



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **JUDr. Z. A.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 24. 11. 2003, č. j. 38 Ca 677/2002 - 34,

t a k t o:

Usnesení Městského soudu v Praze ze dne 24. 11. 2003 č. j. 38 Ca 677/2002 - 34 **se zrušuje** a věc **se mu vrací** k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Usnesením ze dne 24. 11. 2003, č. j. 38 Ca 677/2002 odmítl Městský soud v Praze žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 4. 1. 2001, č. j. FR -10409/11/00, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce – stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru č. 990000823 na daň z příjmů fyzických osob, který vydal Finanční úřad pro Prahu 1 dne 11. 5. 1999 pod č.j. 87333/99/001514/6914 a kterým stěžovateli dodatečně vyměřil za zdaňovací období roku 1996 daň ve výši Kč 1 099 400.

Stěžovatel napadl výše uvedené usnesení včas kasační stížností.

Stěžovatel je přesvědčen, že nebyly splněny podmínky pro odmítnutí žaloby z důvodu její opožděnosti, neboť lhůta pro podání žaloby začala běžet ode dne doručení rozhodnutí žalovaného stěžovateli, nikoli ode dne doručení zplnomocněnému zástupci – daňovému poradci panu J.H. Stěžovatel v kasační stížnosti uvedl, že udělená plná moc panu J. H. ze dne 8.6.1999 byla omezena pouze na jednání se správcem daně ve všech věcech týkajících se

otázek, které obsahovala zpráva o daňové kontrole č. j. 36010/98/001933/566. Dle názoru stěžovatele je tedy nepochybné, že žalovaný Finanční ředitelství Praha není správcem daně, tímto je toliko Finanční úřad pro Prahu 1. Dopis stěžovatele ze dne 19. 10. 1999 adresovaný Finančnímu úřadu pro Prahu 1 opět vymezuje obsah plné moci k jednání pouze se správcem daně. Dále stěžovatel uvádí, že žalovaný si byl vědom omezení plné moci a proto také rozhodnutí o odvolání adresoval jak samotnému stěžovateli tak jeho zplnomocněnému zástupci, kterému jej doručil pouze na vědomí v souladu s ustanovením § 10 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen ZSDP).

Stěžovatel navrhuje napadené usnesení soudu zrušit a současně si v kasační stížnosti vyhradil právo tuto doplnit po ukončení pracovní neschopnosti, ve lhůtě do 1 měsíce ode dne doručení usnesení, kterým bude vyzván k doplnění podání dle §106 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen s. ř. s.)

Žalovaný vyjádření ke kasační stížnosti nepodal.

Ze spisového materiálu bylo zjištěno, že správce daně Finanční úřad pro Prahu 1 na základě výsledků provedené daňové kontroly za zdaňovací období 1993-1996 vydal dne 11. 5. 1999 dodatečný platební výměr č. 990000823 na daň z příjmu fyzických osob, kterým stěžovateli dodatečně vyměřil za zdaňovací období roku 1996 daň ve výši Kč 1 099 400.

Dne 8. 6. 1999 zplnomocnil stěžovatel pana J. H. ke vše úkonům v souladu se zákonem o správě daní a poplatků ve všech věcech týkajících se otázek, které obsahuje zpráva o daňové kontrole č. j. 36010/98/001933/566. K výzvě správce daně, aby stěžovatel upřesnil rozsah plné moci, stěžovatel dne 19.10.1999 správci daně sdělil, že zástupce je oprávněn za něj jednat v rozsahu plné moci ze dne 8.6.1999, tedy k zastupování při jednání se správcem daně ve všech věcech souvisejících s daňovou kontrolou, včetně podání odvolání. Výše uvedený dodatečný platební výměr napadl stěžovatel odvoláním. O odvolání rozhodl žalovaný, Finanční ředitelství pro hl.m. Prahu dne 4.1.2001, a to tak, že jej zamítl. Rozhodnutí o zamítnutí odvolání č. j. FŘ-10409/11/00 žalovaný doručil zplnomocněnému zástupci dne 10. 1. 2001 a stěžovateli dne 24. 1. 2001. Proti rozhodnutí žalovaného podal stěžovatel žalobu dne 13. 3. 2001. Usnesením ze dne 3. 7. 2002 pak bylo rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 4. 1. 2001 č. j. FŘ -10409/11/00 vyloučeno k samostatnému projednání. Dne 24. 11. 2003 Městský soud v Praze vydal usnesení, kterým byla žaloba pro opožděnost odmítnuta. V odůvodnění usnesení soud konstatoval, že dvouměsíční lhůta stanovená v ustanovení § 250b odst. 1 o.s.ř. pro podání žaloby začala běžet ode dne doručení rozhodnutí zplnomocněnému zástupci panu H., tj. ode dne 10. 1. 2001 a marně uběhla dne 12. 3. 2001. Stěžovatel však podal žalobu až dne 13. 3. 2001 a proto soudu nezbylo, než žalobu usnesením ze dne 24. 11. 2003 pro opožděnost odmítnout.

Kasační stížnost shledal soud důvodnou. Námitka stěžovatele ohledně včasnosti podání žaloby je opodstatněná.

Městský soud v Praze pochybil, pokud žalobu odmítl pro opožděnost, když běh lhůty pro podání žaloby odvíjel od okamžiku doručení napadeného rozhodnutí žalovaného zplnomocněnému zástupci, tj. ode dne 10. 1. 2001.

Podstata kasační stížnosti je založena na rozsahu plné moci. Právní vztah u dobrovolného zastoupení vzniká mezi zastoupeným a zástupcem na základě smlouvy (často

nepřesně označované jako dohoda o plné moci), k jehož obsahu patří právo zástupce zastupovat zastoupeného v dohodnutém rozsahu. Plná moc je jednostranný právní úkon zastoupeného, jenž je adresován třetím osobám, kterým se dává na vědomí, že zástupce je oprávněn zastoupeného zastupovat, je tedy osvědčením existence práva určité osoby zastupovat osobu jinou.

Právní teorie i praxe rozlišují různé druhy plné moci, resp. obsahu a rozsahu zástupcová 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.

V posuzovaném případě jde o aplikaci právního předpisu upravujícího speciálně postup při doručování písemností, rozhodnutí správního orgánu ve věcech daní a poplatků v návaznosti na rozsah plné moci. Doručování je pro účely správy daní a poplatků upraveno v ustanovení § 17 odst. 7 ZSDP.

Dle citovaného ustanovení „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.“

Rozhodnutí, event. další písemnosti lze doručit pouze zástupci s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení.

Stěžovatel na základě plné moci ze dne 8.6.1999 zmocnil daňového poradce, pana J. H. k zastupování při jednáních se správcem daně. Z dovětky plné moci, kdy stěžovatel zredukoval rozsah výše uvedeného zmocnění na všechny úkony v souladu se zákonem o správě daní a poplatků ve všech věcech týkajících se otázek, které obsahuje zpráva o daňové kontrole č.j. 36010/98/001933/566, lze vyvodit závěr, že zástupce byl oprávněn za stěžovatele projednat toliko skutečnosti uvedené ve zprávě o daňové kontrole. K výzvě správce daně, aby stěžovatel upřesnil rozsah plné moci, stěžovatel dne 19.10.1999 správcem daně sdělil, že zástupce je oprávněn za něj jednat v rozsahu plné moci ze dne 8.6.1999, tedy k zastupování při jednání se správcem daně ve všech věcech souvisejících s daňovou kontrolou, včetně podání odvolání.

Z výše uvedeného je nade vší pochybnost zřejmé, že rozsah udělených plných mocí byl věcně omezen. Je evidentní, že šlo o plnou moc speciální omezenou na otázky vyplývající ze správy o daňové kontrole.

Daňovou kontrolu, tak aby bylo možné na daný případ aplikovat ust. §17 odst.7 věty první daňového řádu, nelze považovat za celé daňové řízení. Není, jak taktéž nasvědčuje jeho systematické zařazení v zákoně o správě daní a poplatků, samostatným řízením, ale představuje procesní úkon či procesní postup, který je před správcem daně zahájen (sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly) a před správcem daně také ukončen, a to projednáním kontrolních výsledků a podepsáním zprávy o daňové kontrole.

V daném případě nebyl naplněn předpoklad potřebný k aplikaci ustanovení §17 odst. 7 ZSDP věty první, ale bylo na místě doručit rozhodnutí o odvolání jak stěžovateli tak jeho

zástupci. Byla-li plná moc co do rozsahu úkonů omezena na otázky týkající se zprávy o daňové kontrole, nemůže být pochyb o tom, že se o neomezenou plnou moc pro celé daňové řízení nejednalo a že žalovaný v souladu s právní úpravou správně doručoval jak stěžovateli, tak jeho zástupci. V projednávané věci bylo na místě aplikovat ustanovení § 17 odst. 7 větu druhou, což žalovaný učinil a rozhodný pro počátek lhůty pro podání žaloby je den doručení stěžovateli, tj. 24. 1. 2001. Pokud stěžovatel podal žalobu na přezkum rozhodnutí dne 13. 3. 2001, učinil tak ve lhůtě stanovené v § 250b odst. 1 o. s. ř. a soud měl žalobu meritorně projednat.

Na podporu argumentu, že předmětná plná moc je omezenou plnou mocí, lze poukázat rovněž na § 10 odst. 3 ZSDP, podle něhož jen v případě, že není rozsah zmocnění vymezen nebo není vymezen přesně, platí, že plná moc pro daňové řízení je neomezená. V souzené věci tak tomu ale není, je-li naopak z dovětku plné moci zcela evidentní, že rozsah zplnomocnění byl omezen na otázky související s daňovou kontrolou.

Jestliže soud hodnotil tuto plnou moc jako plnou moc pro celé daňové řízení, dospěl k právnímu hodnocení, které je v nesouladu se skutkovým zjištěním.

Z výše uvedených důvodů kasačnímu soudu nezbylo než kasační stížností napadené usnesení zrušit a vrátit mu k dalšímu řízení (§ 110 s. ř. s.).

Městský soud v Praze je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.) a o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 31. 8. 2004

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu