ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **PaedDr. V. V.,**zast. JUDr. Marcelou Neuwirthovou, advokátkou se sídlem Dělnická 1a/434, Havířov, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě,** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3162/3, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 9. 2010, č. j. 4156/10-1101-806032, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 1. 2012, č. j. 22 Af 107/2010 - 31,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 1. 2012, č. j. 22 Af 107/2010 – 31, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného usnesení krajského soudu, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti výše specifikovanému rozhodnutí žalovaného. Žalovaný tímto rozhodnutím zamítl stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III., č. j. 21720/10/390913806444, jímž mu byla dodatečně vyměřena na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 částka 1 187 916 Kč a penále ve výši 1 425 499 Kč.

Krajský soud žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dál jen „s. ř. s.“) jako opožděně podanou. Vycházel přitom z názoru, že rozhodnutí žalovaného bylo v souladu se zákonem doručeno žalobci dne 24. 9. 2010 a od tohoto data běžela dvouměsíční lhůta k podání žaloby. Ta byla podána až dne 29. 11. 2010, tj. po uplynutí zákonné lhůty. Krajský soud rovněž hodnotil

plnou moc doručenou správci daně dne 4. 12. 2009; označil ji však za plnou moc omezenou pouze na zastupování před finančním úřadem a pro doručování rozhodnutí žalovaného tudíž nerozhodnou.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s. Krajský soud nesprávně vyložil text plné moci udělené stěžovatelem advokátce JUDr. Neuwirthové. V plné moci bylo výslovně uvedeno, že se vztahuje i na všechna navazující řízení, tedy i na řízení před žalovaným. Podle § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád z r. 1992“) je plná moc neomezená, pokud není rozsah zmocnění vymezen, nebo pokud není vymezen přesně. Podle § 17 odst. 7 daňového řádu z r. 1992 pak musí být u příjemce se zástupcem s neomezenou plnou mocí doručováno tomuto zástupci. K tomu poukazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2005, č. j. 7 Afs 10/2005 - 86 a ze dne 12. 6. 2007, č. j. 1 Afs 39/2006 - 79. Interpretace sporných právních otázek v neprospěch účastníků řízení se příčí principům plynoucím z čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a odporuje obecnému principu *in dubio pro mitius* a principu předvídatelnosti práva, jak plyne z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 As 49/2004 - 83. Žalovaný při doručování postupoval v rozporu s § 17 odst. 7 daňového řádu z r. 1992, jeho rozhodnutí proto vůbec nenabylo právní moci a bylo stiženo vadou, která měla být krajským soudem v rámci podané žaloby projednána. Jiný výklad je třeba považovat za interpretaci extrémně odporující principům spravedlnosti, což je podle nálezu Ústavního soudu ze dne 8. 7. 1999, sp. zn. III. ÚS 224/98, nepřípustné. Krajský soud tedy nesprávně právně posoudil plnou moc jako omezenou a od toho odvinul posouzení žalobní lhůty. Odmítnutí žaloby je proto, podle stěžovatele, nezákonné, svévolné a porušuje základní právo na soudní ochranu. Proto navrhuje zrušení napadeného usnesení krajského soudu.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své rozhodnutí a stanovisko podané k žalobě. Navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, stěžovatel je zastoupen advokátem a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a přípustně uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). V daném případě krajský soud žalobu odmítl; v takovém případě přichází v úvahu pouze kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. namítající nezákonnost takového rozhodnutí.

Lhůta k podání žaloby je upravena v § 72 odst. 1 s. ř. s. a činí dva měsíce od doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného správního orgánu; podle odst. 4 téhož ustanovení nelze zmeškání lhůty prominout.

Pro posouzení dodržení lhůty jsou podstatná tato zjištění ze správního spisu:

U stěžovatele byla Finančním úřadem Ostrava III. prováděna daňová kontrola, při níž byl nejprve zastupován ing. V. H. Dne 4. 12. 2009 byla správci daně předložena plná moc udělená stěžovatelem dne 2. 12. 2009 advokátce JUDr. Marcele Neuwirthové a

současně bylo správci daně sděleno, že zastupování ing. H. bylo ukončeno. Plná moc zněla ...„*zmocňuji advokátku (...), aby mne obhajovala, resp. ve všech právních věcech zastupovala, aby vykonávala veškeré úkony, přijímala doručované písemnosti, podávala návrhy a žádosti, uzavírala smíry a narovnání, uznávala uplatněné nároky, vzdávala se nároků, podávala opravné prostředky nebo námitky a vzdávala se jich, vymáhala nároky, plnění nároků přijímala, jejich plnění potvrzovala, to vše i tehdy, když je podle právních předpisů zapotřebí zvláštní plné moci. Tuto plnou moc uděluji i v rozsahu práv a povinností podle všech právních předpisů a jako zvláštní plnou moc k* **zastoupení před Finančním úřadem Ostrava III ve věci vedené pod č. j. 134514/09/390931801581, včetně všech řízení navazujících**.“ Uvedeným číslem jednacím je přitom ve spise označena zpráva o daňové kontrole ze dne 12. 11. 2009. JUDr. Neuwirthová, jako zástupkyně stěžovatele podávala vyjádření ke zprávě o daňové kontrole, účastnila se jejího projednání, byl jí doručen dodatečný platební výměr, podala odvolání a k výzvě jí správcem daně zaslané toto odvolání doplnila. Odvolání jí podané také bylo předmětem rozhodnutí žalovaného. Toto odvolací rozhodnutí bylo doručováno přímo stěžovateli, který nebyl zastižen a zásilka byla uložena na poště dne 14. 9. 2010. Vzhledem k tomu, že nebyla vyzvednuta v úložní lhůtě, byla dne 27. 9. 2010 vložena do schránky. JUDr. Neuwirthová se obrátila na žalovaného s žádostí o doručení rozhodnutí dne 2. 11. 2010; vyhověno jí nebylo sdělením, že její zmocnění se vztahovalo jen na řízení před Finančním úřadem Ostrava III.

Způsob doručování rozhodnutí stěžovateli odpovídal § 17 odst. 5 daňového řádu z r. 1992, přičemž fikce doručení podle tohoto ustanovení nastala dne 24. 9. 2010. Stěžovatel také toto doručení nezpochybňuje; kasační stížnost stojí na názoru, že rozhodnutí nemělo být doručováno stěžovateli, ale pouze jeho zástupkyni, jíž byla udělena neomezená plná moc.

Podle § 17 odst. 7 daňového řádu z r. 1992 platilo, že „*(m)á-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.*“

Podle § 10 odst. 3 daňového řádu z r. 1992 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.

Nejvyšší správní soud se k otázce omezení plné moci nejobsáhleji vyjádřil v usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 6. 2007, č. j. 1 Afs 39/2006 - 79, publ. pod č. 1353/2007 Sb. NSS. Tam vyslovil: „*(v)ymezí-li daňový subjekt v daňovém řízení rozsah zmocnění zvoleného zástupce „zastupováním ve věci platebního výměru na daň z přidané hodnoty“ označeného dále konkrétními údaji o názvu správce daně, datu vydání platebního výměru, číslu jednacím a demonstrativním výčtem předpokládaných úkonů, jde o neomezenou plnou moc (§ 10 odst. 3 poslední věta zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).*“ Toto rozhodnutí vychází z názoru, že omezená plná moc musí mít přesně určen svůj rozsah, tedy rozsah úkonů, k nimž je zástupce zmocněn. Za neomezenou plnou moc pak je třeba považovat každou, která

tento požadavek nesplňuje. Podle neomezené plné moci je zmocněnec oprávněn postupovat podle svého uvážení, v omezené je limitován směrnicemi zmocnitele.

V daném případě plná moc udělená stěžovatelem JUDr. Neuwirthové neobsahuje specifikaci zmocnění, která by z ní činila plnou moc omezenou. Navíc je třeba vycházet z celého textu plné moci, která je formulována jako všeobecná plná moc a speciální zmocnění ve vztahu k řízení před Finančním úřadem rovněž konkretizuje poměrně obecně. Již z tohoto hlediska nesplňuje podmínky pro to, aby byla posuzována jako omezená plná moc ve smyslu § 10 odst. 3 daňového řádu z roku 1992.

Další problém je spojen s výslovným označením konkrétního finančního úřadu. I zde je třeba v prvé řadě hodnotit střet s textem plné moci vymezujícím oprávnění zmocněnce obecně - vůči všem. Formulace uvedená ve speciální části plné moci je pak poněkud neobratná a umožňuje dvojí výklad; výklad, který preferuje stěžovatel není nemožný. Plná moc je ve speciální části udělena k zastupování před Finančním úřadem Ostrava III, z textu rozhodné věty za čárkou však jednoznačně nelze dovodit, že i navazující řízení, k nimž je udělena, musí být vedena výhradně před tímto úřadem. Tak by tomu totiž mohlo být, jen pokud by formulace byla jednoznačná, anebo pokud by žádné řízení před jiným orgánem nepřicházelo v úvahu. Ve vztahu k daňové kontrole, ve fázi, kdy již byla zpracována zpráva o kontrole obsahující důvody k doměření daně, však další řízení i před jiným orgánem, než je finanční úřad, bývá pravidlem. Je třeba také vycházet ze skutečnosti, že plná moc je dohodou smluvních stran a jsou to tyto strany, které určitým způsobem vyjádřily svou vůli o rozsahu zastoupení. Ostatně nejpozději žádostí advokátky o zaslání odvolacího rozhodnutí musel obsah projevené vůle seznat. Pokud správce daně pochyboval o rozsahu plné moci, bylo na místě, aby tyto pochybnosti odstranil. Neučinil-li tak, musí vycházet z předpokladu ustanovení § 10 odst. 3 daňového řádu z r. 1992, který veškeré plné moci, které nesplňují podmínky konkrétního rozsahu zmocnění, řadí mezi plné moci neomezené a pochybnost o tom, zda se vztahuje i na zastupování před odvolacím orgánem musí vyložit ve prospěch účastníka, který takový rozsah zastupování tvrdí.

Závěr krajského soudu, že se v daném případě jednoznačně jednalo o plnou moc omezenou, tedy neobstojí. V případě neomezené plné moci byl žalovaný povinen doručit odvolací rozhodnutí stěžovatelově advokátce, což neučinil. Nemůže tak obstát závěr o opožděnosti žaloby, pokud je lhůta k jejímu podání počítána od okamžiku fikce doručení stěžovateli.

Krajský soud proto rozhodl v rozporu se zákonem, vycházel-li z výše uvedené konstrukce opožděnosti žaloby. Tím porušil stěžovatelovo právo na přístup k soudu ve smyslu § 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Proto Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu podle § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V tomto dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem v tomto rozsudku vysloveným (§ 110 odst. 4 s. ř. s).

V novém rozhodnutí o věci krajský soud rozhodne znovu i o náhradě nákladů řízení včetně nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 110 odst. 3 s. ř. s.

.

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

V Brně dne 5. června 2012

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu