

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Langáška a soudců JUDr. Petra Průchy a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **Palírna U Zeleného stromu a.s.**, IČ 273 36 760, se sídlem Drážďanská 14/84, 400 07 Ústí nad Labem, zastoupen JUDr. Stanislavem Hospůdkou, advokátem se sídlem Masarykova 1047/35, 400 01 Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4, týkající se žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 5. 2017, č. j. 33425/2017-900000-304.4, č. j. 33614/2017-900000-304.4, č. j. 33622/2017-900000-304.4, č. j. 33631/2017-900000-304.4, č. j. 33636/2017-900000-304.4, č. j. 33638/2017-900000-304.4, č. j. 33641/2017-900000-304.4, č. j. 33646/2017-900000-304.4, č. j. 33649/2017-900000-304.4, č. j. 33650/2017-900000-304.4, a ze dne 15. 6. 2017, č. j. 38722/2017-900000-304.4, č. j. 38798/2017-900000-304.4, č. j. 38800/2017-900000-304.4, č. j. 38802/2017-900000-304.4, č. j. 38804/2017-900000-304.4, č. j. 38805/2017-900000-304.4, č. j. 38808/2017-900000-304.4, č. j. 38809/2017-900000-304.4, č. j. 38810/2017-900000-304.4, a č. j. 38811/2017-900000-304.4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 30. 1. 2018, č. j. 65 Af 82/2017 – 97,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Žalobou podanou dne 1. 8. 2017 u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení 10 shora uvedených rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2017, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena příslušná rozhodnutí Celního úřadu pro Olomoucký kraj, kterými byla žalobci doměřena spotřební daň z lihu za zdaňovací období leden – duben, červen – září, listopad a prosinec 2011 v celkové výši 4 377 600 Kč a příslušné penále; a dále 10 shora uvedených rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2017, kterými byl po změně příslušných rozhodnutí Celního úřadu pro Olomoucký kraj žalobce vyrozuměn o předpisu úroku z prodlení ze spotřební daně z lihu za shora uvedená zdaňovací období v celkové výši 3 024 890 Kč.

[2] Po postoupení věci místně příslušnému Krajskému soud v Ostravě – pobočce v Olomouci (dále jen „krajský soud“) tento soud usnesením ze dne 30. 1. 2018, č. j. 65 Af 82/2017 – 97 (dále jen „napadené usnesení“), žalobu v části směřující proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 5. 2017 odmítl dle § 46 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť dospěl k závěru, že žaloba je v této části opožděná. Uvedená rozhodnutí byla žalobci doručena dne 29. 5. 2017, což uvedl i žalobce v žalobě a odpovídá to též doručenkám předloženým žalovaným. Dvouměsíční lhůta pro podání žaloby proti těmto rozhodnutím tedy uplynula v pondělí 31. 7. 2017 (datum 29. 7. 2017 připadlo na sobotu). Žalobce však podal žalobu až dne 1. 8. 2017.

II.
Kasační stížnost, vyjádření žalovaného

[3] Žalobce /stěžovatel/ napadl usnesení krajského soudu kasační stížností. Namítá, že napadené usnesení je nepřezkoumatelné, neboť krajský soud se nijak nevypořádal s žalobní námitkou nezákonného doručení prvostupňových rozhodnutí i napadených rozhodnutí, což vedlo k nesprávnému posouzení právní otázky včasnosti podání žaloby. Stěžovatel byl v daňovém řízení od počátku zastoupen ve smyslu § 27 odst. 1 a 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), zmocněncem Bc. J. N. na základě plné moci z roku 2010. Tento zástupce vystupoval jménem stěžovatele již před zahájením daňové kontroly a i poté s ním celní orgány jednaly v celém průběhu řízení. Celní orgány tudíž pochybily tím, že prvostupňová rozhodnutí i napadená rozhodnutí doručovaly přímo stěžovateli a nikoliv uvedenému zástupci. U prvostupňových rozhodnutí je patrné, že se s nimi zástupce stěžovatele později seznámil, čímž byla tato rozhodnutí účinně doručena. Napadená rozhodnutí ze dne 29. 5. 2017 nicméně dosud doručena nebyla, neboť není známo, že by se s nimi zástupce stěžovatele mohl seznámit.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že v průběhu daňové kontroly vystupoval jménem stěžovatele Bc. J. N., u kterého je uvedeno, že se jedná o ředitele nákupu a logistiky a zastupuje stěžovatele na základě plné moci ze dne 31. 12. 2010. Při ústním jednání byla se zástupcem stěžovatele sjednána doručovací adresa v místě sídla stěžovatele (viz protokol ze dne 20. 5. 2015). Téměř všechny písemnosti byly celnímu úřadu zasílány z datové schránky stěžovatele. Prvostupňová rozhodnutí poté byla doručena do datové schránky stěžovatele. Také odvolání proti těmto rozhodnutím byla podána prostřednictvím datové schránky stěžovatele. Celní úřad poté výzvou ze dne 1. 7.

2016 vyzval stěžovatele k doložení pověření nebo plné moci pro osobu, která podala odvolání. Na tuto výzvu odpověděl stěžovatel přípisem podepsaným dvěma členy představenstva, v němž žádá, aby plná moc udělená Bc. J. N. byla posuzována jako platné pověření zaměstnance ve smyslu § 24 odst. 3 daňového řádu. Ještě před vydáním napadených rozhodnutí postoupil celní úřad žalovanému písemnost stěžovatele ze dne 16. 2. 2017, z níž vyplývá, že Bc. J. N. je pověřeným zaměstnancem stěžovatele. Z uvedeného vyplývá, že stěžovatel nebyl ve vyměřovacím řízení ani v odvolacím řízení zastoupen zmocněncem dle § 27 daňového řádu, ale pověřeným zaměstnancem dle § 24 odst. 3 daňového řádu. Všechna rozhodnutí tak byla správně doručena do datové schránky stěžovatele.

III.
Posouzení kasační stížnosti

[5] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[6] Po přezkoumání kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost **není** důvodná.

[7] Nejvyšší správní soud předesílá, že usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby lze napadnout jen z důvodu nezákonnosti tohoto rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 – 98]. Nezákonnost rozhodnutí může spočívat též v chybném posouzení toho, zda byl dán důvod pro odmítnutí žaloby (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2005, č. j. 6 As 4/2004 – 53). Krajský soud se předmětem podané žaloby věcně nezabýval. Nelze tedy účinně namítat nepřezkoumatelnost napadeného usnesení s poukazem na nevypořádání žalobní argumentace, neboť k tomu je soud povinen až v meritorním rozhodnutí.

[8] Opožděné podání žaloby je nutným a dostatečným důvodem pro její odmítnutí, přičemž skutečnosti rozhodné pro závěr o včasnosti či opožděnosti žaloby je nutno vždy zkoumat z úřední povinnosti a přihlédnout k nim [srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 As 11/2005 – 72, nebo ze dne 4. 5. 2006, č. j. 2 As 47/2005 – 89].

[9] Pro závěr o opožděnosti žaloby musí být postaveno na jisto zejména to, kdy bylo žalobci oznámeno žalobou napadené rozhodnutí a kdy proti němu podal žalobu. V pochybnostech je nutno mít za to, že žaloba byla podána včas (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 3. 2008, č. j. 2 Azs 71/2006 – 82).

[10] Podle § 24 odst. 3 daňového řádu *právnická osoba je oprávněna pověřit svého zaměstnance nebo jinou fyzickou osobu, která vykonává činnost této právnické osoby, aby jednala jejím jménem před správcem daně v rozsahu tohoto pověření*.

[11] Podle § 27 odst. 1 daňového řádu *osoba zúčastněná na správě daní si může zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat*.

[12] Podle § 41 odst. 1 daňového řádu *má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování*.

[13] U pověření podle § 24 odst. 3 představuje jednání pověřence způsob jednání právnické osoby, naopak zmocněnec dle § 27 odst. 1 daňového řádu jedná za osobu zúčastněnou na správě daní na základě plné moci a v jejím rozsahu. Zásadní rozdíl je též při doručování písemností. Zatímco v případě pověření se doručuje daňovému subjektu, který pověření vydal, v případě zastoupení na základě plné moci se doručuje zástupci.
[14] V posuzované věci je ve správním spise založena plná moc ze dne 31. 12. 2010, kterou stěžovatel (pod dřívějším jménem), resp. předseda představenstva stěžovatele, zmocnil Bc. J. N. k tomu, aby jej zastupoval ve všech záležitostech týkajících se spotřebních daní před všemi věcně a místně příslušnými orgány celní správy. V průběhu doměřovacího řízení komunikoval uvedený zmocněnec s celním úřadem převážně prostřednictvím datové schránky stěžovatele, přičemž byl označen jako ředitel nákupu a logistiky stěžovatele. Celní úřad nedoručoval písemnosti vždy jednotně, např. Celní úřad pro Ústecký kraj doručil výzvu k odstranění pochybností ze dne 9. 4. 2015 prostřednictvím provozovatele poštovních služeb na adresu trvalého bydliště zmocněnce, výzvu k předložení dokladů ze dne 15. 5. 2015 doručil do datové schránky stěžovatele. V protokolech o ústním jednání v rámci daňové kontroly, kterých proběhlo několik, je Bc. J. N. vždy označen jako zástupce daňového subjektu. V protokole o ústním jednání ze dne 20. 5. 2015 podepsaném zástupcem stěžovatele je uvedeno, že jako doručovací adresa byla sjednána adresa sídla stěžovatele. Prvostupňová rozhodnutí celního úřadu ze dne 19. 5. 2016 byla doručena do datové schránky stěžovatele. Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že jeho zástupce se s těmito rozhodnutími dodatečně seznámil. Odvolání proti těmto rozhodnutím byla podána jménem stěžovatele datovou schránkou stěžovatele a podepsána Bc. J. N.

[15] Po podání odvolání celní úřad pojal pochybnost, kdo je podal, a výzvou ze dne 1. 7. 2016 vyzval stěžovatele k zaslání pověření zaměstnance ve smyslu § 24 odst. 3 daňového řádu (pokud odvolání podal zaměstnanec stěžovatele) nebo k zaslání plné moci (podal-li odvolání zmocněnec podle § 27 daňového řádu). V odpovědi na tuto výzvu zaslal stěžovatel celnímu úřadu písemnost ze dne 11. 7. 2016 (doručeno 15. 7. 2016), v níž žádá, aby plná moc z roku 2010 byla posuzována jako platné pověření k jednání jménem společnosti dle § 24 odst. 3 daňového řádu, které pověřenou osobu opravňuje jednat jménem společnosti ve všech věcech týkajících se spotřebních daní včetně odvolacího řízení. Ve správním spise je dále založeno pověření ze dne 16. 2. 2017, které je uděleno Bc. J. N. podle § 24 odst. 3 daňového řádu k tomu, aby jednal jménem stěžovatele ve všech záležitostech týkajících se spotřebních daní.

[16] Není sporu o tom, že napadená rozhodnutí ze dne 29. 5. 2017 byla doručena téhož dne do datové schránky stěžovatele. Stěžovatel podal proti napadeným rozhodnutím (včetně rozhodnutí ze dne 15. 6. 2017) žalobu u Městského soudu v Praze dne 1. 8. 2017.

[17] Zároveň je třeba zdůraznit, že v nynějším řízení Nejvyšší správní soud zkoumá pouze okamžik doručení napadených rozhodnutí ze dne 29. 5. 2017, neboť napadeným usnesením byla žaloba odmítnuta právě ve vztahu k těmto rozhodnutím. V nynějším řízení tudíž nelze přezkoumávat případné vady v doručování ostatních písemností v průběhu daňového řízení, ani jiné procesní vady tohoto řízení.

[18] S ohledem na shora uvedené Nejvyšší správní soud neshledal vady doručení napadených rozhodnutí ze dne 29. 5. 2017, která byla téhož dne stěžovateli účinně doručena. Vycházel zejména ze skutečnosti, že celnímu úřadu vznikly pochybnosti o tom, zda odvolání proti platebním výměrům, která byla Bc. J. N. podána jménem stěžovatele a z datové schránky stěžovatele, byla podána zmocněncem dle § 27 odst. 1 daňového řádu nebo pověřenou osobou dle § 24 odst. 3 daňového řádu. Tato skutečnost přitom je podstatná právě i z hlediska následného doručování písemností.

[19] V souladu se zásadou součinnosti a spolupráce správce daně a daňového subjektu (§ 6 odst. 2 a § 28 odst. 2 daňového řádu) se tudíž celní úřad obrátil přímo na stěžovatele, aby se pokusil tyto pochybnosti vyjasnit. Na uvedenou výzvu reagoval stěžovatel jednoznačným sdělením, že Bc. J. N. jedná jako osoba pověřená k jednání jménem společnosti dle § 24 odst. 3 daňového řádu a i předchozí plnou moc z roku 2010 je dle stěžovatele nutno vykládat jako příslušné pověření. Následně stěžovatel dodal celnímu úřadu nové pověření dle § 24 odst. 3 daňového řádu znějící na tutéž osobu. Za této situace, kdy sám stěžovatel opakovaně celní úřad upozornil, že Bc. J. N. jedná na základě pověření dle § 24 odst. 3 daňového řádu, nemohl žalovaný učinit jinak, než doručit napadená rozhodnutí přímo stěžovateli.

[20] Tento postup je odpovídající také proto, že správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní (§ 8 odst. 3 daňového řádu), a pokud v téže věci jedná zmocnitel i zmocněnec, je rozhodující jednání zmocnitele (§ 28 odst. 6 daňového řádu). Stěžovatel jako zmocnitel přitom před vydáním napadených rozhodnutí zřetelně projevil vůli, aby Bc. J. N. jednal jeho jménem jako pověřená osoba dle § 24 odst. 3 daňového řádu. V takovém případě je vyloučeno, aby tatáž osoba zároveň vystupovala i jako zmocněnec daňového subjektu. V neposlední řadě platí, že v případě nejasností ohledně vymezení rozsahu zmocnění je vždy nutno zdůraznit vůli zastoupeného a dát jí přednost, neboť plná moc je pouhým průkazem zastoupení, nikoli aktem zastoupení konstituujícím (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 11. 2007, č. j. 7 Afs 56/2004 – 114).

[21] Jelikož napadená rozhodnutí ze dne 29. 5. 2017 byla stěžovateli doručena téhož dne, dvouměsíční lhůta pro podání žaloby dle § 72 odst. 1 s. ř. s. uplynula v pondělí dne 31. 7. 2017. Žaloba podaná dne 1. 8. 2017 byla tudíž ve vztahu k těmto rozhodnutím podána opožděně.

IV.

Závěr a náklady řízení

[22] Z výše uvedených důvodů vyplývá, že napadené usnesení není nezákonné z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[23] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 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. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému 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 18. září 2018

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu