

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka
a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **M. S.**, zastoupené JUDr. Evou Fajtlovou, advokátkou se sídlem Mojžíškova 738/4, Ostrava-Muglinov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 31, Brno (dříve: Finanční ředitelství v Ostravě), v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 11. 2012, č. j. 22 Af 13/2011 – 39,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

[1.] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) se žalobou u Krajského soudu v Ostravě domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 12. 2010, č. j. 7333/10-1500-807169, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava I ze dne 28. 6. 2010, č. j. 135563/10/388940803560, jímž tento orgán zamítl návrh stěžovatelky na zastavení daňové exekuce.

[2.] Finanční úřad takto rozhodoval za situace, kdy byla dne 26. 2. 2001 do jeho spisu založena plná moc stěžovatelky pro Ing. J. S. k zastupování v konkrétním daňovém řízení, zahájeném výzvou finančního úřadu k odstranění pochybností ze dne 4. 9. 2000,

č. j. 11113200/388913/0646. Dne 6. 3. 2001 byla do spisu založena neomezená plná moc stěžovatelky pro Ing. J. S. k zastupování „před příslušnými finančními úřady“. Dne 17. 3. 2004 vydal finanční úřad jako správce daně exekuční příkaz č. j. 44888/04/388942/6303 vůči stěžovatelce jako dlužníkovi, který byl dne 25. 3. 2004 doručen Ing. J. S. a dne 29. 3. 2004 i stěžovatelce osobně. Uvedený exekuční příkaz nabyl právní moci dne 14. 4. 2004. Dne 11. 10. 2005 byla do spisu finančního úřadu založena plná moc stěžovatelky ze dne 7. 10. 2005 pro JUDr. Antonína Rozpondka, jejíž součástí bylo i vypovězení plné moci udělené Ing. J. S. Dne 12. 10. 2009 u finančního úřadu vznesl zmocněnec stěžovatelky JUDr. A. Rozpondek v protokolu o ústním jednání ze dne 12. 10. 2009, č. j. 189297/09/388913/3412, námitku promlčení a požádal o zrušení pohledávky finančního úřadu vůči stěžovatelce v celém rozsahu. Tuto námitku doplnil ústním podáním ze dne 14. 6. 2010, jež obsahovalo návrh na zastavení výkonu předmětného exekučního příkazu. Finanční úřad posoudil vznesenou námitku jako návrh podle ust. § 269 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, v platném znění (dále jen „o. s. ř.“) na zastavení výkonu rozhodnutí podle § 268 odst. 1 písm. b) o. s. ř. nařízeného exekučním příkazem podle § 73 odst. 6 písm. b) a § 73 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v tehdy platném znění (dále jen „ZSDP“) a následně jej výše cit. rozhodnutím ze dne 28. 6. 2010 zamítl. Odvolání stěžovatelky proti tomuto rozhodnutí pak bylo výše cit. rozhodnutím žalovaného rovněž zamítnuto. [Pozn.: o odvolání rozhodovalo Finanční ředitelství v Ostravě, které však bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě ČR. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně, přičemž dle § 20 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb. platí, že jsou-li v rozhodnutích vydaných při správě daní uvedeny územní finanční orgány, zde tedy Finanční ředitelství v Ostravě, rozumí se jimi orgány finanční správy příslušné dle zákona č. 456/2011 Sb., v tomto případě tedy Odvolací finanční ředitelství. Nejvyšší správní soud proto podle § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů („s. ř. s.“) v řízení o kasačních stížnostech jednal s tímto orgánem.]

[3.] Stěžovatelka své žalobní námitky opřela o tvrzení (namítané již v odvolacím řízení před žalovaným), že ve správním spise se nachází rovněž její plná moc ze dne 17. 7. 2002, kterou udělila JUDr. Marcele Neuvirthové k zastupování v řízení o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2002, č. j. 907/110/2002, podle ust. § 55 b) ZSDP, včetně řízení navazujících. Tato plná moc je přílohou žádosti o přezkoumání cit. rozhodnutí žalovaného, kterou JUDr. M. Neuwirthová podala prostřednictvím žalovaného k Ministerstvu financí ČR. Vzhledem ke skutečnosti, že předmětný exekuční příkaz nebyl doručen této zmocněnkyni, nejednalo se o řádné doručení, exekuční příkaz tak nenabyl ani právní moci a tím pádem správce daně neučinil žádný úkon, jímž by prolongoval promlčecí lhůtu pohledávky.

[4.] Krajský soud v Ostravě žalobu stěžovatelky shledal nedůvodnou, a proto ji v záhlaví citovaným rozsudkem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. (nikoliv „o. s. ř.“ – pozn.) zamítl. V odůvodnění svého rozhodnutí krajský soud dospěl k závěru, že plná moc udělená JUDr. M. Neuwirthové se vztahovala pouze k předmětu přezkumného řízení dle § 55 ZSDP. Žádnému subjektu nevyplývala z daňového řádu povinnost zakládat tuto plnou moc do daňového spisu místně příslušného správce daně, neboť tato plná moc nebyla udělena k zastupování stěžovatelky před tímto správcem daně. Z obsahu plné moci ani nijak nevyplývá, že by se zastupování stěžovatelky JUDr. M. Neuwirthovou vztahovalo i na řízení před prvostupňovým správcem daně. Exekuční příkaz tak byl v souladu s

neomezenou plnou mocí stěžovatelky udělené Ing. J. S. této zmocněnkyni řádně doručen dle § 12 odst. 7 ZSDP, a proto dne 14. 4. 2004 nabyl právní moci.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5.] Ačkoliv stěžovatelka v kasační stížnosti směřující proti uvedenému rozsudku Krajského soudu v Ostravě nepodřadila své námitky zákonným kasačním důvodům ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s., z jejího obsahu je nicméně patrné, že namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], konkrétně posouzení klíčové otázky existence více zmocněných zástupců stěžovatelky na základě dvou neomezených plných mocí.

[6.] Stěžovatelka tak obdobně jako v řízení předcházejícím spatřuje pochybení žalovaného i krajského soudu ve skutečnosti, že byla zastoupena v řízení před Ministerstvem financí JUDr. M. Neuwirthovou, čímž vznikla situace, kdy v jednom daňovém řízení byla zastoupena dvěma zástupci s neomezenou plnou mocí (JUDr. M. Neuwirthová a JUDr. A. Rozpondek), což je v rozporu s cit. ust. § 10 odst. 3 ZSDP. Stěžovatelka tak polemizuje s právním závěrem krajského soudu ohledně charakteru plné moci udělené JUDr. M. Neuwirthové jako omezené plné moci, čímž dle jejího názoru krajský soud fakticky rozdělil daňové řízení na dvě části a tím také „uznal možnost existence dvou plných mocí." Stěžovatelka dále namítá, že podle § 17 odst. 7 ZSDP má-li příjemce osobně v daňovém řízení něco vykonat, doručuje se písemnost jak zmocněnému zástupci, tak daňovému subjektu, a proto měl být exekuční příkaz doručen oběma.

[7.] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti neshledal důvody kasační stížnosti relevantními, když se plně ztotožnil s právními závěry krajského soudu ohledně povahy plné moci stěžovatelky udělené JUDr. M. Neuwirthové i s postupem správce daně při doručování předmětného exekučního příkazu.

III. Posouzení důvodnosti kasační stížnosti

[8.] Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že není důvodná.

[9.] Stěžovatelka ve všech řízeních setrvale polemizuje s právním názorem ohledně charakteru jí udělené plné moci JUDr. M. Neuwirthové a s tím souvisejícím procesním postupem správce daně při výkonu rozhodnutí. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 14. 3. 2007, č. j. 1 Afs 61/2006 – 55 (veškerá rozhodnutí NSS jsou dostupná na www.nssoud.cz) konstatoval, že „*parametry plné moci podle daňového řádu jsou jiné než v ostatních uvedených právních předpisech; neomezenou plnou moc pro daňové řízení nelze například ztotožňovat s generální (procesní) plnou mocí podle občanského soudního řádu*." Tehdy platný „daňový řád" (zákon o správě daní a poplatků, „ZSDP") explicitně rozlišoval dvě formy zastoupení na základě plné moci, a to tzv. plnou moc neomezenou a plnou moc omezenou (§ 10 odst. 3 za použití § 17 odst. 7 ZSDP). (Pozn.: nový daňový řád – zákon č. 280/2009 Sb. s tímto rozdělením již výslovně nepracuje, a to ani v oblasti doručování, naopak striktněji dbá na „bezvadnost" a srozumitelnost udělované plné moci – srov. § 27 - § 29.) Podle § 10 odst. 3 ZSDP se daňový subjekt mohl dát zastupovat zástupcem, jehož si zvolí. Zástupce jednal v rozsahu plné moci udělené písemně nebo ústně do protokolu. Nebyl-li rozsah zmocnění vymezen nebo nebyl-li vymezen přesně, byla tato plná moc pro

daňové řízení neomezená. V souladu s § 17 odst. 7 ZSDP se písemnost doručovala výlučně zástupci daňového subjektu tehdy, měl-li jeho zástupce neomezenou plnou moc pro celé daňové řízení. Pouze v případě, že má příjemce osobně něco vykonat, doručovala se písemnost jemu i jeho zástupci. Pokud měl zástupce příjemce plnou moc omezenou na určité úkony, doručovala se písemnost vztahující se k takovým úkonům příjemci i jeho zástupci.

[10.] Pro posouzení omezenosti plné moci byla na základě cit. ustanovení ZSDP v prvé řadě určující skutečnost, zda je nějakým způsobem vymezen její rozsah (např. prostřednictvím vyjmenování jednotlivých úkonů, ke kterým je zmocněnec oprávněn, nebo jinak časově, místně či instančně). Nejvyšší správní soud se ve své judikatuře opakovaně zabýval otázkou posuzování forem zastoupení na základě plné moci v rámci daňového řízení a konkrétně pak především otázkou vymezení rozdílů mezi omezenou a neomezenou plnou mocí. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 12. 6. 2007, č. j. 1 Afs 39/2006 - 81, vyslovil názor, že „*proto, aby byla plná moc podle daňového řádu omezená, byť tuto podmínku daňový řád nijak výslovně nevymezuje, musí v ní být uvedeny pokyny pro zmocnitele, jak má být taková plná moc vykonávána, a musí být přesně vymezen její rozsah.*“ Odkázal přitom i na nález Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01 (rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na http://nalus.usoud.cz), ve kterém Ústavní soud mj. konstatoval: „*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.*“ K charakteru omezené plné moci se Ústavní soud vyjádřil i v nálezu ze dne 6. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 239/03, když dovodil, že „*byla-li plná moc udělena pouze pro zastupování v odvolacím řízení, nelze ji považovat za plnou moc pro celé řízení ve smyslu ustanovení § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.*“ Významným kritériem pro hodnocení omezenosti či neomezenosti plné moci je tedy v obsahu přesné vymezení rozsahu plné moci, příp. existence či neexistence směrnic, kterými by se měl zástupce řídit. V rozsudku ze dne 19. 4. 2007, č. j. 8 Afs 160/2005 – 97, pak Nejvyšší správní soud dovodil, že „*ze zákonné dikce citovaných ustanovení je zřejmé, že plná moc je omezená pouze tehdy, má-li přesně vymezený rozsah zmocnění. V ostatních případech konstruuje daňový řád (§ 10 odst. 3 ZSDP) domněnku neomezené plné moci. Omezená plná moc musí obsahovat přesně specifikované úkony, které je zmocněnec oprávněn vykonat, např. nahlédnutí do spisu, sepsání odvolání, apod.*“ (obdobně srov. i cit. rozsudek č. j. 1 Afs 39/2006 – 81 nebo rozsudek ze dne 20. 3. 2009, č. j. 2 Afs 115/2008 – 51).

[11.] V nyní projednávaném případě je oním omezujícím prvkem plné moci udělené JUDr. M. Neuwirthové explicitní konstatování, že je udělena „*jako zvláštní plná moc k zastupování v řízení o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě, č. j. 907/110/2002 ze dne 16. 5. 2002 včetně řízení navazujících*.“ Z dikce plné moci tedy vyplývá, že zmocněnec je oprávněn učinit za zmocnitele jakýkoliv právní úkon, ale pouze v rozsahu v jakém je omezen plnou mocí. Je-li zástupce zmocněn pouze k zastupování v řízení o přezkumu konkrétního rozhodnutí (včetně řízení navazujících), lze dovodit, že jeho zmocnění je věcně omezeno (tj. může jednat pouze v záležitostech, jejichž předmětem je přezkum zmíněného rozhodnutí). Dále je zástupce omezen i instančně, neboť přezkum (i v řízeních navazujících) mohou provádět jen věcně příslušné orgány; to implikuje i omezenost časovou, neboť se skončením takového řízení zaniká *de facto* i „zvláštní“ plná

moc pro ně udělená. Na základě stávající judikatury Nejvyššího správního soudu lze proto obecně shrnout, že podle ZSDP bude plná moc vždy omezená, pokud výslovně zmocňuje k jednání v rámci blíže specifikovaného řízení před konkrétním správním orgánem.

[12.] Ve světle výše zmíněných argumentů je tak třeba plnou moc stěžovatelky udělenou JUDr. M. Neuwirthové chápat jako plnou moc omezenou („zvláštní“), udělenou v souvislosti s konkrétním přezkumným řízením podle § 55 b) ZSDP, zahájeným na základě žádosti, jejíž přílohou byla právě i předmětná plná moc stěžovatelky. Z těchto důvodů žalovanému ani nemohla vzniknout povinnost oznamovat existenci této plné moci prvostupňovému správci daně, jelikož byla věcně a instančně omezena natolik, že neopravňovala zmocněného zástupce k jakémukoliv úkonu před tímto správcem daně. Nelze tak přisvědčit tvrzení stěžovatelky o nezákonnosti postupu, když se mělo jednat o neomezenou plnou moc pro celé daňové řízení a zmocněné zástupkyni tedy vzniklo právo za stěžovatelku jednat v celém daňovém řízení, neboť z obsahu plné moci stěžovatelky zmocnění JUDr. M. Neuwirthové k takovému jednání nijak nevyplývá. Ostatně skutečnost, že při udělení následné plné moci JUDr. A Rozpondkovi stěžovatelka výslovně odvolala plnou moc udělenou Ing. J. S., svědčí o tom, že sama stěžovatelka předpokládala a jednala tak, že doposud byla před finančním úřadem zastupována právě Ing. J. Slámovou, nikoliv JUDr. M. Neuwirthovou.

[13.] Námitku stěžovatelky, že exekuční příkaz měl být v souladu s § 17 odst. 7 ZSDP doručen nejen jejímu zmocněnému zástupci, ale i jí osobně, považuje proto Nejvyšší správní soud za účelovou a nezakládající se na pravdě. Ze spisového materiálu finančního úřadu Nejvyšší správní soud totiž zjistil, že předmětný exekuční příkaz byl doručen i samotné stěžovatelce, a to dne 29. 3. 2004, což stvrdila svým podpisem na poštovní dodejce (na č. l. 78 spisu). Exekuční příkaz byl tedy stěžovatelce řádným způsobem doručen a stal se pro ni i právně účinným ve smyslu § 32 odst. 1 ZSDP.

IV. Závěr

[14.] S ohledem na výše uvedené tak Nejvyšší správní soud neshledal pochybení krajského soudu, pokud v napadeném rozhodnutí nepřisvědčil žalobním námitkám stěžovatelky, především v otázce posouzení charakteru jí udělené plné moci JUDr. M. Neuwirthové. Kasační stížnost tak není důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

[15.] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení převyšující běžné administrativní výdaje nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 26. dubna 2013

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu