ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Lenky Krupičkové a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **KUSAG s. r. o.,** se sídlem Hruškové Dvory 83, Jihlava, zastoupený Mgr. Jaroslavem Homolkou, advokátem se sídlem Palackého 1, Jihlava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 17. 9. 2018, č. j. 29 Af 48/2018 - 65,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 26. 2. 2018, č. j. 5137/18/5200-11433-700681, zamítl žalovaný odvolání žalobce, a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro kraj Vysočina (dále též „správce daně“) ze dne 21. 6. 2017, č. j. 1218964/17/2901-50521-709055, a č. j. 1218968/17/2901-50521-709055, jimiž byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2014 a 2015 (dále též „dodatečné platební výměry“).

II.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou, kterou Krajský soud v Brně (dále též „krajský soud“) v záhlaví uvedeným usnesením odmítl. Dospěl k závěru, že žaloba je opožděná. Podle doručenky bylo napadené rozhodnutí doručeno žalobci dne 28. 2. 2018. Lhůta k podání žaloby tedy počala běžet dne 1. 3. 2018 a uplynula dne 30. 4. 2018. Žalobce však podal žalobu dne 4. 5. 2018, tj. po uplynutí dvouměsíční lhůty pro podání žaloby. Krajský soud proto žalobu odmítl pro opožděnost podle § 46 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“).

III.

[3] Žalobce (dále též „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s. Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že lhůta pro podání žaloby uplynula dne 30. 4. 2018. Byl totiž v daňovém řízení (daňové kontrole) zastoupen zmocněncem, kterému dosud nebylo v rozporu s § 41 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), rozhodnutí o odvolání doručeno. Nemohlo proto dojít k marnému uplynutí lhůty a žaloba včetně jejích doplnění byla podána včas. Krajský soud pochybil, když žalobu odmítl a nezabýval se jí věcně. Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

IV.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že stěžovatel byl dle plné moci ze dne 30. 8. 2018 zastoupen zmocněncem toliko při daňové kontrole. Daňová kontrola je pouze jedním z postupů správce daně, přičemž z právní úpravy jasně plyne, že se jedná o institut odlišný od daňového řízení. Jelikož stěžovatel nezmocnil zmocněnce k zastupování v celém daňovém řízení, ale omezil plnou moc pouze na zastupování v daňové kontrole, je nutné za den doručení rozhodnutí žalovaného považovat 28. 2. 2018. Uplatnil-li stěžovatel žalobu u krajského soudu až dne 4. 5. 2018, učinil tak po zákonem stanovené lhůtě, jejíž zmeškání nelze prominout. Krajský soud tedy posoudil věc správně, a proto žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[5] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Nejvyšší správní soud předesílá, že je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přicházejí pro stěžovatele z povahy věci v úvahu pouze kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Rozsah přezkumu rozhodnutí soudu je v tomto případě vymezen povahou a obsahem přezkoumávaného rozhodnutí. Jestliže krajský soud žalobu odmítl a věc samu neposuzoval, může Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti zkoumat pouze to, zda byly splněny zákonem stanovené důvody pro odmítnutí žaloby (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 24/2004 - 49; ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98; či ze dne 5. 1. 2006, č. j. 2 As 45/2005 - 65).

[8] Předmětem sporu je otázka, zda stěžovatel podal žalobu proti rozhodnutí žalovaného o odvolání ve lhůtě stanovené v § 72 odst. 1 s. ř. s.

[9] Ze správního spisu vyplývá, že dne 30. 8. 2016 byla u stěžovatele podle § 87 odst. 1 daňového řádu zahájena daňová kontrola, jejímž předmětem byla mimo jiné daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2014 a 2015. Za stěžovatele jednala v průběhu daňové kontroly paní L. S. na základě plné moci ze dne 30. 8. 2016. Uvedená osoba byla zmocněna k tomu, aby stěžovatele zastupovala „*při daňové kontrole: daně z příjmu právnických osob za roky 2015 a 2015, daně silniční za roky 2014 a 2015, daně z přidané hodnoty za měsíce leden 2014 - prosinec 2014, leden 2015 - prosinec 2015, daně z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za roky 2014 a*

2015, daně z příjmu fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za roky 2014, 2015.“ Žádná jiná plná moc ve správním spise založena není. Dne 19. 6. 2017 projednal správce daně se zmocněnkyní stěžovatele zprávu o daňové kontrole a dne 21. 6. 2017 vydal dodatečné platební výměry, které doručil stěžovateli dne 23. 6. 2017 prostřednictvím jeho datové schránky. Proti dodatečným platebním výměrům podal stěžovatel dne 24. 7. 2017 odvolání, které správci daně zaslal prostřednictvím své datové schránky. Odvolání bylo opatřeno podpisem jednatele stěžovatele. Žalovaný odvolání zamítl rozhodnutím ze dne 26. 2. 2018, které stěžovateli zaslal do datové schránky dne 27. 2. 2018. Následující den, tj. 28. 2. 2018, došlo k doručení rozhodnutí žalovaného tím, že se do jeho datové schránky přihlásila oprávněná osoba. Ze soudního spisu vyplývá, že stěžovatel doručil krajskému soudu žalobu prostřednictvím své datové schránky dne 4. 5. 2018.

[10] Pro zjištění toho, zda byla žaloba podána opožděně, je nutno prvně vyřešit otázku, jež je namítána v kasační stížnosti, konkrétně, zda žalovaný doručil rozhodnutí o odvolání zákonnému adresátovi. Stěžovatel namítá, že žalovaný neměl doručit rozhodnutí o odvolání přímo jemu, ale zmocněnci, kterému udělil plnou moc.

[11] Podle § 27 odst. 1 daňového řádu platí, že [o]*soba zúčastněná na správě daní si může zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat*. Dle § 28 odst. 1 uvedeného zákona je zmocnitel *povinen vymezit rozsah zmocnění tak, aby bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje*. Ustanovení § 41 odst. 1 daňového řádu dále stanoví, že [m]*á-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování*.

[12] Ze shora popsaného je zřejmé, že stěžovatel neudělil své zmocněnkyni plnou moc pro celé daňové řízení zahrnující správu daně z příjmů právnických osob za předmětná zdaňovací období, ale výslovně ji omezil pouze pro konkrétní kontrolní postup v rámci těchto daňových řízení, a sice pro daňovou kontrolu. Pojem „daňová kontrola“ ovšem není totožný s pojmem „daňové řízení“. Jedná se o právní pojem s přesným obsahem. Jak plyne z § 85 až 88 v návaznosti na § 134 odst. 3 písm. a) bodů 1. a 2. daňového řádu, daňová kontrola je postupem správce daně, který je součástí dílčího řízení nalézacího doměřovacího nebo vyměřovacího (viz Část druhá, Hlava VI, Díl 2 a Část třetí, Hlava IV, Díl 1 a Díl 2 daňového řádu). Jedná se o ucelený postup, který je pevně ohraničen jeho zahájením (viz § 87 daňového řádu) a ukončením (viz § 88 odst. 4 daňového řádu). Daňová kontrola tedy není synonymem daňového řízení. Není samostatným řízením, nýbrž je dílčím procesním postupem v rámci daňového řízení (srov. např. rozsudek ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 16/2004 - 60, publ. pod č. 437/2005 Sb. NSS). Její součástí pak není řízení o odvolání, které dle § 134 odst. 3 písm. a) bodu 3. daňového řádu představuje dílčí řízení nalézací o řádném opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému v řízení vyměřovacím či doměřovacím a je samostatně upraveno v Části druhé, Hlavě VII, Dílu 2 daňového řádu, § 109 až 116).

[13] Žalovaný tedy nijak nepochybil, pokud rozhodnutí o odvolání doručil pouze stěžovateli a nikoliv jeho zmocněnkyni. V souladu s § 41 odst. 1 daňového řádu se totiž doručují písemnosti zástupci v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Dle plné moci založené ve správním spisu byla paní L. S. oprávněna zastupovat stěžovatele pouze při daňové kontrole. Jelikož rozhodnutí o odvolání není součástí daňové kontroly, došlo k jeho účinnému doručení, neboť bylo doručeno zákonnému adresátovi - stěžovateli. Ostatně, i sám stěžovatel podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům svou vlastní datovou schránkou a s podpisem jednatele, nikoliv prostřednictvím zmocněnkyně či jiného zástupce.

[14] S ohledem na vše uvedené lze přistoupit k posouzení včasnosti podané žaloby.

[15] Dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. platí, že [ž]*alobu lze podat do dvou měsíců poté, kdy rozhodnutí bylo žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonem stanoveným způsobem, nestanoví-li zvláštní zákon lhůtu jinou*. Pro počítání lhůt se použije § 40 odst. 1 až 3 s. ř. s., jehož druhý odstavec stanoví, že [l]*hůta určená podle týdnů, měsíců nebo roků končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje s dnem, který určil počátek lhůty. Není-li takový den v měsíci, končí lhůta uplynutím posledního dne tohoto měsíce.* Podle § 40 odst. 3 věty první s. ř. s. platí, že [p]*řipadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den.* Ustanovení § 72 odst. 4 s. ř. s. pak výslovně uvádí, že [z]*meškání lhůty pro podání žaloby nelze prominout.*

[16] Rozhodnutí žalovaného bylo stěžovateli doručeno dne 28. 2. 2018. Lhůta k podání žaloby podle § 72 odst. 1 s. ř. s. tak uplynula v pondělí 30. 4. 2018 (den 28. 4. 2018 připadl na sobotu). Jelikož stěžovatel podal žalobu teprve v pátek 4. 5. 2018, nutno konstatovat, že byla podána opožděně. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 As 11/2005 - 72, publ. pod č. 715/2005 Sb. NSS, platí, že: „*Zjistí-li totiž krajský soud opožděnost žaloby, je povinen v každé fázi řízení o ní (samozřejmě pouze do vydání rozhodnutí, jímž se řízení o věci končí) tuto skutečnost zohlednit a se žalobou naložit způsobem, který zákon předvídá, tedy ji podle § 46 odst. 1 písm. b) in fine s. ř. s. odmítnout.*“ Krajský soud tedy zcela správně žalobu jako opožděnou odmítl. Napadené usnesení krajského soudu netrpí nezákonností, a proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[17] Ve věci Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

[18] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 10. ledna 2019

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu