



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Evy Lukotkové v právní věci žalobce: **multigate a. s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, se sídlem Brno, Dominikánské nám. 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 8. 2011, č. j. MMB/309731/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 16. 8. 2011, č. j. MMB/309731/2011, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 712 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Tomáše Vymazala do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím ze dne 10. 6. 2011, č. j. R-1103783/2200/EO, Úřad městské části Brno – Řečkovice a Mokrá Hora (dále jen „správce poplatku“), nevyhověl žádosti žalobce ze dne 17.

5. 2011, doručené mu dne 19. 5. 2011, o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, vzniklého na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění zákona č. 183/2010 Sb. (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 21/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále též „vyhláška č. 21/2010“), ve výši 5 000 Kč za zařízení Synot provozované v období 1. 4. 2011 - 30. 6. 2011 na území městské části.

[2] Odvolání podané žalobcem proti tomuto rozhodnutí sám správce poplatku dle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítl a odvolací řízení zastavil rozhodnutím ze dne 27. 6. 2011, č. j. Z-1103783/2200/EO. V odůvodnění správce poplatku uvedl, že odvolání za žalobce podal advokát JUDr. Tomáš Vymazal na základě plné moci ze dne 10. 1. 2011. Žalobce však pověřením ze dne 12. 4. 2011 dle § 24 odst. 3 daňového řádu pověřil jednat jeho jménem před správcem poplatku v poplatkových věcech K. N., bytem L. 25, Š. Toto pověření je pozdějšího data než udělení plné moci JUDr. Vymazalovi. Odvolání jím podané je tak nepřipustné.

[3] Na základě odvolání žalobce žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 8. 2011, č. j. MMB/309731/2011, toto druhé rozhodnutí správce poplatku změnil tak, že v jeho odůvodnění nahradil text „K. N.“ textem „K. K.“. V odůvodnění žalovaný zejména uvedl, že dle § 24 odst. 4 daňového řádu může v téže věci jménem právnické osoby současně jednat jen jedna fyzická osoba. Při podání žádosti o vrácení přeplatku dne 19. 5. 2011 jednala jménem žalobce K. K., tedy osoba pověřená žalobcem na základě § 24 odst. 3 daňového řádu dne 12. 4. 2011. Odvolání proti rozhodnutí správce poplatku ze dne 10. 6. 2011 o nevyhovění žádosti však podal dne 22. 6. 2011 advokát JUDr. Tomáš Vymazal, a to na základě plné moci ze dne 10. 1. 2011. V době podání odvolání byl ale žalobce již zastoupen. Odvolání podané neoprávněnou osobou tak bylo nepřipustné a správce poplatku je musel zamítnout a odvolací řízení zastavit. Při vydání rozhodnutí se dopustil v textu tiskové chyby ve jméně, protože žalovaný rozhodnutí správce poplatku změnil. Na věc se přitom nevztahoval § 112 odst. 2 daňového řádu, který se vztahuje pouze k obsahu odvolání, nikoliv k tomu, kdo je oprávněn odvolání podat. Vliv na věc neměla ani plná moc ze dne 10. 1. 2011, neboť je staršího data než oprávnění K. K. jednat jménem žalobce v poplatkových věcech před správcem poplatku.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Žalobce ve včas podané žalobě namítl, že rozhodnutí správních orgánů o jeho odvoláních byla vydána v rozporu s § 24 odst. 4 a § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Vzhledem k § 109 odst. 1 daňového řádu se lze ztotožnit se žalovaným v tom, že odvolání podané osobou odlišnou od příjemce rozhodnutí je nepřipustné. Odvolání bylo podáno advokátem JUDr. Tomášem Vymazalem dle generální plné moci udělené mu žalobcem dne 10. 12. 2010.

[5] Správce poplatku poukázal na pověření K. K. ze dne 12. 4. 2011 s tím, že toto pověření je pozdějšího data než udělená plná moc, a proto je podané odvolání nepřipustné. Více rozhodnutí v rozporu s § 102 odst. 3 daňového řádu neodůvodnil. Není tak zřejmé, podle

jakého procesního ustanovení daňového řádu odvolání zamítl a řízení zastavil, což odporuje § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu.

[6] Co se týče odkazu žalovaného na § 24 odst. 4 daňového řádu, toto ustanovení má sloužit zejména k tomu, aby daňový subjekt v téže věci nejednal rozporně. Žalovaný nesprávně vykládá pojem „téže věci“. Není totiž vyloučeno, aby žádost byla podána pověřenou osobou, například účetní, a odvolání proti konečnému rozhodnutí osobou jinou, oprávněnou k zastupování daňového subjektu na základě plné moci. Daňový subjekt může určit rozličné osoby k různým úkonům. Je též třeba odlišovat řízení v prvním stupni a řízení odvolací jako odlišné fáze řízení. Žalovaný se však účelem § 24 odst. 4 daňového řádu nezabýval.

[7] Bylo-li rozhodnutí o žádosti doručeno žalobci, a odvolání bylo podáno jeho zástupcem na základě plné moci, je zřejmá vůle žalobce podat odvolání prostřednictvím zástupce. Skutečnost, že plná moc je datována před pověřením oprávněné osoby, nemá v uvedené věci žádného významu.

[8] Měl-li správce poplatku pochybnosti, kdo může za žalobce jednat, měl využít druhé věty § 24 odst. 4 daňového řádu. Správce poplatku však žalobce k určení osoby jednající za něj nevyzval a na vadu jej nijak neupozornil. Tím v podstatě odepřel žalobci právo na právní pomoc dle čl. 37 Listiny základních práv a svobod.

[9] Vzhledem k tomu, že vady rozhodnutí správních orgánů byly natolik závažné, žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného prohlásil za nicotné, eventuálně toto rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[10] Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že pokud žalobce pověřil jednáním jeho jménem ve věcech poplatkových před správcí poplatku dvě různé osoby, nezbylo správcí poplatku než posoudit, která osoba je v daném případě oprávněna za žalobce jednat. S ohledem na obecnou zásadu, že pozdějším projevem vůle je nahrazen projev vůle dřívější, byla pověřením K. K. nahrazena plná moc udělená žalobcem JUDr. Vymazalovi. Rozhodnutí správce poplatku bylo dostatečně odůvodněno, jsou z něj patrné důvody, pro něž bylo odvolání podané JUDr. Vymazalem posouzeno jako nepřipustné. Zcela nesmyslný je pak požadavek žalobce, aby správce poplatku poplatníka vyzval k upřesnění, která ze dvou osob pověřených jeho zastupováním je zastupováním skutečně pověřena. Je na poplatníku, aby uvážil, koho a v jakém rozsahu zastupováním pověří. Ustanovení § 24 odst. 4 věty druhé daňového řádu se použije pouze v případech, kdy poplatník není zastoupen vůbec. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

[11] Žalovaný současně navrhl spojení předmětné věci s věcí vedenou zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 130/2011. Soud však, vzhledem ke skutkovým odlišnostem, naplnění podmínek pro spojení věcí dle § 39 odst. 1 s. ř. s. neshledal.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[12] Žalobce v replice upozornil na to, že žalovaný ve svém vyjádření směšuje dvě věci, totiž procesní způsobilost v daňovém řízení (§ 24 daňového řádu) a zastoupení daňového subjektu (§ 25 a násl. daňového řádu). Zdůraznil, že spojením „v téže věci“ je třeba rozumět jednání více fyzických osob jménem jedné právnické osoby v jednom okamžiku.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[13] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce poplatku včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná.**

[14] Skutková zjištění plynoucí ze správního spisu v zásadě odpovídají tvrzením účastníků řízení. Podáním ze dne 17. 5. 2011 požádal žalobce o vrácení vratitelného přeplatku. Pod textem žádosti je uveden podpis „K. K. multigate, a. s.“. Přiložena je též listina ze dne 12. 4. 2011 označená jako *Pověření odpovědné osoby dle § 24 odst. 3 daňového řádu*. Žalobce (jednající předsedou představenstva P. D.) jí pověřil K. K. „k tomu, aby jednala jménem společnosti před správcí daně v poplatkových věcech“. Odvolání proti rozhodnutí správce poplatku ze dne 10. 6. 2011 o nevyhovění žádosti bylo dne 22. 6. 2011 podáno jménem žalobce advokátem JUDr. Tomášem Vymazalem. Byla přiložena plná moc ze dne 10. 1. 2011, jíž žalobce zmocnil jmenovaného advokáta, aby jej zastupoval mimo jiné též v řízeních o odvolání proti rozhodnutí o přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí a aby v těchto věcech vykonával všechny úkony.

[15] Výklad ustanovení § 24 odst. 3, 4 a § 27 daňového řádu a jejich vzájemného vztahu, provedený správními orgány, byl nesprávný. Zde je nutno v první řadě zdůraznit rozdíl mezi § 24 daňového řádu a § 25 odst. 1 písm. c) ve spojení s § 27 a násl. téhož zákona.

[16] Ustanovení § 24 daňového řádu se zabývá procesní způsobilostí osob zúčastněných na správě daní. Zodpovídá tedy otázku, v jakém rozsahu a jakým způsobem tyto osoby při správě daní samostatně jednají. Zejména v případě právnických osob, tedy osob neživých, identifikovatelných jen v právní rovině, je pak nutno blíže určit fyzické osoby, které *de facto* vytvářejí a projevují vůli právnické osoby. Vymezení takových fyzických osob se podává v odstavcích 2 a 3 dotčeného paragrafu. Podle odstavce 2 jsou takovými osobami ty, které jsou statutárním orgánem nebo které statutární orgán tvoří (tedy např. jednatel, členové představenstva, apod.) a dále ty, které prokáží své oprávnění jednat jménem osoby zúčastněné na správě daní podle zvláštního právního předpisu (tedy např. předseda občanského sdružení dle stanov, vedoucí organizační složky státu, apod.). Odstavec 3 však právnickým osobám umožňuje označit i jiné než výše uvedené osoby za oprávněné k jednání jménem právnické osoby, a to na základě pověření. V takovém případě půjde nejčastěji o zaměstnance takové právnické osoby, ovšem zákon nevylučuje i výběr osoby jiné.

[17] V případě všech těchto osob jde o tzv. *přímé jednání* osoby zúčastněné na správě daní. Tyto osoby tedy nejsou zástupci osoby zúčastněné na správě daní ve smyslu § 25 daňového řádu (tato skutečnost má přímý dopad např. na otázku doručování – srov. § 41 daňového řádu). Kolizní situace, kdy je v téže věci více osob oprávněno jednat přímo jménem osoby zúčastněné na správě daní, pak řeší § 24 odst. 4 daňového řádu.

[18] Naopak ustanovení § 25 odst. 1 písm. c) ve spojení s § 27 a násl. daňového řádu upravují zastoupení osoby zúčastněné na správě daní zmocněncem. V takovém případě se jedná o tzv. *nepřímé jednání* osoby zúčastněné na správě daní. Zmocněnec jedná za osobu zúčastněnou na správě daní na základě plné moci a v jejím rozsahu. Dle § 29 odst. 1 daňového řádu může mít osoba zúčastněná na správě daní v téže věci pouze jednoho zmocněnce.

[19] Z výše uvedeného plyne, že pověření k přímému jednání za právnickou osobu ve smyslu § 24 odst. 3 daňového řádu a zmocnění k zastupování této osoby dle § 25 odst. 1 písm. c) ve spojení s § 27 a násl. téhož zákona nutno odlišovat.

[20] Tento závěr ostatně též zcela jasně plyne z důvodové zprávy k daňovému řádu (sněmovní tisk č. 685, 5. volební období, 2006 – 2010, www.psp.cz), podle níž „[o]dstavec 3 reflektuje tu skutečnost, že jménem právnické osoby jedná převážně odborník, kterého právnická osoba (tj. osoba oprávněná jejím jménem jednat podle odstavce 2) určí z řad zaměstnanců nebo z jiných osob, které činnosti právnické osoby vykonávají. Tyto osoby mohou jménem právnické osoby jednat při správě daní na základě písemného pověření a v jeho rozsahu. Toto pověření může vyplývat i z vnitřních předpisů podniku nebo může být uděleno samostatně. Půjde zejména o pověřeného zaměstnance, člena, či jinou osobu, která na základě smlouvy o výkonu některé činnosti zajišťuje vnitřní provoz právnické osoby (např. externí účetní). Od tohoto způsobu jednání jménem právnické osoby, tj. na základě písemného pověření, je nutné odlišit jednání na základě udělené plné moci (§ 27 a násl.).“ (pozn.: podtržením zvýraznil soud)

[21] K totožnému výkladu pak dospívá i komentářová literatura – srov. např. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L. a kol. *Daňový řád. Komentář*. I. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, s. 138–141, či Kobík, J.; Kohoutková, A. *Daňový řád s komentářem* Olomouc: Anag, spol. s r. o., 2010, s. 102.

[22] V téže věci tak může se správcem daně za právnickou osobu přímo jednat jedna fyzická osoba určená dle § 24 daňového řádu (s výjimkou stanovenou pro statutární orgán) a dále nepřímo jeden zmocněnec dle § 27 a násl. daňového řádu. K otázce přímého a nepřímého jednání osoby zúčastněné na správě daní viz též např. § 25 odst. 2 daňového řádu.

[23] Závěr správce poplatku, že žalobcův zmocněnec – advokát JUDr. Tomáš Vymazal – nebyl oprávněn za žalobce jednat a podat za něj odvolání proti rozhodnutí ze dne 10. 6. 2011 o nevyhovění žádosti o vrácení vratitelného přeplatku, tak byl učiněn v rozporu se zákonem.

[24] Kdyby byl přitom závěr správce poplatku o konzumaci plné moci udělené žalobcem JUDr. Vymazalovi pověřením uděleným žalobcem K. K. (§ 28 odst. 4 daňového řádu) správný, musel by soud shledat pochybení správce poplatku v procesním postupu. V takovém případě by totiž rozpor „plných mocí“, vzniklý opětovným předložením původní plné moci

udělené JUDr. Vymazalovi dne 10. 1. 2011, měl být řešen v součinnosti s poplatníkem (§ 6 odst. 2, 3, § 28 daňového řádu). Po podání předmětného odvolání JUDr. Vymazalem by tak měla následovat výzva k prokázání oprávnění tohoto advokáta jednat za žalobce a nikoli okamžité vydání rozhodnutí o zamítnutí odvolání a zastavení odvolacího řízení.

[25] Žalovaný pak v daném případě pochybil tím, že ve vztahu k odvolání ze dne 12. 7. 2011 proti rozhodnutí správce poplatku o zamítnutí odvolání a zastavení odvolacího řízení neshledal splnění podmínek pro rozhodnutí dle § 113 odst. 1 písm. a) daňového řádu a v rozporu s § 116 odst. 3 daňového řádu nevrátil věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci poplatku. Z tohoto důvodu soud přistoupil ke zrušení rozhodnutí žalovaného.

[26] V této souvislosti nutno uvést, že soud neshledal žádné z rozhodnutí správních orgánů nicotným, nesprávný závěr o osobě oprávněné jednat za žalobce důvodem nicotnosti není. Zároveň soud nepovažoval za důvodnou námitku týkající se formálních náležitostí rozhodnutí správce poplatku ze dne 27. 6. 2011, neboť v záhlaví (jakož i v odůvodnění) tohoto rozhodnutí je výslovně uvedeno, že rozhodnutí se vydává dle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu.

VI. Závěr a náklady řízení

[27] Z uvedených důvodů soud dospěl k závěru o nezákonnosti rozhodnutí správních orgánů. Proto napadené rozhodnutí žalovaného dle § 78 odst. 1 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Bude tedy postupovat dle § 116 odst. 3 daňového řádu a vrátí věc správci poplatku s odůvodněním a pokyny pro další řízení postavenými na závěru, že předmětné žalobcovo odvolání podané jeho advokátem JUDr. Tomášem Vymazalem bylo podáno osobou k tomu oprávněnou.

[28] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném do 31. 12. 2012 (viz čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb.), v tomto případě za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika ze dne 26. 1. 2012) a tři režijní paušály, tedy ve výši 3 x 2 100 Kč a 3 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 citované vyhlášky], celkem 7 200 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1512 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 11 712 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 30. května 2013

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu