



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **UNIMEX-INVEST s.r.o.**, se sídlem v Ostravě-Porubě, Svojsíkova 2/1596, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 3.7.2012 č.j. 1811/12-1500-801323, ve věci pokuty za opožděné tvrzení daně,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 3.7.2012 č.j. 1811/12-1500-801323 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3.000,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen „žalovaný“) ze dne 3.7.2012 č.j. 1811/12-1500-801323, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III ze dne 29.11.2011 č.j. 239662/11/390911806486, kterým byla žalobci vyměřena pokuta za opožděné tvrzení daně.

V podané žalobě žalobce namítl, že již ve svém odvolání proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně poukázal na vědomost správce daně o existenci plné moci ke dni 30.3.2011 s tím, že teprve 7.9.2011 správce daně žalobce upozornil na to, že plná moc není vůči němu účinná. V postupu správce daně žalobce spatřuje šikanu a porušení zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád). Dále žalobce uvedl, že doručil správci daně dne 30.3.2011 plnou moc ke zpracování daňového přiznání daňovou poradkyní za zdaňovací období roku 2012 plnou moc podepsal Ing. P. Z. Následně žalobce obdržel výzvu ze dne 24.5.2011 č.j. 147003/11/390900806188, kterou byl vyzván k odstranění vady, a to k podpisu oprávněnou osobou. Tato výzva byla žalobci zaslána na základě ust. § 28 odst. 2 daňového řádu, tj. podle ustanovení, které upravuje absenci vymezení rozsahu zmocnění. Předložená plná moc však vymezení zmocnění obsahuje. Správce daně přitom plné moci udělené jednatelem žalobce P. N. odmítal akceptovat s tím, že byl vymazán z obchodního rejstříku. Žalobce opakovaně přesvědčoval správce daně o správnosti svého postupu, když tvrdil, že plné moci udělené jednatelem v době, kdy byl zapsán v obchodním rejstříku, jsou platné. Teprve na základě podnětu k prošetření Finančním ředitelstvím v Ostravě byla plná moc ze dne 9.12.2010 správcem daně uznána. Za této situace byl žalobce přesvědčen, že spor o správnost podpisu udělené plné moci pokračuje, zvláště když se správce daně ve výzvě ze dne 24.5.2011 odvolával na ust. § 28 odst. 2 daňového řádu. Pokud by správce daně dodržel postup stanovený § 6 odst. 3 daňového řádu, byla by chyba odstraněna. Navíc správce daně sdělením ze dne 25.7.2011 uznal důvodnost stížností žalobce ohledně plné moci, takže žalobce zcela nesprávně nabyl dojmu, že je věc vyřešena a podání nemají vady. Ke dni 1.7.2011 správce daně obdržel podání daňové poradkyně a teprve dne 8.9.2011 sdělil žalobci, že plná moc udělená daňové poradkyní Ing. P. Z. je neúčinná. Žalobce dále namítl, že pokud by správce daně obsah sdělení ze dne 7.9.2011 sdělil žalobci v době, kdy zjistil vady plné moci, žalobce by vadu neprodleně odstranil a podal by daňové přiznání sice opožděně, ale jen v řádu dnů. Ze strany správce daně došlo k porušení ust. § 5 odst. 1 a odst. 3 a dále § 6 odst. 3 a § 7 odst. 1 daňového řádu. Tímto postupem správce daně byl žalobce zkrácen na svých právech. Dále žalobce namítl nesprávnou argumentaci žalovaného ust. § 29 odst. 2 daňového řádu, který stanoví, že zmocněnec není oprávněn zvolit si dalšího zmocněnce s výjimkou advokáta a daňového poradce. Podle žalobce taková situace nenastala, když zmocněnec žalobce si nezvolil dalšího zmocněnce, ale daňová poradkyně

zastupovala žalobce a nikoliv zmocněnce. Závěr správních orgánů obou stupňů, že plná moc byla udělena od počátku neplatně, proto nemá zákonnou oporu.

Žalovaný ve vyjádření v první řadě vznesl pochybnost, zda žaloba byla podána osobou oprávněnou jednat za žalobce jako právnickou osobu, když z veřejně dostupných údajů vyplývá, že jednatel žalobce P. N. byl ke dni 28.5.2010 vymazán z obchodního rejstříku a žalobce ke dni podání žaloby neměl žádný statutární orgán, který by realizoval procesní oprávnění ve smyslu ust. § 33 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen s.ř.s.). Dále žalovaný namítl, že za dané situace nemůže žalobce činit kvalifikovaná podání ani elektronickou cestou. Žalovaný proto navrhl odmítnutí žaloby. Dále žalovaný uvedl, že věcně odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se odpovídajícím způsobem vypořádal se všemi relevantními odvolacími námitkami. Žalovaný připustil, že správní orgán I. stupně Finanční úřad Ostrava III (dále jen správce daně) nepostupoval vůči žalobci zcela standardně, ale ve vztahu k oprávněnosti uložit pokutu nebyly zjištěné nedostatky žalovaným vyhodnoceny jako natolik závažné, aby mohly ovlivnit správnost výroku či zákonnost postupu správce daně. K námitce nesprávné aplikace ust. § 29 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl, že aplikaci tohoto ustanovení rozvedl podrobně v odůvodnění napadeného rozhodnutí a způsob aplikace tohoto ustanovení, jehož se dovolává žalobce, je zcela proti smyslu právní úpravy tohoto institutu, který slouží k zamezení tříštění zmocnění k zastupování daňového subjektu v daňovém řízení. Závěrem žalovaný podotkl, že dílčí pochybení, jichž se správce daně dopustil, byla do značné míry zapříčiněna také zmatečným a účelovým jednáním žalobce samotného, který v průběhu daňového řízení neprojevil sebemenší snahu systémově řešit situaci, v níž se ocitl. Na místo toho předkládal správci daně opakovaně různé plné moci, jež byly datovány do období předcházejícího výmazu jednatele společnosti a které se co do rozsahu zastupování překrývaly či suspendovaly. Žalovaný navrhl v případě, že soud shledá žalobu projednatelnou, její zamítnutí.

V podání doručeném krajskému soudu dne 30.6.2014 žalobce uvedl, že setrvává na žalobních námitkách a zdůraznil, že výzva zasláná správcem daně s uvedením odkazu na § 28 odst. 2 daňového řádu uvedla žalobce jako daňový subjekt v omyl. Žalobce v žalobě uvedl důvody, v nichž spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí včetně odkazů na příslušná ustanovení daňového řádu, která podle žalobního tvrzení správce daně porušil. Pokud by správce daně postupoval bez zbytečných průtahů, nedošlo by k uložení pokuty. Žalobce rovněž setrval na svém názoru, že v případě plné moci udělené daňové poradkyni nešlo o zastoupení zmocněnce vůči správci daně, ale o zastoupení daňového subjektu při zpracování daňového přiznání. Rovněž vyjádřil nesouhlas s tvrzením žalovaného, že postupy správce daně vůči žalobci vykazovaly pouze dílčí pochybení a že to byl daňový subjekt, který jednal zmatečně a účelově. Z listin založených ve správním spise vyplývá šikanózní postup správce daně vůči žalobci.

Žalovaný se k replice žalobce ze dne 26.6.2014 vyjádřil podáním doručeným krajskému soudu dne 12.8.2014, v němž setrval na svém právním závěru o neplatnosti plné moci udělené Ing. P. Z. daňové poradkyni Ing. J. K. a žalobcův názor, že se nejednalo o zastoupení zmocněnce vůči správci daně, ale o zastoupení daňového subjektu při zpracování daňového přiznání, označil za nesprávný, přičemž argumentoval opětovně ust. § 29 odst. 2 daňového řádu a poukázal rovněž na novelu daňového řádu provedenou zákonem č. 30/2011 Sb., jímž došlo ke změně původního znění ust. § 29 daňového řádu.

Krajský soud se v první řadě zabýval důvodností námitky žalovaného zpochybňující projednatelnost žaloby s ohledem na neexistenci statutárního orgánu žalobce ke dni podání žaloby. Dle výpisu z obchodního rejstříku byl jako jednatel žalobce zapsán P. N. ke dni 8.1.2001 a vymazán ke dni 28.5.2010. Tento stav existoval nezměněn ke dni podání žaloby. Žádný jiný statutární orgán nebyl do obchodního rejstříku zapsán. Žaloba byla podána jednak elektronicky prostřednictvím datové schránky žalobce s datem podání 10.9.2012 a s ohledem na shora uvedené lze mít pochybnost o projednatelnosti takto učiněného návrhu právě vzhledem k neexistenci statutárního orgánu žalobce, když nikdo jiný se jím po výmazu P. N. z obchodního rejstříku nestal. Žaloba však byla krajskému soudu doručena také v písemné podobě prostřednictvím České pošty, již byla k doručení předána dne 10.9.2012. Na výzvu soudu žalobce sdělil, že žalobu na přezkum rozhodnutí podala R. F., a to na základě plné moci, která byla soudu rovněž předložena. Plnou mocí ze dne 4.3.2008 zmocnil tehdejší jednatel žalobce P.N. R. F. mj. k podávání návrhů u soudů všech stupňů. Jelikož plná moc byla udělena jednatelem P. N. ještě dříve, než byl vymazán z obchodního rejstříku, je jejím předložením soudu zhojen nedostatek žaloby doručené prostřednictvím České pošty, a soud proto dospěl k závěru o její projednatelnosti.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce prostřednictvím jednatele P. N. zmocnil plnou mocí ze dne 6.2.2008 Ing. P. Z. k zastupování žalobce ve všech záležitostech týkajících se fungování a podnikání společnosti a písemného styku za společnost, když toto zastupování se týká mj. zastupování společnosti v jednáních s orgány státní správy, finančními a živnostenskými úřady, podepisování veškerých písemností, které jsou zákonem nařízené a jsou nutné pro komunikaci s těmito orgány státní správy. Tato plná moc byla správci daně doručena dne 9.12.2010. Dále byla správci daně dne 30.3.2011 doručena plná moc, kterou dne 15.3.2011 udělil k zastupování žalobce Ing. P. Z. daňové poradkyni Ing. J. K., a to ve věci zpracování a předložení daňového přiznání za rok 2010 ve smyslu ust. § 136 odst. 2 daňového řádu. Výzvou ze dne 24.5.2011 č.j. 147003/11/390900806188 vyzval správce daně žalobce k odstranění vad podání, a to plné moci doručené správci daně dne 30.3.2011 s tím, že vada plné moci spočívá v tom, že není udělena oprávněnou osobou. V odůvodnění výzvy je uveden odkaz na § 28 odst. 2 daňového řádu s tím, že správce daně o zjištěných vadách vyrozuměl také stávajícího zástupce, přičemž výzva byla odeslána na vědomí Ing. J. K. Dne 3.6.2011 žalobce v reakci na tuto

výzvu doručil správci daně odstranění vad podání, v němž doplňuje zplnomocnění pro Ing. J. K. plnou mocí oprávněné osoby k podpisu zplnomocnění, kterou je opět generální plná moc ze dne 6.2.2008 udělená jednatelem žalobce P. N. Ing. P. Z. Dne 8.7.2011 bylo správci daně doručeno řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob žalobce za zdaňovací období roku 2010. Přípisem ze dne 7.9.2011 č.j. 207180/11/390900806188 správce daně sdělil žalobci, že plná moc předložená dne 30.3.2011 udělená daňové poradkyni Ing. J. K. je vůči správci daně neúčinná. Platebním výměrem ze dne 29.11.2011 č.j. 239662/11/390911806486 vyměřil správce daně žalobci pokutu za opožděné tvrzení daně ve výši 143.109,- Kč s odůvodněním, že lhůta pro podání daňového přiznání za uvedené zdaňovací období uplynula dne 1.4.2011 a daňové přiznání bylo podáno 8.7.2011, tj. 98 dnů po stavené lhůtě. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, v němž poukázal na skutečnost, že správci daně byla plná moc udělená daňové poradkyni doručena již dne 30.3.2011, přičemž žalobci bylo až dne 7.9.2011 sděleno, že není vůči správci daně účinná. Žalobce zdůraznil nesprávnou argumentaci ust. § 28 odst. 2 daňového řádu, jímž byla odůvodněna výzva ze dne 24.5.2011. Dále poukázal na porušení ust. § 5 odst. 1 a 3, § 6 odst. 3 a § 7 daňového řádu správcem daně. O odvolání bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. Součástí správního spisu je vyrozumění správce daně ze dne 25.7.2011 č.j. 187150/11/ 390020806170, jímž je Ing. P. Z. vyrozuměn o důvodnosti své stížnosti s tím, že byla-li správci daně dne 9.12.2010 předložena generální plná moc k zastupování žalobce Ing. P. Z., kterou tehdejší jednatel žalobce udělil jmenovanému dne 6.2.2008, měly být veškeré úkony správce daně po tomto datu činěny vůči tomuto zmocněnci, takže výzvy zasílané daňovému subjektu v souvislosti s podáními, které byly učiněny po datu doručení plné moci, lze považovat za neopodstatněné.

Podle ust. § 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 vyrozumí rovněž zmocněnce.

Podle ust. § 74 odst. 1 daňového řádu má-li podání vady, pro které není způsobilé k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní, vyzve správce daně toho, kdo podání učinil, aby označené vady odstranil podle jeho pokynu a ve lhůtě, kterou stanoví.

Podle ust. § 136 odst. 2 daňového řádu jde-li o daňový subjekt, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož daňové přiznání zpracovává a podává poradce, podává se daňové přiznání podle odstavce 1 nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí jen, je-li příslušná plná moc udělená tomuto poradci uplatněna u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty podle odstavce 1.

Žalobce prvořadě namítl nesprávnost výzvy správce daně ze dne 24.5.2011, kterou byl správcem daně uveden v omyl. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že označená výzva skutečně obsahuje rozpor mezi výrokovou částí a odůvodněním výzvy, když výrokem výzvy je žalobce vyzván k odstranění vady podání, a to plné moci doručené správci daně dne 30.3.2011 s tím, že vada spočívá v tom, že není udělena oprávněnou osobou, avšak v odůvodnění výzvy je uveden odkaz na ust. § 28 odst. 2 daňového řádu, který však upravuje situaci, kdy není dostatečně nebo vůbec vymezen rozsah plné moci. Zmíněný rozpor v obsahu výzvy umocňuje ještě skutečnost, že byla na vědomí zaslána Ing. J. K., tedy osobě, která byla vytýkanou plnou mocí zmocněna k podání daňového přiznání za žalobce. Takový postup nepochybně odpovídá ust. § 28 odst. 2 věty poslední správního řádu, ovšem nekoresponduje již s názorem správce daně, že plná moc nebyla vůči němu účinná, resp., že obsahovala vady. Pak totiž vůbec nemohla mít Ing. K. postavení zmocněnce a doručení výzvy také jí je v rozporu s obsahem výzvy a přispívá k její zmatečnosti. Pokud na tuto výzvu reagoval žalobce tak, že opětovně předložil generální plnou moc pro Ing. P. Z. k zastupování před finančními orgány, kterou ale již správci daně předložil dne 9.12.2010, bylo takové „odstranění vad podání“ (doručené správci daně dne 3.6.2011) přiměřené obsahu výzvy. Další úkon správce daně vůči žalobci již neučinil a ačkoliv dne 8.7.2011 podala daňová poradkyně za žalobce daňové přiznání, teprve přípisem ze dne 7.9.2011 sdělil správce daně žalobci, že tato plná moc je vůči němu neúčinná. V mezidobí dne 25.7.2011 zaslal správce daně Ing. P. Z. vyrozumění o výsledku svého šetření ve věci stížnosti, že s ním není jednáno jako se zplnomocněným zástupcem žalobce, v němž tuto stížnost označil za důvodnou a současně sdělil, že veškeré úkony, které byly správcem daně po datu 9.12.2010 učiněny vůči žalobci, lze považovat za neopodstatněné. Tímto vyrozuměním o vyřízení stížnosti došlo k završení zmatečnosti postupu správce daně vůči žalobci, resp. jeho zmocněnci Ing. Zdražilovi, neboť výzva ze dne 24.5.2011, ačkoliv byla učiněna správcem daně po datu 9.12.2010, tj. po datu předložení plné moci pro Ing. P. Z., byla adresována přímo žalobci. Na základě uvedeného mohl mít žalobce oprávněně pocit, že jeho podání vůči správci daně jsou již bezvadná. V podstatě ke stejnému závěru dospěl žalovaný v napadeném rozhodnutí (str. 4 odst. 5), kde mj. správci daně správně vytkl i časovou prodlevu mezi jednotlivými úkony ve věci. Krajský soud se však nemůže ztotožnit se závěrem žalovaného, který z těchto dle jeho slov nestandardních postupů správce daně vyvodil, a sice že se jednalo o dílčí nedostatky, které nemohly způsobit nezákonnost rozhodnutí, když dospěl k opačnému závěru. Z platebního výměru správce daně, kterým je žalobci uložena pokuta za opožděné tvrzení daně (rozhodnutí ze dne 29.11.2011 č.j. 239662/11/390911806486), je zcela zřejmé, že výše pokuty byla ovlivněna počtem dnů prodlení v souladu s ust. § 250 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Nelze však přehlédnout skutečnost, že na počtu dnů představujících prodlevu, se dle obsahu správního spisu nezanedbatelným způsobem podílel právě správce daně, a to jednak zmatečnou výzvou ze dne 24.5.2011 a jednak průtahy v řízení, kdy, ačkoliv plná moc pro daňovou poradkyni mu byla předložena dne 30.3.2011, teprve dne 7.9.2011 sdělil žalobci, že tato plná moc je vůči němu neúčinná. Jestliže totiž správce daně svůj názor o neúčinnosti plné moci opíral o ust. § 29 odst. 2 daňového řádu, byla tato vada neodstranitelná, takže mohl neúčinnost předložené plné moci vyslovit prakticky ihned po jejím obdržení. Žalobci lze přisvědčit v tom názoru, že pokud by správce daně postupoval v souladu s daňovým řádem, nelze vyloučit, že by prodlení s podáním daňového přiznání bylo minimální a tomu by odpovídala také výše pokuty. Na základě uvedeného se lze ztotožnit také s názorem žalobce, že postupem

správce daně byly porušeny základní zásady správy daní vymezené § 5 odst. 1 a 3, § 6 odst. 3 a § 7 odst. 1 a 2 věty první daňového řádu.

V dalším žalobním bodě žalobce namítl nesprávnost argumentace žalovaného ust. § 29 odst. 2 daňového řádu, když podle žalobce jeho zmocněnec nezvolil dalšího zmocněnce, neboť daňová poradkyně zastupovala žalobce a nikoliv zmocněnce. Tento závěr žalobce krajský soud nesdílí a ztotožňuje se s názorem žalovaného, že z důvodů § 29 odst. 2 daňového řádu zmocněnec žalobce k zastupování před finančními orgány, tj. Ing. P. Z., nebyl oprávněn zvolit si dalšího zmocněnce, byť to byla daňová poradkyně za účelem vypracování a podání daňového přiznání ve smyslu ust. § 136 odst. 2 daňového řádu. Byl-li zmocněnec žalobce Ing. Zdražil zmocněn generální plnou mocí ze dne 26.2.2008 k zastupování žalobce před finančními orgány, nepochybně tato generální plná moc zahrnovala také podání daňového přiznání. Podle ust. § 136 odst. 2 daňového řádu však daňový poradce nejen zpracovává daňové přiznání, což je činnost, která nepředstavuje žádné úkony vůči správci daně, ale také podává daňové přiznání, což znamená, že činí úkon podání daňového přiznání vůči správci daně, k čemuž také v posuzované věci došlo. Podání daňového přiznání jako úkon vůči správci daně byl však mj. předmětem zmocnění, které udělil tehdejší jednatel žalobce P. N. Ing. P. Z. generální plnou mocí ze dne 6.2.2008. Pokud tento zmocněnec dne 15.3.2011 zmocnil daňovou poradkyni k podání daňového přiznání, pak skutečně jako zmocněnec, který není daňovým poradcem ani advokátem, zvolil dalšího zmocněnce, což ust. § 29 odst. 2 daňového řádu neumožňuje. Krajský soud se proto ztotožňuje s názorem žalovaného, že plná moc udělená Ing. P. Z. daňové poradkyni Ing. J. K. byla vůči správci daně neúčinná.

S ohledem na právní argumentaci uvedenou k bodu 1) žaloby, krajský soud zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s.ř.s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobci, který měl ve věci úspěch, vznikly s tímto řízením náklady zaplacením soudního poplatku ve výši 3.000,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 19. srpna 2014

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu