námitku týkající se nesprávné aplikaci ustanovení § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

Jestliže plná moc pro advokátku Mgr. Alenu Abbidovou byla neomezená pro celé daňové řízení, pak v případě doručování písemností bylo povinností správce daně i finančního ředitelství doručovat písemnosti v daňovém řízení pouze tomuto zástupci. Jak ze správního spisu vyplývá, platební výměry a dodatečné platební výměry, jakož i exekuční příkaz, byly v souladu se zákonem doručovány na adresu uvedené zástupkyně stěžovatelky na základě plné moci, neboť jimi nebyly, jak stěžovatelka nedůvodně tvrdí, ukládány daňovému subjektu povinnosti něco konat, a proto jí nemusely být tato rozhodnutí doručována, jak je stanoveno v ustanovení § 17 odst. 7 poslední věty zákona o správě daní a poplatků. Platebním výměrem a dodatečným platebním výměrem je daňovému subjektu sdělována výše základu daně a daně, ať už vyměřené nebo dodatečně vyměřené, a stanovena lhůta, popř. náhradní lhůta, splatnosti takto stanovené povinnosti. Tato rozhodnutí však nemají povahu rozhodnutí, kterými by se ukládalo příjemci těchto rozhodnutí něco osobně v daňovém řízení vykonat na rozdíl např. od svědecké výpovědi (tedy v záležitostech, o kterých nemá jiná osoba povědomost a nemůže poskytnout kvalifikované odpovědi nebo informace). Příjemci rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků z doručení takové písemnosti nevznikají v daňovém řízení povinnosti uložené doručovanou písemností. Nemá proto právní relevanci tvrzení stěžovatelky, že platební povinnost postihuje jedině daňový subjekt, u něhož je vyloučen přenos daňové povinnosti, a pokud se má tedy majetek daňového subjektu zmenšit o tolik, kolik činí daňová povinnost, nemůže být oznamována pouze zástupci. Protože platební výměry a dodatečné platební výměry byly doručeny v souladu se zákonem, je nedůvodná také námitka stěžovatelky, že nemohlo dojít k vydání exekučního příkazu.

K namítanému porušení ustanovení § 9 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků, že správce daně nepostupoval v úzké součinnosti s daňovým subjektem, Nejvyšší správní soud uvádí, že v případě této stížní námitky se jedná obsahově o námitku porušení ustanovení § 2 odst. 1 a 2 citovaného zákona.

Jestliže stěžovatelka předložila správci daně plnou moc neomezenou, vyslovila tím svou vůli, aby úkony v daňovém řízení za ni činila tato zástupkyně, nemůže se dovolávat porušení zásady úzké spolupráce mezi správcem daně a daňovým subjektem. Správce daně jen dbal pokynů, které stěžovatelka vyjádřila předložením neomezené plné moci, a jednal pouze s touto zástupkyní. Stěžovatelku by musel správce daně v doručované písemnosti vyzvat k plnění povinnosti osobní povahy, např. k předložení listinného důkazu, prohlášení o majetku, apod., ale žádná taková povinnost jí uložena nebyla.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst.1 s. ř. s.). O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst.1 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst.1 za použití § 120 s. ř. s., podle 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. března 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu