



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **P. K.**, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 9. 2008, č. j. 9064/08-1500-602525, o zamítnutí odvolání pro opožděnost, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2009, č. j. 31 Ca 217/2008 - 19,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2009, č. j. 31 Ca 217/2008 - 19, **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 30. 9. 2008, č. j. 9064/08-1500-602525,

a prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu v Dobrušce (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 5. 2008, č. j. 20331/08/254970/2080. Posledně jmenovaným rozhodnutím

finanční úřad podle § 49 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) pro opožděnost zamítl odvolání žalobce směřující proti platebnímu výměru č. j. 12089/08/254970/2080 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2007.

Stěžovatel označuje jako důvody kasační stížnosti skutečnosti uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel krajskému soudu především vytýká, že v dané věci založil své rozhodnutí na stručných obecných konstatováních, aniž by vzal v potaz veškeré skutkové okolnosti a právní souvislosti daného případu. Krajský soud se v odůvodnění napadeného rozhodnutí vyjádřil k povinnosti správce daně posuzovat v daňovém řízení obsah předložené plné moci a odstraňovat případné nejasnosti, avšak tento svůj závěr nevztáhl k obsahu konkrétní plné moci, o kterou se v předmětné věci jednalo, ani k okolnostem jejího udělení a realizace v průběhu daňového řízení. Krajský soud se nevyjádřil k tomu, z čeho měly v daném případě pramenit pochybnosti správce daně o obsahu plné moci, v čem spočívala její nejasnost a v čem konkrétně správce daně pochybil. Stěžovatel uvádí, že žalobce navenek vyjádřil svou vůli být zastoupen dle předmětné plné moci, neboť v rozhodčím řízení se domáhal vyslovení platnosti plné moci a uložení povinnosti zástupce dle této plné moci konat. Paradoxně však žalobce výsledek rozhodčího řízení, které zdánlivě skončilo v jeho neprospěch, využívá v daňovém řízení ke zpochybnění postupu správce daně, spočívajícího právě v tom, že tento komunikoval se zástupkyní v souladu se zněním plné moci a vůlí navenek žalobcem projevenou.

Stěžovatel rovněž trvá na svém závěru, že v dané věci nebyla dána pravomoc rozhodce k tomu, aby vedené rozhodčí řízení ukončil nálezem, jímž se konstatuje absolutní neplatnost jednostranného právního úkonu zmocnitele, aniž by se vyjádřil k podstatě a řešení sporu stran dohody o zastoupení a ke své pravomoci tento spor rozhodnout. Rozhodce zcela pominul skutečnost, že plná moc není úkonem, který by zakládal dvoustranný právní vztah zmocněnce a zmocnitele, nýbrž že jde pouze o deklaraci již existujícího vztahu na základě předchozí dohody o plné moci. V této souvislosti stěžovatel odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 14. 9. 1994, č. j. IV. ÚS 43/94, který se vyslovil ke vztahu dvoustranné dohody o zastoupení a plné moci jako jednostranné formální deklarace o její existenci. Stěžovatel tak zastává názor, že případná absolutní neplatnost vystavené plné moci automaticky nezpůsobuje neplatnost dohody o plné moci, resp. nezpůsobuje stav, jakoby taková dohoda nikdy nebyla uzavřena. Dle názoru stěžovatele je v tomto konkrétním případě z jednání žalobce i jeho zástupkyně naprosto zřejmé, že mezi žalobcem a zmocněncem (R. D.) byla dohoda o zastupování uzavřena a jejími stranami v daňovém řízení realizována až do doby, kdy přestalo být respektování této dohody v zájmu daňového subjektu (žalobce).

Posuzování obsahu plné moci předložené správci daně pro účely daňového řízení je dle názoru stěžovatele ve výlučné kompetenci správce daně. Stěžovatel poukazuje na skutečnost, že postup správce daně při posouzení plné moci může být zpochybněn v rámci řízení o řádných a mimořádných opravných prostředcích, resp. následně v řízení soudním. Proto využití rozhodčího řízení pouze za účelem zpochybnění postupu správce daně stěžovatel pokládá za obcházení příslušných nápravných prostředků, upravených obecně závaznými právními předpisy.

Stěžovatel dále uvádí, že rozhodčí nález může mít vzhledem k vymezení pravomoci rozhodce dopad pouze na obsah soukromoprávního vztahu stran sporu, který byl v rozhodčím řízení řešen, a jen z toho hlediska může být správcem daně pokládán za závazný. Takovému pojetí odpovídá i usnesení Ústavního soudu ze dne 15. 7. 2002, sp. zn. IV. ÚS 174/02, v němž Ústavní soud vyslovil, že činností rozhodce není nalézání práva, ale urovnání dvoustranného soukromoprávního vztahu mezi stranami sporu v jejich zastoupení. Stěžovatel i správce daně respektují, že v soukromoprávním vztahu mezi účastníky dohody o zastoupení by mohlo dojít k majetkovému sporu, který by mohl být řešen v rozhodčím řízení, avšak z hlediska řízení daňového je nutno konstatovat, že správci daně byla předložena plná moc, o jejímž obsahu neměl důvod pochybovat a kterou (bez ohledu na závěr rozhodce) nadále považuje za platnou a určitou.

V neposlední řadě stěžovatel připomíná, že volba osoby rozhodce je výlučně věcí dohody stran sporu a správce daně neměl možnost ji jakýmkoli způsobem ovlivnit. V souladu se závěry žalobce by byl za těchto okolností povinen respektovat veškeré závěry rozhodce, včetně těch, které by zpětně hodnotily provedené úkony v daňovém řízení a z toho titulu by vyžadovaly revizi přijatých rozhodnutí. Ze všech výše uvedených důvodů proto stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti v plném rozsahu ztotožňuje se závěry obsaženými v napadeném rozsudku krajského soudu a navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout. Domnívá se, že pokud ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků stanoví, že vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán, je správce daně povinen toto rozhodnutí respektovat a je jím vázán. Za situace, kdy zde existuje pravomocný a vykonatelný rozhodčí nález, proti kterému nelze uplatnit návrh na jeho zrušení soudem, správci daně nepřísluší jej jakkoli v daňovém řízení hodnotit. Pokud tedy správce daně jako stěžovatel v kasační stížnosti vede polemiku nad vázaností správce daně předběžnou otázkou, která již byla rozhodnuta v rozhodčím řízení, pak se jedná o polemiku mimo rámec tohoto řízení.

Z obsahu předloženého spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Správcem daně byla dne 10. 9. 2003 do daňového spisu žalobce založena plná moc, kterou žalobce dne 1. 9. 2003 zmocnil paní R. D. (s uvedením všech údajů identifikujících fyzickou osobu) k zastupování „*ve všech věcech mezi mnou (žalobcem) a Finančním úřadem*“. Plná moc obsahuje jméno, příjmení, rodné číslo a adresu zmocnitele (žalobce), jeho podpis a vyjádření zmocněnce včetně jeho podpisu, že plnou moc v celém rozsahu přijímá. Plná moc byla adresována Finančnímu úřadu v Dobrušce.

Dne 21. 3. 2008 správce daně ukončil vytýkácí řízení vydáním platebního výměru č. j. 12089/08/254970/2080 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2007. Tento platební výměr doručil dne 27. 3. 2008 zástupkyni žalobce na základě shora uvedené plné moci ze dne 1. 9. 2003.

Žalobce podal proti uvedenému platebnímu výměru odvolání, které správce daně rozhodnutím ze dne 26. 5. 2008, č. j. 20331/08/254970/2080, jako opožděné zamítl, neboť bylo zástupkyní žalobce podáno až dne 14. 5. 2008, tj. po uplynutí zákonem stanovené třicetidenní lhůty ode dne, který následuje po doručení rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje.

Toto rozhodnutí napadl žalobce odvoláním, v němž zpochybnil udělené zmocnění pro paní R. D., a to na základě připojeného rozhodčího nálezu vydaného dne 21. 5. 2008 Mgr. Michalou Popovičovou, rozhodcem ve věcech majetkových, podle kterého je plná moc ze dne 1. 9. 2003 udělená žalobcem R. D. jako zmocněnci neplatná. Žalobce v této souvislosti v podaném odvolání argumentoval, že v důsledku absolutní neplatnosti plné moci nemůže být jako účinné posouzeno doručení platebního výměru ani jiné úkony správce daně, které činil pouze vůči zmocněnci R. D., případně které v předmětné věci činila R. D. za žalobce.

Stěžovatel podané odvolání zamítl. V odůvodnění rozhodnutí vyslovil závěr, že rozhodčí nález přiložený k odvolání byl vydán ve věci, která nepřísluší do rozhodovací pravomoci rozhodce. Předmětným nálezem totiž rozhodce ve skutečnosti nerozhodl o majetkovém sporu mezi stranami konkrétního právního vztahu a rovněž neposuzoval, zda se jedná o nárok, jehož splnění se může žalující strana v řízení před rozhodcem domáhat. Stěžovatel uvedl, že za daných okolností rozhodce nemohl platně ukončit řízení o platnosti plné moci vydáním rozhodčího nálezu. Jedině v rámci řízení o věci samé (např. o majetkovém sporu z dohody o zastoupení) by bylo možno se zabývat otázkou platnosti či neplatnosti plné moci, řešení této otázky však nemůže být samostatným výsledkem rozhodčího řízení. Dále odkázal na judikaturu Ústavního soudu, zdůraznil nutnost rozlišení plné moci a dohody o zastoupení, jak je výše uvedeno ve shrnutí obsahu kasační stížnosti. Stěžovatel je toho názoru, že předmětný rozhodčí nález byl žalobcem opatřen účelově, s úmyslem dodatečně zpochybnit správnost postupu správce daně

v daňovém řízení způsobem obcházejícím veškeré nápravné instituty daňového řízení, a vyhnout se tak následkům zmeškání odvolací lhůty. Stěžovatel poukázal na skutečnost, že sporná plná moc jednoznačně zachycuje projev vůle žalobce být zastupován paní R. D. ve věcech mezi ním a správcem daně a že svým obsahem nijak nevybočuje z obvyklého znění těchto úkonů, které jsou správci daně známy z jeho úřední činnosti. Z obsahu daňového spisu nadto vyplynulo, že zástupkyně žalobce na základě této plné moci jednala se správcem daně v daňovém řízení, a to taktéž v přítomnosti daňového subjektu, přičemž od září 2003 až do června 2008 nikdy nedošlo ke zpochybnění tohoto zmocnění. Stěžovatel proto uzavřel, že úkony provedené správcem daně v daňovém řízení vůči zástupkyni daňového subjektu, jakož i úkony této zástupkyně vůči správci daně, byly učiněny právně účinným způsobem včetně doručení platebního výměru. Jestliže odvolání proti platebnímu výměru bylo podáno až dne 14. 5. 2008, pak správce daně postupoval v souladu se zákonem, pokud toto odvolání jako opožděné zamítl.

Žalobce s uvedeným rozhodnutím stěžovatele nesouhlasil a napadl jej žalobou u krajského soudu, v níž se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí stěžovatele i jemu předcházejícího rozhodnutí správce daně. Konstatoval, že stěžovatel polemizuje se závěry vyslovenými v pravomocném rozhodčím nálezu ze dne 21. 5. 2008, který jsou finanční orgány ve smyslu § 28 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků povinny respektovat. Žalobce v této souvislosti namítal, že pokud rozhodčí nález obsahuje výrok, podle kterého je jím udělená plná moc absolutně neplatná, pak správce daně (vázan tímto rozhodnutím) byl povinen tento nedostatek zhojit a platební výměr doručit k rukám žalobce. Pokud tak neučinil, nemohla marně uplynout ani lhůta k podání odvolání.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí stěžovatele včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. V odůvodnění svého rozhodnutí zdůraznil, že rozhodčí nález, který žádný z účastníků rozhodčího řízení (tj. žalobce ani R. D.) nezpochybnil postupem dle § 27 zákona 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a o výkonu rozhodčích nálezů, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon č. 216/1994 Sb.“), nabyl dnem doručení účinků pravomocného rozhodnutí a takto je třeba jej vnímat i ve vztahu k následkům spojeným s postupem při doručování rozhodnutí daňovými orgány. Krajský soud se neztotožnil s názorem stěžovatele, že v souzeném případě nebyla dána pravomoc rozhodce rozhodovat v předmětné věci, naopak zdůraznil, že bylo povinností správce daně náležitě posoudit plnou moc předloženou daňovým subjektem a v případě nejasností žalobce vyzvat k jejímu upřesnění. Krajský soud proto s odkazem na výše uvedené uzavřel, že pokud správce daně zamítl jako opožděné odvolání žalobce proti platebnímu výměru, který nebyl žalobci řádně doručen, pak postupoval v rozporu se zákonem a stejnou nezákonností je stiženo také žalobou napadené rozhodnutí stěžovatele.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní uplatněny důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnost rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uplatněných kasační stížností a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

V projednávané věci je mezi účastníky spor ohledně vázanosti finančních orgánů předloženým rozhodčím nálezem, dle jehož výroku je plná moc ze dne 1. 9. 2003 udělená žalobcem paní R. D. pro svou neurčitost absolutně neplatným právním úkonem.

Podle ustanovení § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků se daňový subjekt, jeho zákonný zástupce nebo ustanovený zástupce může dát zastupovat zástupcem, jehož si zvolí. V téže věci může mít současně jen jednoho zástupce. Zástupce jedná v rozsahu plné moci udělené písemně nebo ústně do protokolu. Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, je tato plná moc pro daňové řízení neomezená.

V souladu se závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>), lze konstatovat, že „*právní vztah u dobrovolného zastoupení vzniká mezi zastoupeným a zástupcem na základě smlouvy (často nepřesně označované jako dohoda o plné moci), a k jeho 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 a v jakém rozsahu (plná moc je pouhým osvědčením existence práva určité osoby zastupovat jinou osobu). Právní teorie i praxe rozlišují různé druhy plné moci, resp. obsahu a rozsahu zástupcova 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.*“

Obecně se interpretace právních úkonů řídí ustanovením § 35 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), podle něhož právní úkony vyjádřené slovy je třeba vykládat nejenom podle jejich jazykového vyjádření, ale zejména též podle vůle toho, kdo právní úkon učinil, není-li tato vůle v rozporu s jazykovým projevem. Interpretací dvoustranných právních úkonů se již ve své dřívější rozhodovací činnosti zabýval také Nejvyšší soud, a to v rozsudku ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 33 Odo 129/2005, podle kterého „*[...] určitost písemného projevu vůle je objektivní kategorií a takový projev vůle by neměl vzbuzovat důvodně pochybnost o jeho obsahu ani u třetích osob.*“

Jazykové vyjádření právního úkonu zachycené ve smlouvě musí být vykládáno nejprve prostředky gramatickými (z hlediska možného významu použitých pojmů), logickými (z hlediska vzájemné návaznosti použitých pojmů) či systematickými (z hlediska řazení pojmů ve struktuře celého právního úkonu). Kromě toho soud posoudí na základě provedeného dokazování, jaká byla skutečná vůle stran v okamžiku uzavírání smlouvy, přičemž podmínkou pro přihlídnutí k vůli účastníků je to, aby nebyla v rozporu s tím, co plyne z jazykového vyjádření úkonu. Interpretace obsahu právního úkonu soudem podle § 35 odst. 2 obč. zák. totiž nemůže nahrazovat či měnit již učiněné projevy vůle; použití zákonných výkladových pravidel směřuje pouze k tomu, aby obsah právního úkonu vyjádřeného slovy, který učinili účastníci ve vzájemné dohodě, byl vyložen v souladu se stavem, který existoval v době jejich smluvního ujednání.“ [pozn.: podtržení doplněno]

Na shora citovanou judikaturu Nejvyššího soudu navazuje Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 15. 11. 2007, č. j. 7 Afs 56/2004 - 114, dostupným na www.nssoud.cz, z něhož vyplývá, že „v případě nejasností ohledně vymezení rozsahu zmocnění je vždy nutno zdůraznit vůli zastoupeného a zástupce, tj. jestliže jejich jednání v daňovém řízení obsah udělené moci zpřesňuje, dát mu přednost, neboť plná moc je pouhým průkazem zastoupení, nikoli aktem zastoupení konstituujícím“. [pozn.: podtržení doplněno]

Z výše uvedeného lze k předmětu sporu shrnout, že při smluvním zastoupení je třeba rozlišovat:

a/ smlouvu o zmocnění uzavřenou mezi zastoupeným (zmocnitelem) a zástupcem (zmocněncem), jako právní důvod vzniku zastoupení;

b/ právní vztah vzniklý na základě smlouvy o zmocnění, jehož obsahem jsou práva a povinnosti, k nimž se smluvní strany zavázaly;

c/ plnou moc, jakožto jednostranný projev vůle adresovaný třetím osobám, jímž zmocnitel vůči nim osvědčuje existenci a rozsah zmocněncova oprávnění za něj jednat (srovnej Holub, M. a kol.; *Občanský zákoník. Komentář. 1. svazek, 2. aktualizované a doplněné vydání*, Praha : Linde; 2003, str. 146, případně Fiala, J., Kindl, M. a kol.; *Občanský zákoník. Komentář. I. díl, 1. vydání*, Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2009, str. 162).

Plná moc pouze prokazuje vůči třetím osobám uzavření dohody o zastoupení mezi zmocněncem a zmocnitelem, přičemž obsah této dohody a rozsah zmocnění zmocněnce je nutno vykládat především z vůle zmocněnce a zmocnitele při uzavírání dohody o zastoupení a z jejich následného jednání a chování.

V předmětné věci je přitom z jednání žalobce a jeho zástupkyně patrné, že mezi nimi existovala dohoda o zastoupení v daňovém řízení, která byla vůči správci daně vyjádřena v generální plné moci ze dne 1. 9. 2003. Tato dohoda o zastoupení byla oběma stranami realizována od září 2003 až do doby (červen 2008), kdy respektování této dohody přestalo být v zájmu daňového subjektu (žalobce).

Z jednání žalobce je patrné, že on i jeho zástupkyně v souladu s předmětnou plnou mocí ve vztahu ke správci daně dlouhodobě jednali a zřetelně tak potvrzovali vůli zastoupeného i zástupce být vázáni uzavřenou dohodou o zastoupení. Mezi účastníky též není sporu o tom, že žalobce neučinil vůči správci daně žádný úkon, který by měl za následek ukončení zastoupení a zánik plné moci, přestože to bylo v jeho plné dispozici. Zákon o správě daní a poplatků v § 10 nestanoví explicitně způsoby zániku plné moci, z obsahu tohoto ustanovení však jednoznačně vyplývá, že rozhodnutí o vzniku zastoupení je zcela na vůli daňového subjektu. K ukončení smluvního vztahu zastoupení může dojít vždy projevem vůle zastoupeného daňového subjektu či zástupce. Nejvyšší správní soud považuje pro posouzení předmětné věci za určující, že v daňovém řízení se otázka zastoupení daňového subjektu dle § 10 zákona o správě daní a poplatků týká pouze vztahu daňového subjektu, jeho zástupce a správce daně. Tím se liší od občanskoprávních vztahů, kdy dobrou vírou v existenci smluvního vztahu o zastoupení mohou být dotčeny i třetí osoby. Na základě těchto skutečností Nejvyšší správní soud konstatuje, že existence a trvání smluvního vztahu o zastoupení v daňovém řízení je v dispozici daňového subjektu a jeho zástupce. Daňový subjekt může zcela dle své vůle oznamovat správci daně, zda se nechá v daňovém řízení zastupovat a jakou osobou, přičemž toto oznámení může dle svého uvážení kdykoliv změnit. Správce daně je v otázce, s kým má v daňovém řízení jednat, odkázán na sdělení daňového subjektu, v souladu s jím projevenou volbou následně jedná buď výhradně s daňovým subjektem, pouze se zástupcem, případně s oběma. Zákon o správě daní a poplatků nedává v daňovém řízení žádnému subjektu či orgánu (s výjimkou oprávnění správce daně zakotvenému v § 11 zákona o správě daní a poplatků) možnost do smluvní volnosti daňového subjektu ohledně volby zástupce zasahovat, tedy ani zvolenému rozhodci.

Dle Nejvyššího správního soudu tedy rozhodčí nález vydaný v rozhodčím řízení nemůže ovlivnit platnost smluvního vztahu zastoupení v daňovém řízení bez projevu vůle daňového subjektu stejného obsahu, neboť pouze ten je pro správce daně v otázce zastoupení relevantní.

K námitce žalobce ohledně platnosti a tudíž závaznosti rozhodčího nálezu Nejvyšší správní soud odkazuje na zákon č. 214/1994 Sb., o rozhodčím řízení a výkonu rozhodčích nálezů, který v ustanovení § 2 odst. 1 upravuje arbitrabilitu sporu, tj. přípustnost rozhodování o věci v rozhodčím řízení. Podle tohoto ustanovení se strany mohou dohodnout, že o majetkových sporech mezi nimi, s výjimkou sporů vzniklých v souvislosti s výkonem rozhodnutí a incidenčních sporů, k jejichž projednání a rozhodnutí by jinak byla dána pravomoc soudu, má rozhodovat jeden nebo více rozhodců anebo stálý rozhodčí soud (rozhodčí smlouva). Odstavce 2, 3, a 4 téhož ustanovení stanoví podmínky, kdy lze rozhodčí smlouvu platně uzavřít, kterých sporů se může týkat a na která práva z právních vztahů účastníků se rozhodčí smlouva vztahuje. Z předmětné právní úpravy vyplývá, že spor je arbitrabilní tehdy, pokud je sporem majetkovým a zároveň lze o

předmětu sporu uzavřít smír. Vystává zde tedy otázka, zda vydaný rozhodčí nález odpovídá uvedenému zákonnému pojetí (tj. zda v této konkrétní věci za určení platnosti či neplatnosti právního úkonu stojí kontradiktorní majetkový zájem stran) a zda výsledkem rozhodčího řízení bylo řešení dvoustranného soukromoprávního majetkového sporu, tak jak požaduje § 2 zákona. Ačkoli na straně Nejvyššího správního soudu existují významné pochybnosti o pravomoci rozhodce vydat rozhodčí nález v podobě, jak k tomu došlo v předmětné věci, stejně jako o vykonatelnosti rozhodčího nálezu a věcné správnosti jeho obsahu, nepřisluší mu v tomto řízení uvedené skutečnosti jakkoli hodnotit a přezkoumávat. Pokud vydaný rozhodčí nález nebyl žádným z účastníků rozhodčího řízení (tj. žalobcem ani R. D. napaden postupem dle § 27 zákona č. 214/1994 Sb., pak má účinky pravomocného rozhodnutí a již není možno jej zrušit. Dle výše uvedených skutečností však Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že takto vydaným rozhodčím nálezem správce daně při posouzení otázky zastoupení v daňovém řízení není vázán.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud nejprve považuje za nutné upozornit na závěry plynoucí z ustálené judikatury Ústavního soudu vztahující se k otázce povahy rozhodčího řízení a vydaných rozhodčích nálezů (srovnej např. usnesení ze dne 15. 7. 2002, sp. zn. IV. ÚS 174/02; usnesení ze dne 4. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 511/03; usnesení ze dne 12. 9. 2003, sp. zn. III. ÚS 145/03; usnesení ze dne 8. 1. 2007, sp. zn. II. ÚS 805/06; všechna dostupná na <http://nalus.usoud.cz>).

Z výše jmenovaných rozhodnutí vyplývá, že rozhodovací činnost rozhodčího soudu je založena na smlouvě, která deleguje vůli stran, a její výsledek tak představuje kvalifikovanou formu závazku a jako takový je též závazný. *„Rozhodce (rozhodčí soud) nenalézá právo, ale tvoří (eventuálně napevno staví, vyjasňuje, tedy narovnává) závazkový vztah v zastoupení stran. Jeho moc tak není delegována svrchovanou mocí státu, ale pochází od soukromé vlastní moci stran určovat si svůj osud. Rozhodčí nález je vynutitelný z důvodu vynutitelnosti závazku, který byl rozhodcem v zastoupení stran uzavřen. Uzavřením platné rozhodčí smlouvy se strany dobrovolně a vědomě vzdávají práva na projednání své věci nezávislým a nestranným soudem. [...] Rozhodčí soud při Hospodářské komoře České republiky a Agrární komoře České republiky má povahu odborné organizace, zprostředkovávající služby pro osoby, které chtějí, aby rozhodce jejich právní vztah vyjasnil a napevno postavil, takže rozhodčí nálezy rozhodčího soudu ani rozhodčích senátů jmenovaných ad hoc nejsou rozhodnutím orgánu veřejné moci.“*

Shora uvedené skutečnosti potvrzují závěr Nejvyššího správního soudu, dle něhož s ohledem na charakter řešené sporné otázky nemůže předmětný rozhodčí nález v tomto konkrétním případě bezprostředně zavazovat správce daně v daňovém řízení a stejně tak nemůže mít v daňovém řízení žádnou právní relevanci ani rozhodcem provedené hodnocení zákonnosti postupu správce daně, obsažené pod bodem 9. rozhodčího nálezu. Tyto skutečnosti přísluší přezkoumávat pouze

nadřízenému finančnímu orgánu v řízení o řádných, resp. mimořádných opravných prostředcích, popř. soudům ve správním soudnictví.

Zdejší soud se tedy neztotožňuje se závěry krajského soudu ohledně pochybení správce daně, který v rozporu se zákonem zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru pro opožděnost, ačkoli s ohledem na vydaný rozhodčí nález platební výměr nebyl žalobci řádně doručen. Krajský soud se v odůvodnění napadeného rozhodnutí sice vyjádřil k povinnosti správce daně posuzovat v daňovém řízení obsah předložené plné moci a odstraňovat případné nejasnosti, učinil tak ovšem zcela bez souvislosti s obsahem předloženého správního spisu, jakož i odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí stěžovatele. Krajský soud neuvedl, z čeho konkrétně měly v daném případě pramenit pochybnosti správce daně o obsahu předložené plné moci, neboť samotné jednání zástupkyně a zastoupeného (žalobce) v průběhu daňového řízení nedávalo správci daně důvod jakkoli o existenci zmocnění pochybovat. Krajský soud své závěry nevztáhl k obsahu konkrétní plné moci ze dne 1. 9. 2003, ani k okolnostem jejího udělení a její samotné realizace v daňovém řízení. Z předložené plné moci je přitom zřejmé, kdo ji udělil, komu a v jakém rozsahu, užitá formulace nezakládá pochybnosti takového rázu, které by způsobovaly absolutní neplatnost plné moci, nadto obsah i rozsah zmocnění mimo jiné vyplývají také z následného chování a vystupování žalobce a jeho zástupkyně před správcem daně.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že úkony provedené správcem daně v daňovém řízení vůči zástupkyni daňového subjektu, zmocněné na základě plné moci ze dne 1. 9. 2003, jakož i úkony této zástupkyně vůči správci daně, byly učiněny právně účinným způsobem, a to včetně doručení platebního výměru č. j. 12089/08/254970/2080. Správce daně proto nepochybil, pokud odvolání žalobce podané prostřednictvím jeho zástupkyně až po uplynutí zákonem stanovené odvolací lhůty zamítl jako opožděné.

Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, a napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm je krajský soud podle odst. 3 téhož ustanovení s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným v tomto rozhodnutí. Krajský soud bude v dalším řízení povinen znovu posoudit zákonnost vydaného rozhodnutí stěžovatele, v kontextu závěrů, které v odůvodnění tohoto rozhodnutí vyslovil Nejvyšší správní soud.

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 27. ledna 2010

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu