



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Jana Kratochvíla ve věci

žalobkyně

**AVANGARD-C, s.r.o. v likvidaci, IČ: 282 92 120**

sídlem Křenova 7, Praha 6

zastoupená advokátem Mgr. Tomášem Fabíkem

sídlem Dvořákova 4, Brno

proti

žalovanému

**Odvolací finanční ředitelství**

sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2020, č. j. X,

**takto:**

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2020, č. j. X, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 11 228 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku, k rukám advokáta Mgr. Tomáše Fabíka.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

## Odůvodnění:

### I.

#### Rekapitulace předchozího řízení a obsah správního spisu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále jen „správní orgán“), ze dne 3. 9. 2018, č. j. X; č. j. X; č. j. X; č. j. X (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“), kterými bylo rozhodnuto o odvoláních proti dodatečnému doměření daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období prosinec roku 2016 až březen roku 2017 ve výši 2 517 599 Kč dle § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), tak, že odvolání žalobkyně byla zamítnuta a odvolací řízení zastavena pro opožděnost odvolání.
2. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti.
3. Správní orgán vydal žalobkyni platební výměry k DPH za zdaňovací období prosinec 2016 až březen 2017. Žalobkyně dodala správnímu orgánu tři plné moci: dne 19. 11. 2017 plnou moc ze dne 6. 11. 2017, která zmocňovala Mgr. T.F. k zastupování žalobkyně „*ve věci zajišťovacích příkazů finančního úřadu a věcí s tímto souvisejících*“ (dále jen „první plná moc“); dne 6. 12. 2017 plnou moc ze dne 6. 11. 2017, která zmocňovala Mgr. T.F. k zastupování žalobkyně „*v řízení o daňové kontrole, řízení o nespolehlivém plátcí a v řízení o zajišťovacích příkazech včetně opravných prostředků a správních žalob*“ (dále jen „druhá plná moc“); dne 30. 1. 2018 plnou moc ze dne 6. 11. 2017, která zmocňovala Mgr. T.F. k zastupování žalobkyně „*ve věci platebních výměrů včetně opravných prostředků a správních žalob*“ (dále jen „třetí plná moc“).
4. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „finanční úřad“) vyrozuměl správní orgán o tom, že žalobkyně se účastnila řetězového podvodu na DPH tzv. systémem jedné hlavy. Finanční úřad provedl na dožádání správního orgánu stanovení DPH dokazováním dle § 92 daňového řádu, přičemž konstatoval, že existovaly důvodné pochybnosti o pořízení zboží a služeb vykázaných žalobkyní na řádku č. 40 daňových přiznání za zdaňovací období prosinec 2016 až březen 2017. Finanční úřad se neúspěšně pokusil pochybnosti odstranit zahájením daňové kontroly žalobkyně.
5. Správní orgán proto stanovil daň z moci úřední dle § 87 odst. 5 daňového řádu dodatečnými platebními výměry ze dne 22. 5. 2018 č. j. X; č. j. X; č. j. X; č. j. X (dále jen „dodatečné platební výměry“).
6. Dne 1. 8. 2018 správní orgán vydal výzvu k odstranění vad podání, č. j. X, kterou žalobkyni vyzval k odstranění vady třetí plné moci doručené správnímu orgánu dne 30. 1. 2018, která měla spočívat v nepřesném vymezení rozsahu zmocnění. Výzva byla doručena fikcí dne 11. 8. 2018. Žalobkyně na výzvu ve lhůtě 15 dnů od jejího doručení nereagovala.
7. Žalobkyně podala proti dodatečným platebním výměrům odvolání. Správní orgán vydal prvostupňová rozhodnutí, kterými odvolání dle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítl a odvolací řízení zastavil pro opožděnost odvolání. Správní orgán konstatoval, že dodatečné platební výměry byly doručeny přímo žalobkyni dne 1. 6. 2018, avšak žalobkyně proti nim podala odvolání až po uplynutí lhůty 30 dnů dle § 109 odst. 4 daňového řádu dne 20. 7. 2018.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

8. Žalobkyně podala proti prvostupňovým rozhodnutím odvolání, o nichž žalovaný rozhodl ve společném řízení. Žalobkyně namítala nezákonnost prvostupňových rozhodnutí, protože doručila správci daně do datové schránky dne 19. 11. 2017 plnou moc k zastupování daňového subjektu ve věci platebních výměrů (včetně opravných prostředků a správních žalob) ze dne 6. 11. 2017, a dále doručila správnímu orgánu dne 6. 12. 2017 plnou moc k zastupování daňového subjektu v řízení o daňové kontrole, řízení o zajišťovacích příkazech (včetně opravných prostředků a správních žalob). Dle žalobkyně nebyly dodatečné platební výměry doručeny jejímu zástupci dle § 41 odst. 1 daňového řádu, pročez vůbec nepočala běžet lhůta 30 dnů pro odvolání. Odvolání ze dne 20. 7. 2018 tak bylo podáno v zákonné lhůtě.
9. Žalobkyně též namítala, že prvostupňová rozhodnutí byla jejímu zástupci doručena po více než 18 měsících od jejich vydání. Žalobkyně byla dále přesvědčena, že daňová kontrola nebyla vůbec zahájena, a proto se před vydáním dodatečných platebních výměrů nemohla k věci vyjádřit a navrhnout důkazy.
10. Žalovaný shrnul, že správnímu orgánu byly doručeny tři plné moci vystavené žalobkyní ve prospěch Mgr. T.F. Žalovaný uvedl, že první plná moc se týkala zajišťovacích příkazů, a proto neměla na doručování dodatečných platebních výměrů vliv. Druhá plná moc byla sice pojata šířeji, protože se vztahovala mj. na daňovou kontrolu, ale dodatečné platební výměry nebyly vydány na základě výsledků daňové kontroly, nýbrž postupem dle § 87 odst. 5 daňového řádu. Třetí plná moc byla udělena ve věci platebních výměrů. Žalovaný upozornil, že platebním výměrem se daň stanovuje na základě vyměřovacího řízení dle § 135 a násl. daňového řádu, zatímco ustanovení § 141 a násl. daňového řádu upravují doměřovací řízení, jehož výsledkem je dodatečný platební výměr. Smyslem obou řízení je stanovit daň, ale daňový řád mezi nimi striktně rozlišuje. Žalovaný uzavřel, že za předmětná období u žalobkyně probíhala právě doměřovací řízení, o čemž musela žalobkyně vědět s ohledem na podání řádného daňového přiznání a konkludentního vyměření daně. Třetí plná moc nebyla udělena pro doměřovací řízení.
11. Žalovaný měl za to, že správce daně dodatečné platební výměry řádně doručoval do datové schránky žalobkyně. Doručeny byly shodně dne 1. 6. 2018, a proto byla odvolání doručena dne 20. 7. 2018 učiněna po zákonné lhůtě 30 dnů dle § 109 odst. 4 daňového řádu.
12. Žalovaný dodal, že správní orgán zaslal dne 11. 8. 2018 žalobkyni do její datové schránky výzvu k odstranění vad třetí plné moci dle § 74 odst. 1 a § 28 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně byla vyzvána k odstranění nepřesnosti týkající se vymezení rozsahu zmocnění a poučena, že plná moc bude pro správce daně účinná až odstraněním této vady. Žalobkyně na výzvu nereagovala.
13. Ke zbývajícím odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že druhá plná moc vskutku zmocňovala k zastupování žalobkyně v odvolacím řízení, takže prvostupňová rozhodnutí měla být doručena pouze jejímu zástupci. Toto pochybení správce daně odstranil dodatečným zasláním prvostupňových rozhodnutí zástupci žalobkyně (rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru za zdaňovací období prosinec 2016 bylo doručeno dne 25. 3. 2020, ostatní rozhodnutí pak dne 29. 4. 2020).
14. Žalovaný uzavřel, že daňová kontrola nebyla vůbec zahájena. Žalobkyni byla dne 8. 11. 2017 zaslána výzva podle § 87 odst. 2 daňového řádu č. j. X, která byla doručena uplynutím lhůty dne 18. 11. 2017. Žalobkyně byla povinna do 15 dnů od doručení sdělit správnímu orgánu, kdy bude připravena k zahájení daňové kontroly. Dne 4. 12. 2017 tato lhůta marně Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

uplynula, pročež správní orgán doměřil daň z moci úřední dle § 87 odst. 5 daňového řádu. Námitka nesprávného procesního postupu v doměřovacím řízení není dle žalovaného ve sporu o oprávněnost zamítnutí odvolání a zastavení odvolacího řízení relevantní.

15. Na základě těchto důvodů vydal žalovaný napadené rozhodnutí, kterým odvolání žalobkyně zamítl a prvostupňová rozhodnutí potvrdil.

## II.

### Argumentace účastníků

16. Žalobkyně v žalobě vznesla dva žalobní body:

1) Žalovaný nedodržel § 41 odst. 1 daňového řádu, protože mu žalobkyně dne 19. 11. 2017 doručila plnou moc ze dne 6. 11. 2017 k zastupování daňového subjektu ve věcech platebních výměrů (včetně opravných prostředků a správních žalob), a dne 6. 12. 2017 plnou moc ze dne 6. 11. 2017 k zastupování daňového subjektu ve věci řízení o daňové kontrole, řízení o nespolehlivém plátcí a v řízení o zajišťovacích příkazech (včetně opravných prostředků a správních žalob). Správní orgán nedoručil dodatečné platební výměry zástupci žalobkyně, navzdory tomu, že se jednalo o rozhodnutí náležející do rámce zmocnění. Proto nepočala běžet lhůta 30 dnů k podání odvolání a daná odvolání byla žalobkyní podána včas. Argument žalovaného, že platebním výměrem nelze rozumět dodatečný platební výměr, je účelový. Z jazykového výkladu vyplývá, že platební výměr je nadřazený pojmu dodatečný platební výměr. Žalovaný byl povinen v pochybnostech při výkladu zvolit variantu prospívající daňovému subjektu. Žalovaný postupoval v rozporu se zásadou vstřícnosti dle § 1 odst. 2 daňového řádu a zásadou legitimního očekávání, neboť žalobkyni nesdělil, že předložená plná moc nepokrývá předmětné řízení, ani ji nevyzval k doplnění plné moci. Nemluvě o tom, že správní orgán musel z kontextu podání a řízení vědět, k čemu byla plná moc udělena (§ 2 odst. 7 daňového řádu). Žalovaný navíc se zmocněncem žalobkyně jednal jako s jejím zástupcem ve vyrozumění ze dne 14. 5. 2020, č. j. X.

2) Prvostupňová rozhodnutí byla zástupci žalobkyně doručena po více než 18 měsících. Daňová kontrola nebyla ani v jednom případě zahájena. Žalobkyně neznala podklady rozhodnutí, proto se nemohla před vydáním dodatečných platebních výměrů k věci vyjádřit a navrhnout důkazy.

17. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a doplnil, že vyměřovací a doměřovací řízení jsou dle § 134 odst. 3 daňového řádu odlišnými řízeními. Žalovaný upozornil, že dle § 28 odst. 1 daňového řádu je zmocnitel povinen vymezit rozsah zmocnění tak, aby bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje.
18. Žalovaný konstatoval, že jeho postup neodporoval vyrozumění o odložení podnětu na ochranu před nečinností č. j. X, protože z bodu 15 vyrozumění plyne, že se žalovaný nezabýval postupem správního orgánu při doručování dodatečných platebních výměrů a rozhodnutí o odvolání. Při posuzování průtahů v řízení není nutné hodnotit správnost doručování.
19. Žalovaný uvedl, že žalobkyně přesně nevymezila, čím žalovaný porušil její ústavní práva nebo povinnost vstřícnosti dle § 6 odst. 4 daňového řádu. V předmětné věci nebyl přípustný dvojí výklad daňového řádu, proto nebyl důvod se přiklonit k výkladu příznivějšímu pro žalobkyni. Dle žalovaného nelze směšovat skutečný obsah podání a Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

rozsah plné moci. Není pochyb o tom, že správnímu orgánu byla doručena plná moc, nejistý byl její rozsah. Proto byla žalobkyně vyzvána k nápravě.

### III.

#### Posouzení žaloby

20. Městský soud v Praze rozhodl ve věci samé bez jednání, protože s tímto postupem oba účastníci řízení vyslovili souhlas (§ 51 odst. 1 soudního řádu správního).
21. Městský soud v Praze na základě žaloby v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 soudního řádu správního), přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 soudního řádu správního).
22. **Ad 1)** Žalobkyně namítala, že žalovaný nedodržel § 41 odst. 1 daňového řádu, protože mu dne 19. 11. 2017 doručila třetí plnou moc ze dne 6. 11. 2017, a dne 6. 12. 2017 druhou plnou moc ze dne 6. 11. 2017. Správní orgán nedoručil dodatečné platební výměry zástupci žalobkyně, navzdory tomu, že se jednalo o rozhodnutí náležející do rámce zmocnění. Proto nepočala běžet lhůta 30 dnů k podání odvolání a daná odvolání byla žalobkyní podána včas.
23. Podle § 41 odst. 1 daňového řádu (v tomto rozsudku nadále ve znění účinném do dne 31. 12. 2020) má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování.
24. Podle § 134 odst. 3 písm. a) bod 2 daňového řádu se daňové řízení skládá podle okolností z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčím řízením se pro účely tohoto zákona rozumí řízení nalézací doměřovací, které je vedeno za účelem stanovení změny poslední známé daně.
25. Podle § 147 odst. 1 daňového řádu stanoví správce daně v nalézacím řízení daňovému subjektu daň rozhodnutím, které se označuje jako platební výměr, dodatečný platební výměr nebo hromadný předpisný seznam; tato rozhodnutí se neodůvodňují.
26. Podle § 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.
27. Podle § 28 odst. 3 daňového řádu je plná moc vůči správci daně účinná až po odstranění vad. Účinky podání učiněného zmocněncem na základě vadné plné moci zůstávají zachovány, pokud dojde k odstranění vad ve stanovené lhůtě.
28. Podle § 6 odst. 3 daňového řádu umožní správce daně osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.
29. Městský soud připomíná, že správní orgán obdržel od žalobkyně tři plné moci. Žalobkyně tvrdila, že třetí plná moc byla správnímu orgánu doručena dne 19. 11. 2017, soud ze spisu zjistil, že doručena byla dne 30. 1. 2018. Tento rozdíl však není pro věcné posouzení případu podstatný. Mezi účastníky soudního řízení je sporné, zda byl správní orgán

Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

povinen na základě druhé a třetí plné moci doručovat dodatečné platební výměry výlučně zástupci žalobkyně dle § 41 odst. 1 daňového řádu.

30. Druhá plná moc opravňovala k zastupování žalobkyně „*v řízení o daňové kontrole, řízení o nespolehlivém plátcí a v řízení o zajišťovacích příkazech včetně opravných prostředků a správních žalob*“. Soud podotýká, že dodatečné platební výměry nebyly vydány na základě provedení daňové kontroly, protože žalobkyně její zahájení neumožnila. Řízení o nespolehlivém plátcí nebo o zajišťovacích příkazech nepřipadají v úvahu; v předmětné věci šlo o doměření DPH, která byla dříve vyměřena platebními výměry. Tato plná moc proto není pro nyní posuzovanou věc rozhodná, neopravňuje k zastupování žalobkyně v nalézacím řízení doměřovacím dle § 134 odst. 3 písm. a) bod 2 daňového řádu.
31. Zbývá posoudit rozsah zástupčího oprávnění dle třetí plné moci znějící na zastupování „*ve věci platebních výměrů včetně opravných prostředků a správních žalob*“. Sporné mezi stranami je, zda pojem „platební výměry“ užitý žalobkyní zahrnuje také dodatečný platební výměr. Městský soud poznamenává, že čistě jazykovým výkladem dodatečný platební výměr je také platební výměr. Na první pohled by tedy bylo možno usoudit, že žalobkyně měla v úmyslu zahrnout do plné moci také dodatečné platební výměry.
32. Na druhou stranu při pohledu na daňový řád je situace poněkud složitější. Daňové řízení se skládá z řízení nalézacího a řízení při placení daní, přičemž nalézací řízení se člení na řízení vyměřovací a doměřovací (§ 134 odst. 3 daňového řádu). Účelem vyměřovacího řízení je stanovení daně, zatímco účelem doměření je stanovení změny poslední známé daně. Rozdělení daňového řízení na dílčí řízení proto není samoučelné a projevuje se též v označení výstupů z těchto řízení: platební výměr (ve vyměřovacím řízení dle § 135 a násl. daňového řádu) a dodatečný platební výměr (v řízení doměřovacím dle § 141 a násl. daňového řádu). Z názvu ustanovení § 147 daňového řádu pro ně vyplývá společné označení „*rozhodnutí o stanovení daně*“. Formální systematika daňového řádu v tomto případě vymezuje hranice jazykového výkladu pojmu; platební výměr nepředstavuje souhrnné označení pro výstupy daňového řízení, je pouze jedním z nich. Daňový řád tedy poměrně striktně rozlišuje mezi „platebním výměrem“ a „dodatečným platebním výměrem“ jako dvěma odlišnými druhy rozhodnutí. Soud nicméně podotýká, že jde o poměrně komplikovanou právní úvahu, která se dostává do rozporu s běžným jazykovým vyjádřením.
33. Městský soud obecně souhlasí, že správce daně v zásadě vychází z toho, že daňový subjekt použil při vymezení rozsahu zástupčího oprávnění pojmy ve významu, který jim připisuje daňový řád. Toto pravidlo však neplatí, pokud v řízení vyvstanou pochybnosti o souladu skutečné vůle daňového subjektu s vůlí projevenou v plné moci. Taková situace, jak bylo právě uvedeno, dle soudu nastala v tomto případě. Není-li rozsah zastoupení vymezen jednoznačně, musí správní orgán postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu a vyzvat daňový subjekt k úpravě plné moci. Správní orgán nemůže sám dovozovat vůli daňového subjektu pomocí výkladu „*v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu*“, který slouží k interpretaci ustanovení daňového řádu. Zastoupení v daňovém řízení není bez dalšího prospěšnější než nezastoupení. Prospěšnost zastoupení závisí na vůli daňového subjektu, proto je vyzván k nápravě. V nynějším případě nebylo zřejmé, zda žalobkyně rozuměla souslovím „*ve věci platebních výměrů*“ pouze řízení vyměřovací, nebo celé nalézací řízení (včetně řízení doměřovacího). Proto bylo dle soudu na místě žalobkyni vyzvat žalobkyni k úpravě plné moci dle § 28 odst. 2 daňového řádu, jak nakonec správní orgán správně učinil.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

34. Správní orgán žalobkyni vyzval k nápravě třetí plné moci podáním ze dne 1. 8. 2018, č. j. X. Třetí plná moc byla ve výzvě specifikována datem jejího doručení správnímu orgánu a číslem jednací. Nebylo tedy pochyb, čeho se výzva týkala. Výzva však byla neurčitá v poučení, v čem přesně spočívala vada plné moci, kterou správní orgán nazval, za využití obecného znění § 28 odst. 2 daňového řádu, jako nepřesné vymezení rozsahu plné moci. Žalobkyni nebylo nijak naznačeno, v čem konkrétně nepřesné vymezení spočívá. Soud se může pouze domnívat, že to bylo právě v neurčitosti použití pojmu „platební výměry“.
35. Soud také podotýká, že výzva byla doručena pouze do datové schránky žalobkyně. Ze správního spisu nevyplývá, že správní orgán vyrozuměl o nedostatku plné moci zmocněnce žalobkyně dle ustanovení § 28 odst. 2 věty poslední daňového řádu. Správní orgán tedy pochybil i v tom, že o nedostatku plné moci nevyrozuměl právního zástupce žalobkyně. V takovém případě nelze po žalobkyni rozumně požadovat, aby z neurčitého odůvodnění výzvy sama dovozovala, v čem nedostatek konkrétně spočívá.
36. Městský soud má proto za to, že správní orgán nedostal své poučovací povinnosti podle § 6 odst. 3 daňového řádu, protože žalobkyni neobeznánil s tím, že třetí plná moc byla neurčitá a nebylo zřejmé, zda se vztahuje i na doměřovací řízení. Neurčité poučení o nevyhovujícím rozsahu plné moci neumožnilo žalobkyni nejasnost odstranit a vedlo k neúčinnosti celé plné moci dle § 28 odst. 3 daňového řádu. Nedostatečné poučení ve výzvě tíží správní orgán, který žalobkyni znemožnil řádně uplatnit právo na zastoupení v daňovém řízení. Není přípustné, aby správní orgán považoval třetí plnou moc za neúčinnou dle § 28 odst. 3 věty první daňového řádu pro marné uplynutí lhůty k odstranění nedostatku podání, pokud nedal žalobkyni skutečnou možnost sjednat nápravu. Městský soud dává za pravdu žalobkyni, že nebyla řádně vyrozuměna o úzkém pojetí třetí plné moci.
37. Soud pro úplnost dodává, že důvod, proč žalovaný ve vyrozumění o odložení podnětu na ochranu před nečinností ze dne 14. 5. 2020, č. j. X, hovořil o zmocněnci daňového subjektu, spočívá v tom, že považoval druhou plnou moc za účinnou. Druhá plná moc zmocňovala k zastupování „*včetně opravných prostředků a správních žalob*“. Nečinnost správního orgánu spočívala v nedoručení prvostupňových rozhodnutí zmocněnci, navzdory jeho oprávnění zastupovat žalobkyni v řízení o opravném prostředku. Soudem posuzovaná věc se však týká doručování dodatečných platebních výměrů. Z tohoto důvodu nelze závěry žalovaného, uvedené ve vyrozumění, vztahovat na tento případ.
38. Městský soud žalobní námitce vyhověl. Správní orgán nevyzval žalobkyni k odstranění konkrétní vady třetí plné moci a jejího zástupce o nedostatku plné moci nevyrozuměl, čímž porušil § 28 odst. 2 ve spojení s § 6 odst. 3 daňového řádu. Toto procesní pochybení mělo nezanedbatelný vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, jakož i prvostupňových rozhodnutí, neboť v jeho důsledku byla třetí plná moc neúčinná.
39. Správní orgán nově žalobkyni vyzve (a jejího zástupce o tom vyrozumí) k úpravě třetí plné moci, přičemž výslovně uvede, v čem konkrétně spatřuje nepřesné vymezení jejího rozsahu. Bude-li plná moc po úpravě zahrnovat také doměřovací řízení, pak správní orgán doručí dodatečné platební výměry pouze zástupci žalobkyně (§ 41 odst. 1 daňového řádu) a od tohoto okamžiku počne běžet lhůta 30 dnů k podání odvolání dle § 109 odst. 4 daňového řádu.
40. **Ad 2)** Žalobkyně měla za to, že prvostupňová rozhodnutí byla zástupci žalobkyně doručena po více než 18 měsících. Daňová kontrola nebyla ani v jednom případě zahájena. Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

Žalobkyně neznala podklady rozhodnutí, proto se nemohla před vydáním dodatečných platebních výměrů k věci vyjádřit a navrhnout důkazy.

41. Podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, odvolání zamítne a zastaví odvolací řízení, pokud je podané odvolání nepřípustné nebo bylo podáno po lhůtě.
42. Prvostupňová rozhodnutí byla žalobkyni doručena do datové schránky dne 14. 9. 2018, jejímu zástupci dne 25. 3. a 29. 4. 2020. Jednalo se o prodlení s výhradním doručováním zástupci daňového subjektu dle § 41 odst. 1 daňového řádu, neboť dle druhé plné moci měla žalobkyně ustanoveného zástupce pro řízení o opravných prostředcích. Tato vada však neměla vliv na zákonnost daňového řízení, protože prvostupňová rozhodnutí byla nakonec zástupci žalobkyně doručena a žalovaný počítal běh odvolací lhůty dle § 109 odst. 4 daňového řádu od okamžiku jejich doručení zástupci žalobkyně, nikoli od doručení žalobkyni. Žalobkyně podala odvolání dne 11. 5. 2020 (za zdaňovací období leden až březen roku 2017) a dne 9. 4. 2020 (za zdaňovací období prosinec roku 2016) a žalovaný o nich rozhodl meritorně napadeným rozhodnutím ve společném řízení. Prodlení správního orgánu s doručováním proto neporušilo právo žalobkyně na obeznámení se s prvostupňovými rozhodnutími a na podání odvolání, byť představovalo nedostatek, který daňového řízení podstatně prodloužil.
43. Ve věci namítané nemožnosti žalobkyně seznámit se s podklady jednotlivých dodatečných daňových přiznání a nemožnosti se k nim vyjádřit soud upozorňuje, že napadené rozhodnutí se netýkalo přezkumu dodatečných platebních výměrů, ale procesního rozhodnutí o odvolání proti těmto výměrům. Jde o důsledek ustanovení § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu, které umožňuje prvostupňovému správci daně zamítnout odvolání a zastavit odvolací řízení pro opožděnost. Daňový subjekt má poté možnost podat proti takovému rozhodnutí odvolání, o němž bude rozhodovat nejbližší nadřízený správce daně (žalovaný). Dle § 75 soudního řádu správního není správní soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu soudem nalézacím, ale přezkumným; hodnotí závěry žalovaného správního orgánu. V nyní posuzovaném případě se žalovaný zabýval zákonností zastavení odvolacího řízení pro opožděnost. Městský soud se proto vyjádřil pouze k této otázce. Kdyby soud jako první zjišťoval, zda byla žalobkyně seznámena s podklady dodatečných platebních výměrů, pak by nahrazoval činnost správce daně. Šlo by o nepřípustný zásah do dělby moci dle čl. 2 odst. 1 Ústavy.
44. Stejný závěr platí v případě námítky neprovedení daňové kontroly. Předmětem soudního přezkumu je rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti dodatečným platebním výměrům pro opožděnost, nikoli nezahájení daňové kontroly. Soud pro úplnost dodává, že žalobkyni byla dne 18. 11. 2017 fikcí doručena výzva k umožnění zahájení daňové kontroly č. j. X. Zástupce žalobkyně navrhl finančnímu úřadu podáním ze dne 6. 12. 2017, č. j. X, zahájení daňové kontroly dne 15. 1. 2018 v sídle finančního úřadu. Správce daně s tímto návrhem souhlasil. Žalobkyně se ve smluveném termínu k zahájení kontroly nedostavila. Tyto okolnosti nejsou ve smyslu § 120 odst. 3 občanského soudního řádu mezi stranami sporné. Nezahájení daňové kontroly nejde na vrub finančního úřadu, nýbrž žalobkyně, jejíž účast je pro uskutečnění daňové kontroly nezbytná dle § 87 odst. 5 daňového řádu.
45. Městský soud žalobnímu tvrzení nevyhověl.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.

## IV.

## Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

46. Městský soud z výše uvedených důvodů shledal žalobu důvodnou, proto napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 soudního řádu správního zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
47. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch. Městský soud jí proto přiznal náhradu důvodně vynaložených nákladů soudního řízení. Náklady řízení tvoří soudní poplatek ve výši 3 000 Kč; náklady na zastoupení ve výši 6 200 Kč za dva úkony právní služby, a to převzetí a přípravu zastoupení dle § 11 odst. 1 písm. a) a sepsání žaloby dle písm. d) advokátního tarifu; a režijní paušál dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 600 Kč. Zástupce žalobkyně je ve smyslu § 57 odst. 2 soudního řádu správního plátcem daně z přidané hodnoty, proto do nákladů řízení náleží též částka odpovídající sazbě daně ve výši 1 428 Kč. Konečná výše náhrady nákladů je 11 228 Kč.

## Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 4. října 2021

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D. v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje K. R.