



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců Mgr. Jany Brothánkové a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **Ing. Z. P.**, zast. JUDr. Stanislavem Keršnerem, advokátem, se sídlem Orlí 18, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2014, č. j. 3867/14/5000-14104-700519, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 11. 2016, č. j. 5 Af 12/2014 - 28,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4.114 Kč do 60 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám JUDr. Stanislava Keršnera, advokáta, se sídlem Orlí 18, Brno.
- III. Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Včas podanou kasační stížností se žalovaný domáhá zrušení rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“) ze dne 7. 11. 2016, č. j. 5 Af 12/2014 - 28, (dále jen „napadený rozsudek“), jímž městský soud zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2014, č. j. 3867/14/5000-14104-700519 (dále jen „napadené rozhodnutí“).

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 5, ze dne 25. 6. 2013, č. j. 3677608/13/2005-24803-108291, kterým správce daně podle ustanovení § 250 odst. 6 a § 250 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), uložil žalobci pokutu za opožděné podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 300 000,- Kč. Popsal, že žalobce podal dne 29. 3. 2013 k poštovní přepravě plnou moc ze dne 26. 3. 2013, kterou zmocnil právnickou osobu DM Konto s.r.o., k zastupování ve věci zpracování a podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2012. Tato plná moc byla správci daně doručena dne 4. 4. 2013. Vzhledem k tomu, že plná moc nebyla uplatněna u místně příslušného správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty po uplynutí zdaňovacího období a daňové přiznání nebylo podáno, byla zmocněnci žalobce zaslána výzva k podání daňového tvrzení. Daňové přiznání bylo doručeno dne 17. 6. 2013, tedy 76 dnů po stanovené lhůtě. Vzhledem k tomu, že plná moc nebyla zaevidovaná u místně příslušného správce daně nejpozději do 2. 4. 2013, nemohla vyvolat účinky ve smyslu ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu, tj. prodloužit lhůtu pro podání daňového přiznání na 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Daňové přiznání žalobce za zdaňovací období roku 2012 podané dne 17. 6. 2013 bylo podle závěru žalovaného podané po lhůtě, proto správce daně oprávněně vydal platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně za toto zdaňovací období. Vliv na tento závěr nemůže mít to, že plná moc byla podána dne 29. 3. 2013 k poštovní přepravě, neboť plná moc je vůči správci daně účinná až jejím uplatněním u něj. Plná moc musí být podle názoru žalovaného správci daně doručena, musí tedy být v jeho sféře. Jelikož do konce lhůty tato plná moc nebyla správci daně doručena, nemůže se jí žalobce dovolávat. Předmětné daňové přiznání přitom bylo zjevně podáno s větším zpožděním než 5 pracovních dnů od uplynutí lhůty k jeho podání.

Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí **žalobu** k městskému soudu. Popsal v ní rozhodné skutkové okolnosti a uvedl, že příslušnou plnou moc udělenou poradci podal k poštovní přepravě dne 29. 3. 2013. Vyslovil názor, že tím splnil všechny podmínky pro to, aby lhůta pro podání jeho daňového přiznání uplynula až dne 1. 7. 2013. Tvrdil, že daňový řád je procesním předpisem, tudíž lhůta pro doručení plné moci v něm zakotvená má být považována za procesněprávní, neboť nevidí důvod, aby byla hmotněprávní. Lhůty upravené v ustanovení § 136 daňového řádu by měly být vykládány jednotně, a nikoli odkazem na pojem „uplatnění“ plné moci, který není nijak vyjasněn. Obecně se přitom „uplatněním“ myslí podání ve lhůtě.

Městský soud v odůvodnění **napadeného rozsudku** vyšel z toho, že žalobcem udělená plná moc byla příslušnému správci daně doručena dne 4. 4. 2013 a že lhůta pro její uplatnění uplynula dne 2. 4. 2013, přičemž předmětná plná moc byla podána k poštovní přepravě dne 29. 3. 2013. Poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 68/2015, který rozlišil mezi ustanovením § 27 odst. 2 daňového řádu, které řeší okamžik, kdy vzniká zmocněnci oprávnění k zastupování osoby zúčastněné na správě daní, a ustanovením § 136 daňového řádu, který se týká lhůty pro podání daňového přiznání. Pro prodloužení lhůty k podání daňového přiznání ve smyslu § 136 odst. 2 daňového řádu není důležité určení přesného okamžiku, kdy plná moc dojde konkrétnímu správci daně. Včasnost tohoto úkonu se má posuzovat shodně jako u podání samotného daňového

pokračování

přiznání. Městský soud proto uzavřel, že lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a lhůta, v níž musí být uplatněna příslušná plná moc udělená daňovému poradci, uplynula dnem 2. 4. 2013. Jestliže žalobce podal plnou moc k poštovní přepravě dne 29. 3. 2013 a adresoval ji příslušnému správci daně, byla tato plná moc uplatněna včas, což vedlo k prodloužení lhůty pro podání vlastního daňového přiznání, v jejímž rámci žalobce daňové přiznání skutečně podal.

II. Kasační stížnost a vyjádření

Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost. V jejím doplnění ze dne 20. 12. 2016 uvedl, že ji podává dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). V úvodu kasační stížnosti zrekapituloval průběh podávání daňového přiznání žalobcem za zdaňovací období roku 2012. Zdůraznil, že je nutné rozlišovat lhůty podle ustanovení § 27, § 35 a § 136 daňového řádu, kdy lhůta dle ustanovení § 27 odst. 2 daňového řádu je hmotněprávní. Lhůtu pro podání daňového přiznání je naopak nutné s ohledem na znění daňového řádu vnímat jako procesněprávní, na kterou se plně uplatní pravidla obsažená v § 35 daňového řádu. Ve vztahu k ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu však zdůraznil, že se jedná o dobrodiní v podobě prodloužení lhůty pro podání daňového tvrzení, přičemž zde je nutné zkoumat, které skutečnosti jsou určující pro vyhodnocení časového okamžiku jejich účinnosti. Pro určení včasnosti uplatnění plné moci je nutné aplikovat ustanovení § 27 odst. 2 daňového řádu. K témuž závěru ostatně dospívá i důvodová zpráva či odborná literatura. Závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 68/2015 jsou proto nesprávné, neboť postrádají oporu ve smyslu a účelu zákona. Ostatně trvání na požadavku uplatnění plné moci vede k právní jistotě všech zúčastněných stran. Naplnění podmínky zastoupení je tak nutno zkoumat k určitému datu, jinak mohou vzniknout praktické problémy např. při komunikaci se zmocněncem s generální a speciální plnou mocí. Absurdnost závěru o procesní povaze lhůty pro uplatnění plné moci pak podtrhává i to, že výpověď plné moci stávajícímu zmocněnci k poslednímu dni zákonné lhůty by zpětně zakládalo nesplnění podmínek pro prodloužení lhůty pro podání daňového tvrzení s účinností tohoto jednání až dnem doručení; zásadní komplikace by nastaly v situaci, kdy by poskytovatel poštovních služeb doručovanou plnou moc ztratil. Prokazování plné moci se citovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu rozvolňuje a v rámci výkonu správy daní přináší pro správce daně notné komplikace, nadto jím bylo popřeno výslovné pravidlo obsažené v ustanovení § 27 odst. 2 daňového řádu.

Žalobce ke kasační stížnosti vyjádřil v přípisu ze dne 12. 1. 2017 názor, že městský soud rozhodl zcela v souladu se zákonem. Pokud se stěžovatel dovolává termínu uplatnění plné moci u správce daně, není tento termín podle názoru žalobce nikde v daňovém řádu specifikován. Obecně je tento pojem vykládán tak, že právo či nárok musí být uplatněny ve lhůtě, která tudíž musí být počítána v souladu s ustanovením § 35 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Poukazoval rovněž na to, že daňový řád je procesní předpis, tudíž není možné lhůtu v něm uvedenou počítat jako hmotněprávní, zvláště když lhůta pro podání samotného daňového přiznání je považována za procesněprávní; na tuto lhůtu přitom odkazuje ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu. Nepovažoval rovněž za vhodné

polemizovat s názorem Nejvyššího správního soudu, který sjednotil předchozí názorovou nejednotnost stran této otázky.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti, přičemž zjistil, že je podána včas, osobou oprávněnou, za níž jedná osoba splňující podmínku obsaženou v ustanovení § 105 odst. 2 s. ř. s., a je proti napadenému rozsudku přípustná za podmínek ustanovení § 102 a § 104 s. ř. s.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost stěžovatele v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek takovými vadami netrpí a že kasační stížnost **není důvodná**.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nepřezkoumatelnost je natolik závažnou vadou rozhodnutí městského soudu, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Má-li rozhodnutí soudu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jednalo o rozhodnutí srozumitelné, s uvedením dostatku důvodů podporujících výrok rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75), nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74). Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti; z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto; která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek); jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním; která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130).

V případě napadeného rozsudku se městský soud nedopustil výše uvedené nesrozumitelnosti v podobě vnitřní rozpornosti výroku, nerozlišení výroku a odůvodnění, nezjistitelnosti jeho adresátů či nevhodné formulace, protože napadený rozsudek jasně a přehledně obsahuje všechny zákonem předepsané náležitosti. Ostatně samotný stěžovatel jeho obsahu porozuměl, neboť s jeho závěry věcně polemizuje v obsáhlé kasační stížnosti, v níž podrobně namítá nesprávné posouzení otázky důvodnosti žaloby ve věci pokuty za opožděné podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Nelze tudíž hovořit o tom, že by rozsudek městského soudu byl nesrozumitelný. Skutečnost, že stěžovatel se závěry soudu nesouhlasí a požaduje jiné, podrobnější odůvodnění, které by

pokračování

nadto plně odpovídalo jeho postoji, nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozsudku pro jeho údajnou nesrozumitelnost.

Pokud jde o nepřezkoumatelnost rozhodnutí městského soudu pro nedostatek důvodů, pod tento termín spadají rovněž nedostatky důvodů skutkových. Bude se typicky jednat o případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.

Ani v tomto směru nezjistil Nejvyšší správní soud žádné pochybení městského soudu, neboť ten uvedl, z jakého důvodu má za to, že žaloba ve věci pokuty za opožděné podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob je důvodná. Městský soud pouze vyjádřil svůj právní názor ohledně důvodnosti žaloby s ohledem na okolnosti případu, a to i odkazem na jiné dřívější rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. Z toho, že městský soud nepřisvědčil argumentaci stěžovatele, nelze dovozovat nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, pokud jsou jeho závěry zřejmé a pokud odpovídají na žalobní námitky žalobce. Nesouhlas stěžovatele s těmi to závěry městského soudu tedy neznamená, že by jeho rozsudek byl nepřezkoumatelný. Kasační důvod dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. proto nebyl naplněn.

Otázkou výkladu ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu a včasností uplatnění plné moci udělené daňovému poradci pro prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 5. 2015, č. j. 4 Afs 68/2015 - 35. V něm dospěl k následujícímu: *„zatímco § 27 odst. 2 daňového řádu určuje čas, od kterého je plná moc účinná vůči správci daně, ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu vymezuje podmínku, při jejímž splnění dochází k prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Jedná se tedy o dvě různé normy, které řeší odlišné otázky. Jejich společným prvkem v hypotéze je sice uplatnění plné moci u správce daně, obě ale spojují v dispozici s tímto uplatněním odlišné právní účinky; zároveň naplňují každá jiný účel. Pojem „uplatnění“ je proto nutné vykládat v kontextu těchto právních ustanovení a nelze opomenout jejich smysl [...] Účelem § 27 odst. 2 daňového řádu je určit přesně okamžik, kdy vzniká zmocněnci oprávnění k zastupování osoby zúčastněné na správě daní a tomu odpovídající povinnost správce daně s touto osobou jednat. Naproti tomu účelem § 136 daňového řádu je stanovit lhůty pro podání daňového přiznání. U otázky týkající se vzniku zastoupení je nezbytné, aby oprávnění k zastupování vzniklo u konkrétního správce daně právě ve chvíli, kdy se plná moc dostane do jeho sféry, protože je tak postaveno najisto, od kdy má tento správce daně se zmocněncem jednat (jiný výklad ani není možný, protože nelze požadovat po správci daně, aby jednal se zmocněncem předtím, než je mu známo, že zde takový zmocněnec je). Pro prodloužení lhůty k podání daňového přiznání ve smyslu § 136 odst. 2 daňového řádu naopak není důležité určení přesného okamžiku, kdy plná moc dojde konkrétnímu správci daně. Zákon pouze požaduje, aby podání obsahující plnou moc daňového poradce bylo učiněno v příslušné lhůtě (§ 136 odst. 2 věta druhá ve spojení s § 136 odst. 1 daňového řádu). Je přitom logické, aby včasnost tohoto úkonu byla posuzována shodně jako u podání samotného daňového přiznání, tj. dle § 35 daňového řádu. [...] Z uvedeného vyplývá, že je nutné rozlišovat mezi účinky uplatnění plné moci (i) na vznik zastoupení před správcem daně a (ii) na prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. V prvním případě daňový řád podle § 27 odst. 2 spojuje jednoznačně vznik zastoupení s doručením plné moci do dispozice příslušného správce daně (srovnej rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4.*

2015, č. j. 4 Afs 8/2015 - 39; a ze dne 19. 2. 2014, č. j. 1 Afs 88/2013 - 66). Ve druhém případě (§ 136 odst. 2 daňového řádu) jde o posouzení včasnosti procesního úkonu daňového subjektu, při němž je třeba aplikovat pravidla pro zachování lhůt (§ 35 daňového řádu).“

Městský soud si byl tohoto právního názoru vědom a své rozhodnutí o něj také opřel. Stěžovatel přitom v kasační stížnosti přiznává, že jeho argumenty směřují nejen proti rozsudku městského soudu, ale i proti závěrům vysloveným v citovaném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, které považuje za rozporné s vůlí zákonodárce i s názory komentářové literatury a odborné veřejnosti. K tomu lze poznamenat, že i s otázkou nejednotnosti názoru na uvedenou problematiku se Nejvyšší správní soud v citovaném rozhodnutí vypořádal, když uvedl, že „*si je vědom předcházející názorové nejednotnosti, která panovala mezi odbornou veřejností ve výkladu sporné právní otázky (srovnej Baxa, J. a kol.: Daňový řád, Komentář, Praha: Wolters Kluwer a. s., 2011: výklad k § 136 odst. 2; Kobík, J., Kohoutková, A.: Daňový řád s komentářem. 2. aktualizované vydání, Olomouc: Anag, spol. s r. o., 2013, s. 705 až 707). V případě možnosti různého výkladu určitého předpisu je třeba postupovat dle ústavněprávní zásady in dubio pro libertate, jež je vlastní interpretaci norem veřejného práva (srovnej například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 1 As 21/2010 - 65, č. 2838/2013 Sb. NSS), a zvolit ten výklad, který je šetrnější k základním právům a svobodám jednotlivce.*“ Nejvyšší správní soud k této otázce dále uvádí, že závěry vyslovenými v odborné literatuře není vázán, ačkoli soud může použít komentář jako interpretační vodítko.

Uvedené rozhodnutí Nejvyššího správního soudu vyvrací všechny pro danou věc relevantní námitky vznesené stěžovatelem v kasační stížnosti. Je tak zřejmé, že pokud by Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci hodlal kasační stížnosti vyhovět, musel by nejprve v souladu s § 17 odst. 1 s. ř. s. postoupit věc k rozhodnutí rozšířenému senátu, neboť právní názor dávající stěžovateli za pravdu by byl bezesporu zcela opačný, než stanovisko zaujaté čtvrtým senátem v citovaném rozsudku. Po posouzení věci však Nejvyšší správní soud nevidí pro uvedený postup důvod, zvláště když 6. senát Nejvyššího správního soudu se k obdobné věci vyjádřil již v rozsudku ze dne 22. 12. 2016, č. j. 6 Afs 243/2016 - 25.

Výklad podaný v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 68/2015 odpovídá znění zákona i jeho systematice. Nejvyšší správní soud totiž nemůže souhlasit se stěžovatelem v tom, že „*lhůta podle § 27 odst. 2 daňového řádu je lhůtou hmotněprávní*“, neboť citované ustanovení žádnou lhůtu neupravuje; pouze vymezuje, od jakého okamžiku je zastoupení daňového subjektu na základě plné moci účinné vůči správci daně. Proto je toto ustanovení také zařazeno do dílu 2 hlavy I druhé části daňového řádu nazvaného osoby zúčastněné na správě daní a zastoupení. Ustanovení § 136 daňového řádu oproti tomu stanoví, v jakých lhůtách musí být učiněny určité úkony vůči správci daně, tedy buď podáno daňové přiznání (odst. 1), nebo předložena plná moc udělená daňovému poradci a následně podáno daňové přiznání (odst. 2). Pro běh těchto lhůt pak, stejně jako pro všechny ostatní lhůty upravené daňovým řádem, platí obecná ustanovení o lhůtách nacházející se v hlavě II druhé části daňového řádu, tedy i § 35 odst. 2 daňového řádu, který stanoví, že nebyl-li úkon učiněn u věcně a místně příslušného správce daně, je lhůta zachována, je-li nejpozději v poslední den lhůty učiněn tento úkon u nadřízeného správce daně nebo u jiného věcně příslušného správce daně.

pokračování

Sám stěžovatel v kasační stížnosti uznává, že pro běh a zachování lhůty dle § 136 odst. 1 daňového řádu se uplatní § 35 tohoto zákona. Na běh lhůty pro uplatnění plné moci za účelem prodloužení lhůty k podání daňového přiznání dle § 136 odst. 2 daňového řádu se však tím pádem musí aplikovat zcela totožná právní úprava jako na běh lhůty pro podání řádného daňového přiznání – jakýkoli jiný výklad by byl v rozporu se zněním zákona.

Právní názor Nejvyššího správního soudu vyslovený v rozsudku sp. zn. 4 Afs 68/2015 odpovídá i smyslu a účelu sledovanému úpravou daňového řádu, který je odlišný v případě § 27 odst. 2 (vymezení okamžiku vzniku zastoupení) a v případě § 136 odst. 2 tohoto zákona (stanovení lhůty pro podání daňového přiznání; k tomu viz text citovaný výše).

Nejvyšší správní soud se tedy ztotožňuje s právním názorem vysloveným v rozsudku sp. zn. 4 Afs 68/2015. Pokud žalobce podal dne 29. 3. 2013 k poštovní přepravě plnou moc ze dne 26. 3. 2013 udělenou daňovému poradci k zastupování při zpracování a podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2012, postupoval v souladu se zákonem, neboť plnou moc uplatnil včas, bez ohledu na to, kdy takováto plná moc byla správci daně doručena. Pokud se stěžovatel dovolává toho, že plná moc, aby byla účinná, musí být u správce daně uplatněna a že akceptace stěžovatelem rozporovaného přístupu by vedla k dalším potížím při správě daně, musí Nejvyšší správní soud uvést, že správní soudy poskytují ochranu veřejným subjektivním právům v dané věci, neposuzují hypotetické případy, které by mohly v budoucnosti za velice specifických okolností nastat u správních orgánů. Nejvyšší správní soud pouze obecně uvádí, že správní soudy zaujetím výše citovaného výkladu rozhodně nepožadovaly po správcích daně, aby bez předložení plné moci jednali s někým, o kom neví, zda je zástupcem daňového subjektu či nikoli, tj. že i nadále mají při posuzování toho, zda je daňový subjekt účinně zastoupen postupovat dle ustanovení § 27 odst. 2 daňového řádu. Pouze jim uložily, aby při rozhodování podle ustanovení § 250 daňového řádu zohlednily, zda daňový subjekt v rámci běhu lhůty pro podání daňového přiznání zaslal plnou moc udělenou daňovému poradci, zvláště když průtahy v jejím doručování mohou být způsobeny doručujícím orgánem, nikoli samotným daňovým subjektem, jak se tomu pravděpodobně stalo v projednávané věci, kdy plná moc byla podána dne 29. 3. 2013, avšak doručena byla až dne 4. 4. 2013.

Nejvyšší správní soud si je vědom toho, že na hranici mezi koncem „řádne“ lhůty podle ustanovení § 136 odst. 1 daňového řádu pro podání daňového přiznání bez daňového poradce a začátkem „prodloužené lhůty“ podle ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu vzniká přijetím výše uvedeného názoru „přechodná, šedá zóna“, kdy správce daně nemůže ihned postavit na jisto, zda je daňový subjekt liknavý, či zda mu v důsledku zaslání plné moci udělené daňovému poradci běží 6ti měsíční lhůta dle ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu, avšak to podle jeho názoru neodůvodňuje nutnost dovodit, že lhůta dle ustanovení § 136 odst. 2 daňového řádu je hmotněprávní lhůtou.

Na závěr Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že jestliže je povinností Nejvyššího správního soudu zajišťovat v souladu s ustanovením § 12 s. ř. s. jednotu rozhodování v

oblasti správního soudnictví, musí rozhodovat jednotně i on sám. Pokud tedy zde existuje rozhodnutí týkající se obdobných účastníků a řešící stejnou právní otázku, je na místě, aby se Nejvyšší správní soud závěry uvedenými v takovém rozhodnutí sám řídil. Stěžovatel sice s těmito závěry důrazně nesouhlasí, ale nepřednáší nic nového, co by tyto závěry mohlo zvrátit, neboť pouze opakuje argumentaci, s níž se Nejvyšší správní soud již v minulosti vypořádal a kterou shledal jako nedůvodnou. Nejvyšší správní soud přitom v kasační argumentaci neshledává nic, co by odůvodnilo možnost odchýlit se od výše uvedených závěrů, případně postoupit věc rozšířenému senátu – srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2011, č. j. 1 Afs 27/2009 – 98, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 140/2008 - 77.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. ji zamítl.

IV. Závěr a náklady řízení

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Toto právo náleží žalobci, jehož advokát podal ve věci vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 12. 1. 2017, za což mu náleží odměna za jeden úkon právní služby ve výši 3.100 Kč (podle ustanovení § 9 odst. 4 ve spojení s § 7 bod 5. vyhl. č. 177/1996 Sb., advokátní tarif) a paušální náhrada hotových výdajů za jeden úkon právní služby ve výši 300 Kč (podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu). Odměna advokáta v částce 3.400 Kč, se dále navyšuje o částku daně z přidané hodnoty. Povinnost k náhradě nákladů řízení byla uložena neúspěšnému stěžovateli.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. května 2017

JUDr. Petr Průcha
předseda senátu