



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně zpravodajky Mgr. Veroniky Baroňové v právní věci žalobce: **M. Š.**, zastoupený Mgr. et Mgr. Janem Jungem, advokátem, sídlem Štěpánská 615/24, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2019, č. j. 21424/19/5100-31462-707633, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 23. 6. 2020, č. j. 57 Af 34/2019 - 112,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobce **se z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Dodatečnými platebními výměry Finančního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 11. 2016, č. j. 936005/16/2403-50521-403394 a č. j. 936034/16/2403-50521-403394, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí a 4. čtvrtletí 2013. Platebním výměrem ze dne 24. 11. 2016, č. j. 936598/16/2403-50521-403394, byl žalobci předepsán úrok z prodlení z dodatečně

doměřené daně z přidané hodnoty. Uvedené platební výměry správce daně doručoval žalobci prostřednictvím datové schránky Mgr. Jiřího Motičáka, daňového poradce, zmocněného na základě plné moci ze dne 16. 7. 2015.

[2] Dne 5. 1. 2017 bylo správci daně doručeno podání žalobcova zástupce (Mgr. Jiřího Motičáka, daňového poradce), v němž zpochybnil doručení shora uvedených platebních výměrů s odůvodněním, že nebyl oprávněn k jejich přijetí. Správce daně reagoval na toto podání sdělením ze dne 20. 1. 2017, č. j. 31763/17/2403-00510-401547, v němž se vyjádřil k účinnosti plné moci ze dne 16. 7. 2015 a potvrdil, že platební výměry byly daňovému poradci Mgr. Jiřímu Motičákovi doručeny v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[3] Dne 12. 2. 2018 žalobce při nahlížení do spisu (viz protokol č. j. 116645/18/2403-50522-403394) požádal správce daně o vydání doslovného opisu písemností z daňového spisu (opatřených ověřovací doložkou), konkrétně obou shora specifikovaných dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty a rovněž platebního výměru na úrok z prodlení. Správce daně vycházel z toho, že vydání opisu listin, které již daňový subjekt jednou obdržel (včetně jejich opatření ověřovací doložkou), podléhá správnímu poplatku. Proto žalobci sdělil, aby uhradil správní poplatek ve výši 345 Kč (za tři písemnosti o třech stranách po 15 Kč za vydání každé první stránky a 5 Kč za vydání každé další - i započaté - stránky; a dále 30 Kč za ověření každé - i započaté - stránky). Žalobce vyjádřil opětovný nesouhlas s tím, že by mu byly požadované písemnosti doručeny, správní poplatek však dne 12. 2. 2018 zaplatil a dne 18. 10. 2018 doručil správci daně žádost o jeho vrácení. V žádosti argumentoval, že správní poplatek byl vybrán neoprávněně, neboť se nejednalo o vydání první kopie listin z daňového spisu, které by již obdržel. Správce daně žalobcově žádosti nevyhověl a rozhodnutím ze dne 30. 10. 2018, č. j. 947794/18/2403-50522-403394, žádost podle § 7 odst. 1 písm. a) zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, zamítl a správní poplatek žalobci nevrátil. Odvolání směřující proti tomuto rozhodnutí žalovaný zamítl v záhlaví označeným rozhodnutím jako nedůvodné a prvostupňové rozhodnutí správce daně potvrdil.

[4] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), v níž zopakoval, že správní poplatek za vydání opisu tří platebních výměrů uhradil, aniž by mu tyto písemnosti byly předtím (dne 2. 12. 2016 prostřednictvím datové schránky zplnomocněného daňového poradce) doručeny. Žalobce tvrdil, že k doručení písemností došlo v době, kdy byla plná moc jeho zástupce vůči daňovým orgánům neúčinná, a proto žalobci nevznikla povinnost uhradit za vydání opisu požadovaných písemností správní poplatek.

[5] Krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl. Podrobně zrekapituloval průběh řízení přede dnem 2. 12. 2016, kdy mělo dojít k doručení vydaných platebních výměrů, a uvedl, že dne 16. 7. 2015 byla správci daně doručena plná moc, již žalobce zmocnil zástupce (konkrétně Mgr. Jiřího Motičáka, daňového poradce) k zastupování při všech úkonech daňového řízení souvisejících s daňovou kontrolou daně z přidané hodnoty (mj. za rok 2013), včetně postupů správce daně dle § 78 až § 107 daňového řádu. Krajský soud dospěl k závěru, že počínaje okamžikem

pokračování

doručení plné moci byl správce daně povinen veškeré písemnosti (včetně vydaných platebních výměrů) doručovat nikoli samotnému žalobci, ale jeho zástupci. Krajský soud uzavřel, že plná moc se nestala neúčinnou, ani netrpěla vadou spočívající v nejasně vymezeném rozsahu ve smyslu § 28 odst. 2 daňového řádu, neboť obsahovala přesně vymezený rozsah zmocnění žalobcova zástupce. Žalobce tak písemnosti, které byly dne 2. 12. 2016 doručeny do datové schránky zplnomocněného zástupce, již obdržel, a pokud dne 12. 2. 2018 požádal o jejich kopie (s ověřovací doložkou), podléhalo vyhotovení ověřených kopií těchto listin z daňového spisu správnímu poplatku.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobce (dále též „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. Dle jeho názoru krajský soud nesprávně posoudil otázku účinků udělené plné moci a v souvislosti se zpoplatněním úkonů podléhajících dle zákona správním poplatkům rovněž zaměnil úkon spočívající ve vydání kopií z daňového spisu s úkonem prvotního seznámení žalobce s vydanými rozhodnutími správce daně (zde platebními výměry na daň z přidané hodnoty a úrok z prodlení). Krajský soud tak nesprávně dovodil, že se stěžovatel s písemnostmi již seznámil, ačkoli pro takové tvrzení chybí opora ve spisu.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti setrval na závěrech, k nimž dospěl v žalobou napadeném rozhodnutí. Připomněl, že předmětem řízení je otázka důvodnosti stěžovatelova požadavku na vrácení zaplaceného správního poplatku. V daném případě bylo postaveno najisto, že stěžovatel kopie požadovaných listin již jednou obdržel prostřednictvím datové schránky zplnomocněného zástupce. Vzhledem k tomu, že nenastala žádná ze zákonem předvídaných skutečností dle § 7 odst. 1 zákona o správních poplatcích, nemohl být žalobci zaplacený správní poplatek vrácen.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[9] Předmětem nyní projednávané věci je posouzení důvodnosti stěžovatelovy žádosti o vrácení správního poplatku ve výši 345 Kč, zaplaceného dne 12. 2. 2018 za vydání opisu požadovaných listin (dvou dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. a 4. čtvrtletí 2013 a platebního výměru na úrok z prodlení ze dne 24. 11. 2016), opatřených ověřovací doložkou.

[10] Podle § 2 odst. 1 zákona o správních poplatcích platí, že *předmětem poplatků je správní řízení upravené zvláštním právním předpisem a další činnost správního úřadu související s výkonem státní správy (dále jen „úkon“). Úkony, které podléhají zpoplatnění, jsou vymezeny v jednotlivých položkách sazebníku poplatků, který tvoří přílohu k tomuto zákonu (dále jen „sazebník“). Sazebník v jednotlivých položkách dále obsahuje případné osvobození od poplatku, úkony, které nejsou předmětem poplatku, zmocnění správního úřadu při stanovení výše poplatku, popřípadě poznámky, které upravují podrobnosti k jednotlivým úkonům.*

[11] Poplatníkem správního poplatku je fyzická nebo právnická osoba, která podala žádost nebo jiný návrh k provedení úkonu správnímu úřadu, nebo osoba, v jejímž zájmu nebo věci byl úkon proveden (§ 3 odst. 1 zákona o správních poplatcích).

[12] V položce 3 písm. a) sazebníku je stanoveno, že správní poplatek za vydání kopie z úředních spisů činí 15 Kč za první stránku a 5 Kč za každou další i započatou stránku, je-li pořizována na kopírovacím stroji nebo na tiskárně počítače. Ověření shody pořízené listiny z úředního (daňového) spisu je podle položky 4 písm. a) sazebníku zpoplatněno částkou 30 Kč za každou i započatou stránku. Ve vztahu k položce 3 sazebníku je dále uvedeno, že *předmětem poplatku není vydání první takové kopie z daňového spisu vedeného podle zvláštního právního předpisu upravujícího správu daní a poplatků, nejde-li o listinu, kterou poplatník - daňový subjekt již jednou obdržel od správního úřadu.*

[13] Podle § 7 odst. 1 zákona o správních poplatcích *správní úřad vrátí poplatek v plné výši na žádost osoby, která poplatek zaplatila,*

- a) *nebyl-li proveden požadovaný úkon, vymezený v jednotlivých položkách sazebníku, a nejde-li o poplatek, jehož předmětem je správním úřadem přijatá žádost, návrh, přihláška, podnět, námitka, obhlášení nebo oznámení,*
- b) *byl-li zaplacen poplatek, který není stanoven v sazebníku,*
- c) *byl-li zaplacen poplatek osobou, která není podle tohoto zákona poplatníkem.*

[14] V posuzované věci je mezi účastníky řízení veden spor o to, zda písemnosti, o jejichž ověřené kopie stěžovatel správce daně požádal, již dříve obdržel (konkrétně dne 2. 12. 2016 prostřednictvím datové schránky stěžovatelova zástupce - daňového poradce), či nikoli. Stěžovatel nesouhlasí s tím, že mu správní poplatek za poskytnutí kopií z daňového spisu nebyl vrácen, s odůvodněním, že se jednalo o písemnosti, které dosud od správce daně neobdržel. K vyřešení otázky, zda došlo dne 2. 12. 2016 k doručení požadovaných písemností stěžovateli (prostřednictvím datové schránky jeho zástupce), bylo nutné zabývat se obsahem plné moci ze dne 16. 7. 2015, kterou stěžovatel udělil Mgr. Jiřímu Motičákovi, daňovému poradci, k jeho zastupování. Podle § 41 odst. 1 daňového řádu platí, že *má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování.*

[15] Podle § 27 odst. 1 daňového řádu *osoba zúčastněná na správě daní si může zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat.* Podle odst. 2 téhož ustanovení daňového řádu je *plná moc zmocněnce daňového subjektu vůči správci daně účinná od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně.*

[16] Podle § 28 odst. 1 a 2 daňového řádu *zmocnitel je povinen vymezit rozsah zmocnění tak, aby bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje. 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.*

[17] Ze shora citovaného § 28 daňového řádu vyplývá, že zmocnění může být uděleno v různém rozsahu – k určitému úkonu, skupině úkonů, pro určitou část řízení, či pro celé řízení. Při posuzování rozsahu zmocnění *„je v pochybnostech vždy namístě položit si otázku,*

pokračování

jakým úmyslem byli zmocnitel a zmocněnec vedeni při sepisování plné moci“ (usnesení rozšířeného senátu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 8 Azs 16/2007 - 158, č. 1811/2009 Sb. NSS). Na úmysl smluvních stran je možné usuzovat z okolností o tomto úmyslu vypovídajících, přičemž jednou z nich je v případě dohody o plné moci vlastní text plné moci jako listiny, která uzavření této dohody navenek osvědčuje.

[18] V projednávaném případě byla dne 16. 7. 2015 správci daně předložena plná moc, kterou stěžovatel zmocnil jmenovaného daňového poradce k omezenému zastupování zmocnitele tak, že *„daňový poradce je oprávněn zastupovat zmocnitele samostatně ve všech úkonech daňového řízení souvisejících s daňovou kontrolou daně z příjmu z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2012 a 2013. Související úkony zahrnují zejména všechny postupy správce daně dle § 78 až § 107 DŘ, opravné a dozorčí prostředky dle § 108 až § 124a DŘ, postupy dle § 246 až § 261 DŘ. V průběhu platnosti této plné moci je daňový poradce oprávněn nahlížet do spisů (§66 až § 68 DŘ) daňového subjektu (zmocnitele) a v souladu s § 67 odst. 3 podat žádost o porřízení opisů, kopií, výpisů a potvrzení o skutečnostech v nich obsažených a tyto od správce daně převzít. Dále je daňový poradce oprávněn nahlížet do Daňové informační schránky. Daňový poradce je oprávněn udělit plnou moc i jinému daňovému poradci, aby místo něho jednal za zmocněnce, jak shora uvedeno, popřípadě je oprávněn zmocnit k jednotlivým úkonům i svého zaměstnance. Tato plná moc nahrazuje předchozí plné moci, pokud byly zmocnitelem uděleny. Tato plná moc zaniká z důvodů uvedených v ustanovení § 448 zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník“.*

[19] Stran citovaného znění plné moci se Nejvyšší správní soud v plném rozsahu ztotožňuje s hodnocením krajského soudu, že rozsah zmocnění byl v textu plné moci vymezen jednoznačně, přesně a určitě, a plná moc neobsahuje vady, na jejichž základě by bylo možno dovodit, že vztah zastoupení mezi stěžovatelem a jeho zástupcem nevznikl, resp. neexistoval. Krajský soud tedy správně posoudil otázku účinků předložené plné moci a v návaznosti na to i otázku doručení platebních výměrů zástupci stěžovatele do datové schránky dne 2. 12. 2016. Za situace, kdy z obsahu plné moci jednoznačně vyplýval rozsah zmocnění pro zástupce stěžovatele, nebylo nutné stěžovatele vyzývat k odstranění pochybností či nápravě vad plné moci ve smyslu § 28 odst. 2 daňového řádu, přičemž ani případně nesprávně vydaná výzva neúčinnost plné moci nezpůsobuje (shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2019, č. j. 4 Afs 353/2018 - 37).

[20] Krajský soud v této souvislosti správně poznamenal, že s ohledem na znění § 27 odst. 1 a 2 daňového řádu mohou nastat toliko dvě situace: buď daňový subjekt zástupce má, nebo nemá. Nelze tedy postupovat tak, aby stěžovatel v případě úkonů, které činí vůči správce daně, v řízení jednal tak, že zástupce má, avšak ve vztahu obráceném, tj. v případě úkonů směřujících ze strany daňových orgánů vůči zástupci stěžovatele, by zastoupení zpochybňoval. V průběhu daňové kontroly stěžovatel zastoupení daňovým poradcem nezpochybňoval, přestože měl nespočet příležitostí tak učinit a správci daně případně sdělit, že zplnomocněný daňový poradce již jeho zástupcem není a že došlo k vypovězení plné moci. K ničemu takovému ovšem nedošlo, naopak je z obsahu spisového materiálu (konkrétně z podání zástupce stěžovatele ze dne 29. 1. 2017) patrná vůle rozšířit rozsah zmocnění pokračující i po ukončení daňové kontroly (následně tentýž zástupce zastupoval stěžovatele také v soudním řízení u krajského soudu). Pokud tedy stěžovatelův zástupce

zpochybnil rozsah uděleného zmocnění a vznesl námitku neúčinnosti plné moci až poté, co došlo k doručení vydaných platebních výměrů, lze přitakat krajskému soudu, že se tento postup jeví jako účelový.

[21] Namítal-li stěžovatel, že se s písemnostmi (doručenými platebními výměry) fakticky neseznámil, je nutno konstatovat, že tato skutečnost není v souzené věci relevantní. Dospěl-li krajský soud k závěru, s nímž se Nejvyšší správní soud ztotožňuje, že plná moc byla vůči správci daně účinná ode dne 16. 7. 2015, byly vydané platební výměry - doručované dne 2. 12. 2016 do datové schránky stěžovatelova zástupce - doručeny řádně. Otázka, zda je následně zástupce stěžovateli předal a zda se stěžovatel seznámil s jejich obsahem, není pro posouzení nyní projednávané věci rozhodná (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008 - 73).

[22] Lze tedy uzavřít, že stěžovatel dodatečné platební výměry ze dne 24. 11. 2016 obdržel dne 2. 12. 2016 jejich doručením do datové schránky zplnomocněného zástupce. Vydání ověřených kopií těchto písemností proto v souladu se sazebníkem k zákonu o správních poplatcích podléhalo zpoplatnění správním poplatkem, a v souzené věci nenastal žádný z předpokladů upravených v § 7 odst. 1 zákona o správních poplatcích, který by vrácení správního poplatku odůvodňoval.

IV. Závěr a náklady řízení

[23] Na základě výše uvedeného tak Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[24] O náhradě nákladů účastníků řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel neměl ve věci úspěch a úspěšnému žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že stěžovatel (žalobce) nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 17. února 2021

JUDr. Filip Dienstbier
předseda senátu