



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Olgy Stránské a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka v právní věci žalobce **E. CZ**, s.r.o., zastoupeného Mgr. Petrem Václavkem, advokátem se sídlem Václavské nám. 21, 110 00 Praha 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 23. 12. 2013 č. j. 31418/13/5000-14303-711309 a ze dne 23. 12. 2013 č. j. 31642/13/5000-14201-711429, o dani z přidané hodnoty,

t a k t o :

- I. Žaloby se zamítají.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se dvěma žalobami domáhá zrušení shora označených rozhodnutí žalovaného, kterými žalovaný jeho odvolání proti rozhodnutím o zastavení odvolacího řízení ve věci odvolání proti dodatečným platebním výměrům zamítl a napadená rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 3. 2013, č. j. 922615/13/2121-24800-201012, č. j. 922626/13/2121-24800-201012 a č. j. 922634/13/2121-24800-201012, potvrdil.

Krajský soud v Praze svým usnesením ze dne 11. 2. 2014, č. j. 46 Af 2/2014-35, spojil obě věci ke společnému projednání ve smyslu stanovení § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžejním argumentem žalobce je tvrzení, že žalovaný pochybil (stejně jako správce daně), když nepřihlédl k jeho žádosti o prodloužení lhůty pro odstranění vad odvolání, kterou podal prostřednictvím svého zmocněnce, Mgr. Petra Václavka, advokáta, ani k upřesnění rozsahu plné moci, podané tímž zmocněncem. Žalobce odkázal na judikaturu NSS, zejména pak na rozsudek ze dne 20. 12. 2006, sp. zn. 2 As 28/2006, podle kterého *„Vzhledem ke zvláštnímu postavení a povinnostem advokáta, jež vyplývají ze zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, mohou státní orgány, jež vedou řízení o právech a povinnostech osob, oprávněně předpokládat, že jedná-li advokát za určitou osobu, je třeba mít v pochybnostech za to, že za ni jedná v rámci zmocnění, jež mu tato osoba udělila, nevyjde-li najevo opak“*. Z výše uvedeného žalobce dovozuje, že správce daně měl v pochybnostech vycházet z toho, že plná moc pro Mgr. Václavka se vztahovala i na řízení o odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Pokud však přesto měl správce daně pochybnosti o rozsahu plné moci a vyzval žalobce k upřesnění jejího rozsahu, bylo ze strany žalobce zcela dostatečné, pokud rozsah plné moci upřesnil prostřednictvím svého zmocněnce, Mgr. Václavka. Postupem správce daně, který doplnění odvolání podané zmocněncem neakceptoval a rozhodl o zastavení odvolacího řízení pro neodstranění vad odvolání, byla podle žalobce hrubě porušena jeho procesní práva.

Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že správce daně postupoval zcela v souladu s ustanovením § 28 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (daňový řád), když při pochybnostech o rozsahu zmocnění vyzval zmocnitele k upřesnění rozsahu zmocnění a poučil jej, že pokud zmocnitel neupřesní rozsah zmocnění jinak, bude zmocnění pokládáno za zmocnění toliko ve vztahu k řízení o daňové kontrole. Dále uvedl, že je zcela pochopitelné, že správce daně neakceptoval upřesnění rozsahu zmocnění dodané zmocněncem, jelikož nelze připustit, aby si zmocněnec sám určoval rozsah zmocnění, aniž by zmocnitel v tomto ohledu projevil svou vůli. K odkazu na judikaturu NSS pak žalovaný uvedl, že daňový řád má specifickou úpravu oproti úpravě obsažené v zákoně č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (správní řád) a klade důraz na jednoznačnost zmocnění – v této souvislosti argumentoval i legislativním vývojem úpravy, jelikož přijetím daňového řádu byla opuštěna konstrukce, podle níž nejasně vymezený rozsah zmocnění zakládal fikci generální plné moci. Závěrem svého vyjádření navrhl žalobce zamítnutí žaloby.

Krajský soud v Praze zjistil ze správního spisu následující skutečnosti:

Dne 17. 12. 2012 byla správci daně doručena blanketní odvolání proti dodatečným platebním výměrům vydaným po daňové kontrole ukončené Zprávou o daňové kontrole č. j. 144084/12/069930201169 ze dne 29. 10. 2012. V rámci daňové kontroly bylo u žalobce kontrolováno plnění daňových povinností na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací

období roku 2008, 2009 a 2010 a na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. - 12. měsíc roku 2009 a 1. - 4. čtvrtletí roku 2010.

Jelikož podaná odvolání neobsahovala zákonem požadované náležitosti, vyzval správce daně žalobce výzvami dle ustanovení § 112 odst. 2 daňového řádu ze dne 21. 1. 2013 k doplnění odvolání. V těchto výzvách byl žalobce poučen, že nebudou-li vady podaných odvolání odstraněny, bude odvolací řízení v souladu s ustanovením § 112 odst. 3 daňového řádu, zastaveno. Lhůtu pro odstranění vad podání stanovil správce daně v délce 15 dnů ode dne doručení předmětných výzev. Výzvy byly doručeny do datové schránky žalobce dne 22. 1. 2012.

Na výzvy k odstranění vad odvolání reagoval dne 5. 2. 2013 Mgr. Petr Václavek, advokát, a to podáními označenými jako „Žádost o prodloužení lhůty k odstranění vad odvolání“. Tato podání byla podepsána pouze Mgr. Petrem Václavkem. Jelikož měl správce daně pro řízení s daňovým subjektem k dispozici plnou moc ze dne 24. 1. 2012, kterou dle jejího obsahu posoudil jako plnou moc omezenou pouze na úkony týkající se daňové kontroly, správce daně výzvami dle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu ze dne 13. 2. 2013 vyzval žalobce k odstranění vad podání „spočívajících v doložení plné moci ve věci zastupování pro Mgr. Petra Václavka, advokáta, č. osvědčení 10687“. Správce daně k tomuto úkonu stanovil žalobci lhůtu v délce 8 dnů ode dne doručení výzev. Žalobci i jeho zmocněnci byly výzvy doručeny dne 14. 2. 2013.

Dne 25. 2. 2013 byla správci daně doručena podání označená jako „Reakce na výzvu správce daně ze dne 13. 2. 2012“, podepsaná Mgr. Petrem Václavkem. V nich podatel odkazuje na plnou moc předloženou na počátku daňové kontroly, tedy na plnou moc ze dne 24. 1. 2012 doručenou správci daně dne 2. 2. 2012. Jak již bylo uvedeno, správce daně považoval tuto plnou moc s ohledem na její textaci jako plnou moc omezenou, a to k zastupování daňového subjektu pouze v rámci daňové kontroly, jejímž ukončením bude plná moc spotřebována.

Správce daně na základě písemností Mgr. Petra Václavka doručených dne 25. 2. 2013 znovu prozkoumal znění plné moci a vyzval výzvami dle ustanovení § 28 odst. 2 daňového řádu ze dne 27. 2. 2013 žalobce k vyjasnění a přesnému vymezení rozsahu plné moci ze dne 24. 1. 2013 evidované u správce daně pod č. j. 13483/12/930. I tyto výzvy byly zaslány přímo žalobci s tím, že Mgr. Petru Václavkovi byly zaslány na vědomí. Ve výzvách byl žalobce poučen, že pokud nebude přesně vymezen rozsah plné moci, bude správce daně hledět na tuto plnou moc jako na plnou moc udělenou zmocněnci, Mgr. Petru Václavkovi, výhradně pro zastupování v rámci daňové kontroly.

K těmto výzvám obdržel správce daně dne 7. 3. 2013 reakce od Mgr. Petra Václavka, ve kterých uvádí, že „ve shodě s daňovým subjektem“ sděluje, že plná moc byla zmocněnci udělena jako neomezená pro celé daňové řízení, tedy i pro případné navazující řízení u odvolacího orgánu. Od žalobce v pozici zmocnitele správce daně požadované objasnění obsahu plné moci neobdržel.

Dne 21. 3. 2013 proto správce daně vydal rozhodnutí o zastavení odvolacích řízení. V odůvodnění svých rozhodnutí uvedl, že jelikož nemohl žádostem o prodloužení lhůty k odstranění vad odvolání (z důvodu jejich podání neoprávněnou osobou) vyhovět, uplynula dnem 6. 3. 2013 lhůta pro odstranění vad odvolání.

Proti rozhodnutím o zastavení odvolacího řízení podal žalobce prostřednictvím Mgr. Petra Václavka dne 15. 4. 2013 odvolání, která byla následně dne 28. 5. 2013 doplněna po výzvách k odstranění vad odvolání ze dne 25. 4. 2013. Ke každému z těchto doplnění byla přiložena plná moc ze dne 15. 4. 2013 udělená žalobcem pro Mgr. Petra Václavka a formulovaná stejným způsobem jako v případě původní plné moci, pouze do prázdného prostoru tištěného textu shodného s tištěným textem původní plné moci byl ručně dopsán text: „řízení o odvolání proti rozhodnutí FÚ Rakovník ze dne 21. 3. 2013, č. j. 922615/13/2121-24800-201012/ č. j. 922626/13/2121-24800-201012/ č. j. 922634/13/2121-24800-201012.“ Dne 23. 12. 2013 vydal žalovaný napadené rozhodnutí, kterým odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění svého rozhodnutí se žalovaný ztotožnil se závěry správce daně o neúčinnosti žádosti o prodloužení lhůty k odstranění vad odvolání.

Krajský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.

Spornou otázkou v projednávané věci je otázka, zda správce daně postupoval správně, když nepřihlédl k žádosti o prodloužení lhůty k doplnění odvolání podané Mgr. Petrem Václavkem, advokátem.

Soud se nejprve zabýval posouzením rozsahu sporné plné moci pro Mgr. Petra Václavka doručené správci daně dne 2. 2. 2013. Plná moc má zčásti formulářovou povahu, zčásti je individualizována. Má formu a obsah, jakých často užívají advokáti při poskytování právních služeb svým klientům. Ve formulářové části plné moci je rozsah oprávnění zástupce vymezen takto: Mgr. Václavěk je zmocněn, aby žalobce *"obhajoval, resp. ve všech právních věcech zastupoval, aby vykonával veškeré úkony, přijímal doručované písemnosti, podával návrhy a žádosti, uzavíral smíry a narovnání, uznával uplatněné nároky, vzdával se nároků, podával opravné prostředky nebo námitky a vzdával se jich, vymáhal nároky, plnění nároků přijímal, jejich plnění potvrzoval, dědictví odmítal nebo neodmítal, jmenoval rozhodce a sjednával rozhodčí smlouvy, to vše i tehdy, když je podle právních předpisů zapotřebí zvláštní plné moci."* Tuto plnou moc žalobce udělil *"i v rozsahu práv a povinností podle trestního řádu, občanského soudního řádu a zákoníku práce"*. Individualizovaná část plné moci začíná předtištěnou formulací navazující na zmocnění v rozsahu práv a povinností podle trestního řádu, občanského soudního řádu a zákoníku práce a znějící *"(...) a jako zvláštní plnou moc k řízení o daňové kontrole vedené a zahájené Finančním úřadem v Rakovníku pod č. j. 143808/11/069930201169"*. Jak výše uvedeno, k vyhotovení plné moci bylo užito předem připraveného formuláře určeného v podstatě pro jakékoli zastoupení klienta advokátem. Pokud by formulář nebyl nijak konkretizován, prokazovala by plná moc oprávnění advokáta k činění jakýchkoli myslitelných úkonů za zastoupeného, a to ve veškerých představitelných záležitostech. Jednalo by se o absolutně univerzální a nijak neomezenou plnou moc.

Formulářová podoba plné moci však doznala konkretizace zmínkou, že se jedná také o zvláštní plnou moc k zastoupení žalobce u Finančního úřadu v Rakovníku, přičemž věc byla specifikována jednak typem řízení (řízení o daňové kontrole) a jednak číslem jednacím daňové kontroly.

Touto konkretizací je ovšem původní absolutní univerzalita plné moci zásadně modifikována. Označením konkrétního správního úřadu, konkrétní projednávané věci a její spisovou značkou dal žalobce najevo ve své podstatě to, že chce být advokátem zastupován v této konkrétní věci a že mu dává plnou moc ke všemu, co je potřeba v souvislosti s touto věcí vyřídit. Plná moc není univerzální svým věcným rozsahem, neboť se týká pouze jedné konkrétní právní věci, a nikoli jiných věcí s ní nesouvisejících. Otázkou však zůstává, zda je třeba plnou moc chápat úzce (jak učinil správce daně), tedy jako plnou moc vztahující se pouze k řízení o daňové kontrole, či zda plnou moc chápat širěji, tedy jako plnou moc zahrnující i zastupování ve věcech, které s daňovou kontrolou věcně souvisí a přímo na ni navazují (tedy včetně řízení o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, které byly vydány právě na základě výsledků daňové kontroly). Soud k této otázce konstatuje, že obě výkladové možnosti pokládá za přípustné a obě mají své racionální opodstatnění, což připustil i NSS v rozsudku ze dne 20. 12. 2006, sp. zn. 2 As 28/2006, ve kterém byla posuzována plná moc obdobného znění.

Po zodpovězení této otázky se soud zabýval tím, jakým způsobem měl správce daně postupovat, pokud mu vznikly pochybnosti o rozsahu zmocnění Mgr. Petra Václavka. Žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 20. 12. 2006, sp. zn. 2 As 28/2006, podle kterého *„Vzhledem ke zvláštnímu postavení a povinnostem advokáta, jež vyplývají ze zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, mohou státní orgány, jež vedou řízení o právech a povinnostech osob, oprávněně předpokládat, že jedná-li advokát za určitou osobu, je třeba mít v pochybnostech za to, že za ni jedná v rámci zmocnění, jež mu tato osoba udělila, nevyjde-li najevo opak“*. Soud však má za to, že závěry tohoto rozsudku nelze na projednávanou věc aplikovat, jelikož se vyjadřuje k obecnému správnímu řízení, které je od řízení daňového podstatně odlišné.

Podle ustanovení § 34 odst. 3 správního řádu *„V pochybnostech o rozsahu zastoupení platí, že zástupce je oprávněn vystupovat jménem zastoupeného v celém řízení.“* Správní řád tedy vyžaduje postupovat v pochybnostech ve prospěch zastoupení, což pak ve světle výše citovaného rozsudku NSS platí o to více, je-li zmocněncem advokát.

Daňový řád však obdobné ustanovení neobsahuje. Naopak v ustanovení § 28 odst. 2 výslovně stanoví, že *„Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, vyzve správce daně zmocnitele k úpravě plné moci; ustanovení o vadách podání se použije obdobně. O nedostatecích při vymezení rozsahu plné moci vyrozumí rovněž zmocněnce.“* Daňový řád tedy vychází z požadavku jednoznačného určení rozsahu plné moci a při pochybnostech ukládá správci daně vyzvat zmocnitele (bez ohledu na to, je-li zmocněncem advokát či jiná osoba) k upřesnění plné moci. Výše uvedené potvrdil (ještě ve vztahu k předcházející právní úpravě) i NSS, který v rozsudku ze dne 22. 12. 2009, sp. zn. 1 Afs 107/2009, uvedl, že *„Vzniknou-li správci daně byť minimální pochybnosti ohledně zastupování daňového subjektu podle § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je povinen vyzvat*

zmocněnce i zmocnitele k upřesnění předložené plné moci a v souladu s tímto upřesněním dále jednat.“. Soud tak shrnuje, že správce daně jednal zcela v souladu se zákonem, pokud při pochybnostech vyzval zmocnitele k upřesnění rozsahu plné moci.

Poslední otázkou, kterou zbývalo soudu vyřešit, je otázka, zda upřesnění rozsahu plné moci mohl provést i Mgr. Petr Václavek coby zmocněnec. Soud je toho názoru, že nikoliv. Podle ustanovení § 28 odst. 2 daňového řádu *„Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, vyzve správce daně zmocnitele k úpravě plné moci; ustanovení o vadách podání se použije obdobně. O nedostacích při vymezení rozsahu plné moci vyrozmění rovněž zmocněnce.*“. Z výše uvedeného je zřejmé, že výzva k upřesnění rozsahu plné moci má být adresována přímo zmocniteli, zmocněnec je o ní pouze vyrozuměn. Soud souhlasí se správcem daně i žalovaným, že nelze připustit, aby si zmocněnec sám určoval rozsah zmocnění, aniž by zmocnitel v tomto ohledu projevil svou vůli. Ostatně jiný postup by ani nedával smysl. Jestliže je v projednávané věci spornou otázkou, zda je zmocněnec zmocněn k zastupování v daňovém řízení, nemůže samotné kladné vyjádření zmocněnce (u kterého není zřejmé, zda se jménem zmocnitele v řízení vůbec může vyjadřovat) na tuto spornou otázku evidentně nijak odpovědět. K upřesnění rozsahu zmocnění je tak nepochybně zapotřebí výslovný projev vůle zmocnitele, který mohl dát buď vlastním vyjádřením, nebo prostřednictvím nové, upravené plné moci zaslané zmocněncem, najevo, že zmocněnec je oprávněn jej v předmětném řízení zastupovat.

V projednávané věci byla zmocniteli doručena výzva k upřesnění rozsahu plné moci, ve které byl zároveň poučen, že nedojde-li k jejímu upřesnění, bude správce daně plnou moc chápat jako omezenou ve vztahu k řízení o daňové kontrole, které bylo vydáním zprávy o daňové kontrole již ukončeno. Jelikož žalobce-zmocnitel se ve stanovené lhůtě nijak nevyjádřil a vyjádření zmocněnce nemohl správce daně z výše uvedených důvodů akceptovat, postupoval správce daně v souladu se zákonem, když k žádosti o prodloužení lhůty k doplnění odvolání podané Mgr. Petrem Václavkem nepřihlédl a odvolací řízení pro neodstranění vad odvolání zastavil. Na okraj soud dodává, že mezi blanketními odvoláními žalobce a vydáním rozhodnutí správce daně uplynuly více než 3 měsíce a žalobce tak měl nepochybně dostatek času, aby své odvolání doplnil a uvedl důvody, pro které dodatečné platební výměry napadá. S ohledem na zásadu *vigilantibus iura* tak soudu nezbývá než konstatovat, že žalobce si svou situaci způsobil toliko vlastním pochybením a líknavostí.

Z výše uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s., zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovanému pak náklady nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, její zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 10. prosince 2015

Olga Stránská, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost: Alena Lébllová