



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **OBALY VYSOČINA**, s. r. o., IČO: 26942097
sídlem Jamská 2498/67, 591 01 Žďár nad Sázavou
zastoupený společností **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě na ochranu proti nečinnosti žalovaného,

takto:

- I. Žalovaný **je povinen** vydat rozhodnutí o odvolání žalobce ze dne 15. 10. 2020 proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, ze dne 16. 9. 2020, č. j. 1580002/20/2914-50522-700372, č. j. 1580148/20/2914-50522-700372, č. j. 1580203/20/2914-50522-700372 a č. j. 1580233/20/2914-50522-700372, a to ve lhůtě jednoho roku od právní moci tohoto rozsudku.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 18 456 Kč, a to k rukám společnosti **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o., sídlem Jiráskova 1284, Vsetín, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry ze dne 16. 9. 2020, č. j. 1580002/20/2914-50522-700372, č. j. 1580148/20/2914-50522-700372, č. j. 1580203/20/2914-50522-700372 a č. j. 1580233/20/2914-50522-700372 (dále jen „platební výměry“), doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2014, leden 2015, duben 2015 a květen 2015. Proti těmto platebním výměrům podal zástupce žalobce jménem žalobce odvolání, které správce daně vyhodnotil jako neúčinné, neboť zástupce žalobce přes výzvu nedoložil své oprávnění jménem žalobce podat odvolání. Žalobce má za to, že odvolání bylo řádně podáno, a mělo být proto o něm žalovaným rozhodnuto. Podanou žalobou se s ohledem na tyto skutečnosti domáhal ochrany před nečinností žalovaného, *in eventum* ochrany před nezákonným zásahem žalovaného a správce daně. Soud po předběžném posouzení dospěl k závěru, že namítaná nezákonnost má charakter nečinnosti, která by byla přičitatelná žalovanému. Proto žalobce poučil o svém předběžném právním názoru a vyzval jej k odpovídajícímu odstranění vad žaloby. Na základě výzvy pak žalobce uvedl, že se domáhá pouze ochrany proti nečinnosti žalovaného.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce namítá, že správce daně disponoval plnou mocí, která jeho zástupce opravňovala k podání odvolání. Pokud zmocnění bylo pro správce daně nejasné, nemohl by postupovat podle § 74 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ale podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Plná moc je výslovně určena k daňovému řízení a k podávání řádných a mimořádných opravných prostředků. Výzva správce daně je nezákonná a nezakládá žádné právní účinky. Správce daně a žalovaný měnili/upřesňovali důvody odmítnutí přijetí plné moci. Obdobný typ plné moci byl žalovaným v minulosti akceptován.
3. Žalovaný ve svém vyjádření zdůrazňuje, že lhůta stanovená výzvami k odstranění vad podání marně uplynula a podání se tak stala *ex lege* neúčinnými. Plná moc ze dne 29. 11. 2018 se bez dalšího nevztahovala na řízení před obecně místně příslušným správcem daně a podání odvolání stálo mimo vymezený rozsah této plné moci. Je třeba vycházet ze zvláštní právní úpravy obsažené v § 13b zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky (dále jen „ZFS“), z něhož a contrario plyne, že plná moc uplatněná u finančního úřadu, který vykonává vybranou působnost, není *ex lege* účinná i vůči jiným finančním úřadům, a to bez ohledu na její rozsah. Plná moc se vztahuje pouze k části daňového řízení – k daňové kontrole. Text vypovídá o úmyslu být zastupován pouze v daňové kontrole a nikoli po jejím skončení. Plná moc nebyla typově stejná než jiné plné moci posuzované žalovaným a Generálním finančním ředitelstvím. Odvolací řízení tedy nebylo zahájeno a žalovaný není nečinný.
4. V rámci svých dalších podání žalobce především upřesnil označení žalovaného a na výzvu soudu uvedl, že brojí proti nečinnosti žalovaného, v tomto směru změnil žalobní petit a zopakoval a částečně rozvinul své hlavní žalobní argumenty. Žalovaný pak především

zdůraznil, že žádným odvoláním nedisponuje, neboť se podává u správce daně a správce daně mu je nepostoupil, a proto nemůže být nečinný.

III. Posouzení věci krajským soudem

5. Krajský soud v Brně shledal, že byly splněny podmínky řízení, žalobce vyčerpal prostředky proti nečinnosti (podnětem na ochranu proti nečinnosti ze dne 18. 2. 2021) a žaloba je včasná, proto přistoupil k posouzení jednotlivých žalobních námitek na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 81 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“).
6. Předně soud uvádí, že setrval na svém předběžném stanovisku, že tvrzená nezákonnost má charakter nečinnosti ve smyslu § 79 s. ř. s., která je (v případě jejího prokázání) přičitatelná žalovanému, jakožto odvolacímu orgánu. Tento závěr vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 4. 11. 2015, č. j. 2 As 198/2015-20 (všechna zde citovaná rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz), který sice řešil nečinnost odvolacího orgánu v odvolacím řízení podle správního řádu, nicméně podle názoru soudu jsou jeho závěry plně přenositelné i na řízení podle daňového řádu. NSS v citovaném rozsudku shrnul, že *„v odvolacím řízení je to odvolací správní orgán, kdo je procesně „odpovědný“ za bezprůtahový průběh odvolacího řízení. Účastník řízení, který má za to, že se v odvolacím řízení projevují průtahy, proto musí svou snahu o nápravu směřovat především vůči odvolacímu orgánu. To jistě nevylučuje, aby se nad tento rámec z důvodů praktických (urychlení vyřízení věci a její řešení bez zbytečných formalit a prostojů) snažil o nápravu i přímo u prvostupňového orgánu. Pro úspěch případné navazující soudní ochrany účastníka řízení je nicméně klíčové, aby se tento obrátil postupem podle § 80 odst. 3 věty druhé správního řádu na odvolací správní orgán. Je na odvolacím správním orgánu, aby si na základě žádosti účastníka opatřil u prvostupňového orgánu potřebné informace o dosavadním průběhu odvolacího řízení a zjednal nápravu, bude-li to namístě. Pokud opatření proti nečinnosti podle § 80 správního řádu, jež inicioval účastník řízení, nebude úspěšné, může se účastník domáhat vydání rozhodnutí o odvolání žalobou na ochranu proti nečinnosti, již směřuje proti odvolacímu správnímu orgánu. Soud na základě takovéto žaloby zjistí, zda je odvolací správní orgán nezákonně nečinný, přičemž nezákonnou nečinností je nutno rozumět i postup prvostupňového správního orgánu v rámci odvolacího řízení, který je v rozporu s příslušnými ustanoveními o časových dimenzích odvolacího řízení, přesněji té jeho fáze, jež probíhá před prvostupňovým správním orgánem (postup podle § 87 či podle § 88 odst. 2 a především předání spisu odvolacímu správnímu orgánu ve lhůtě podle § 88 odst. 1 správního řádu). Nečinnost prvostupňového správního orgánu je v tomto smyslu plně přičitatelná odvolacímu správnímu orgánu, neboť je to v posledku odvolací orgán, který je jednak hlavním aktérem řízení o odvolání, jednak je zpravidla tím, kdo má nástroje k odstranění nečinnosti správního orgánu prvního stupně (§ 80 správního řádu). Je věcí veřejné správy jako celku, aby navenek vůči účastníkům řízení vystupovala jednotně a zákonným způsobem a aby její jednotlivé články postupovaly v patřičné vzájemné koordinaci a bez průtahů.“*
7. Jádrem sporu je především otázka, zda bylo proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, ze dne 16. 9. 2020, č. j. 1580002/20/2914-50522-700372, č. j. 1580148/20/2914-50522-700372, č. j. 1580203/20/2914-50522-700372 a č. j. 1580233/20/2914-50522-700372, podáno účinné odvolání, na základě něhož probíhá odvolací řízení, či nikoliv.

8. Průběh daňového řízení není mezi stranami sporný. Výše uvedené platební výměry byly vydány na základě výsledku daňové kontroly, kterou v rámci vybrané působnosti prováděl Finanční úřad pro Jihomoravský kraj. V průběhu daňové kontroly žalobce předložil daňovým orgánům plnou moc ze dne 29. 11. 2018, kterou zmocnil obchodní korporaci TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o. „*k zastupování zmocnitele v daňovém řízení vedeném před Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno III, ve věci daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec roku 2014, leden, duben a květen roku 2015, zvláště pak k jednání s pracovníky správce daně, k podávání vysvětlení, odpovědí a žádostí, k podávání řádných a mimořádných opravných prostředků proti rozhodnutí správce daně, a to v rozsahu zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů a zák. č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů. Tato plná moc se vztahuje rovněž na doručování písemností souvisejících s předmětným řízením.*“ Proti platebním výměrům podala obchodní korporace TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o. jménem žalobce dne 15. 10. 2020 blanketní odvolání. Následně správce daně vydal dne 26. 10. 2020 pod č. j. 1695846/20/2914-50522-700372, č. j. 1696570/20/2914-50522-700372, č. j. 1696790/20/2914-50522-700372 a č. j. 1696958/20/2914-50522-700372 výzvy k odstranění vad podání (dále jen výzvy k odstranění vad podání) podle § 74 odst. 1 daňového řádu. V těchto výzvách správce daně vyzval obchodní korporaci TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., aby ve lhůtě 8 dnů odstranila vadu podání spočívající v tom, že u správce daně není uložena plná moc, kterou by žalobce zmocnil tuto obchodní korporaci k danému úkonu (podání odvolání). Obchodní korporace TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o. na výzvu reagovala jménem žalobce až po uplynutí stanovené lhůty podáním ze dne 12. 11. 2020, v níž namítla nezákonnost předmětné výzvy s odůvodněním, že správce daně plnou mocí disponuje již od roku 2018 a musí být součástí spisu daňového subjektu. Správce daně poté vyhotovil nedatované úřední záznamy o neúčinnosti podání č. j. 1787205/20/2914-50522-700372, č. j. 1787091/20/2914-50522-700372, č. j. 1786765/20/2914-50522-700372 a č. j. 1786184/20/2914-50522-700372, v nichž konstatoval neúčinnost odvolání pro neodstranění vad ve stanovené lhůtě a dodal, že ověřil obsah plné moci, která byla předložena Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj, a tato se podle něj nevztahuje na zastupování před správcem daně. Dále vydal dne 16. 11. 2020 vyrozumění o neúčinnosti podání č. j. 1778607/20/2914-50522-700372, č. j. 1779204/20/2914-50522-700372, č. j. 1779266/20/2914-50522-700372 a č. j. 1779299/20/2914-50522-700372, v nichž pouze konstatoval neúčinnost odvolání pro neodstranění vad ve stanovené lhůtě.
9. Soud se v první řadě zabýval námitkou, že výzvy k odstranění vad podání byly nezákonné, a proto nemohly vést k neúčinnosti podaného odvolání.
10. Podle § 27 odst. 1 daňového řádu si může osoba zúčastněná na správě daní zvolit zmocněnce, s výjimkou případů, kdy má při správě daní něco osobně vykonat.
11. Podle § 27 odst. 3 daňového řádu je plná moc účinná i vůči jinému správci daně po změně místní příslušnosti, vůči správci daně, který provádí úkony na základě dožadání, jakož i vůči dalším správcům daně, pokud vedou řízení ve věci, pro kterou byla plná moc uplatněna.
12. 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.

13. Podle § 13b ZFS plná moc vztahující se k vybrané působnosti uplatněná u finančního úřadu příslušného k vydání rozhodnutí ve věci, o které se vede řízení, kterého se vybraná působnost týká, je účinná i vůči jinému finančnímu úřadu, který vykonává tuto vybranou působnost.
14. Podle § 74 odst. 1 daňového řádu správce daně vyzve podatele, aby ve stanovené lhůtě odstranil vady podání, a) pro které není způsobilé k projednání, b) pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní, c) které spočívají ve skutečnosti, že podání nebylo učiněno stanoveným způsobem, a které nejsou současně vadami podle písmene a) nebo b), nebo d) které spočívají ve skutečnosti, že podání nebylo učiněno ve stanoveném formátu nebo struktuře, a které nejsou současně vadami podle písmene a) nebo b).
15. Podle § 74 odst. 4 daňového řádu, nebudou-li vady podání podle odstavce 1 písm. a) nebo b) ve stanovené lhůtě odstraněny, stává se podání uplynutím této lhůty neúčinným. O tom pořídí správce daně úřední záznam a vyrozumí podatele. Vyrozumění není třeba v případě, že podatel na výzvu k odstranění vad neučinil vůči správci daně žádný úkon.
16. Předně soud poznamenává, že nedostatek zmocnění obecně nelze považovat za vadu podání. Takový závěr plyne mimo jiné z rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 6. 2. 2019, č. j. 6 As 405/2017-33. Jakkoliv se rozšířený senát zabýval touto problematikou ve vztahu k soudnímu řízení správnímu, přičemž vycházel také z úpravy občanského soudního řízení, podle názoru soudu není žádný důvod učinit ve vztahu k daňovému řízení odlišný výklad. Daňový řád taktéž obsahuje vedle sebe úpravu odstraňování vad podání (kam výslovně nedostatek zmocnění nespadá; nejde ani o nedostatek podpisu, je-li podání podepsáno, byť osobou, jejíž zmocnění je zpochybňováno), a úpravu odstraňování nedostatků zmocnění. Ani skutečnost, že pro odstraňování pochybností o rozsahu zmocnění platí obdobně pravidla pro odstraňování vad podání (viz § 28 odst. 2, věta první za středníkem), z uvedeného nedostatku nečiní vadu podání.
17. Mezi odstraňováním vad podání a odstraňováním pochybností o rozsahu zmocnění navíc existuje jeden podstatný rozdíl. Zatímco výzva k odstranění vad podání je adresována podateli, výzva k odstranění nedostatků zmocnění je adresována zmocniteli, přičemž zmocněnec se o této skutečnosti pouze vyrozumívá. Toto rozlišování má své opodstatnění a plně odpovídá povaze plné moci jakožto soukromoprávního jednání. Co se týče rozsahu zmocnění, je pochopitelně rozhodující text plné moci, ovšem pouze v případě, že je zcela jednoznačný. Není-li si daňový orgán jist rozsahem zmocnění, nemůže přistoupit k interpretaci textu plné moci čistě ve světle zákonných ustanovení o zachování účinků zmocnění pro některé situace (viz § 27 odst. 3 daňového řádu či § 13b ZFS). Pro interpretaci rozsahu zmocnění je v případě textu plné moci, který umožňuje různý výklad, rozhodná zejména vůle jednatelů – zmocnitelů, případně praxe zavedená mezi stranami, to, co právnímu jednání předcházelo, a to, jak jednatel následně dal najevo, jaký obsah a význam právnímu jednání přikládá (viz § 556 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník). Takřka shodné závěry přijal NSS opakovaně ve vztahu k dřívější úpravě daňového řízení (viz zejména rozsudek NSS ze dne 24. 8. 2012, č. j. 5 Afs 36/2011-55, a v něm citovanou judikaturu).
18. Proto je logické, že nedostatky zmocnění mají být odstraňovány postupem podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Ačkoliv pro tento postup platí obdobně § 74 daňového řádu, v případě

odstraňování nedostatků zmocnění se uplatní speciální pravidlo, podle něhož je výzva adresována zmocniteli a zmocněnec je o tom pouze vyrozuměn. Hodlá-li totiž správce daně zjistit vůli jednajícího, musí logicky výzvu adresovat jednajícímu – zmocniteli.

19. V projednávané věci soud považuje hodnocení otázky, zda se plná moc ze dne 29. 11. 2018 vztahovala na podání odvolání v dané věci, za hodnocení rozsahu zmocnění. Vyplývalo totiž primárně z pochybností správce daně ohledně rozsahu zmocnění, a to bez ohledu na to, jaké konkrétní pochybnosti správce daně měl (tyto pochybnosti se totiž v průběhu času poněkud měnily – viz dále). Na daný nedostatek tak jednoznačně dopadalo ustanovení § 28 odst. 2 daňového řádu. Pro úplnost lze poznamenat, že pokud se nedostatky týkají zmocnění, je mnohem případnější rozšiřující výklad § 28 odst. 2 daňového řádu, který se týká zjišťování rozsahu zmocnění, než rozšiřující výklad § 74 daňového řádu, ke kterému zjevně přistoupili správce daně a žalovaný, jestliže nedostatek zmocnění označili za vadu podání.
20. Výzvy k odstranění vad podání je již ve světle výše uvedeného nutno označit za nezákonné z procesních důvodů. Správce daně ve výzvách totiž výslovně uvedl, že podatele vyzývá k odstranění vad podání, odkazoval výlučně na § 74 daňového řádu a výzvu adresoval pouze zmocněnci, kterého považoval za podatele. Jakkoliv bylo možné v daném případě použít § 74 daňového řádu obdobně, primárním právním základem pro vydání výzvy k odstranění nedostatku zmocnění byl § 28 odst. 2 daňového řádu. Správce daně tedy v případě svých výzev použil nesprávný právní základ, nesprávně právně kvalifikoval nedostatek zmocnění a v důsledku toho také výzvu adresoval nesprávné osobě.
21. Kromě toho má soud za to, že výzvy k odstranění vad podání byly nezákonné také pro nedostatečnou konkretizaci zjištěné vady, která měla být odstraněna. Z pohledu žalobce (resp. jeho zástupce), který v rámci daňové kontroly předložil plnou moc pro svého zástupce, se obsah výzev nutně musel jevit tak, že správce daně pouze nedisponuje požadovanou plnou mocí (výslovně uvádí, že u něj „není uložena“) z důvodu, že mu nebyla předána Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj. Jakkoliv soud považuje za jisté profesní pochybení zástupce žalobce, že na výzvy nereagoval ve stanovené lhůtě, toto pochybení nemůže vést ke zhojení nezákonnosti výzev. Soud přitom rozumí tomu, že i s ohledem na dikci výzvy (že u něj pouze předmětná plná moc „není uložena“) mohl zástupce žalobce očekávat, že výzva je pouhým omylem způsobeným nedostatečnou komunikací mezi jednotlivými složkami finanční správy. Správce daně totiž ve výzvě vůbec neuvedl, že by plnou moc ze dne 29. 11. 2018 hodnotil jako nedostačující a z jakého důvodu. Žalobce ani jeho zmocněnec proto ani nemohli očekávat, že by problém mohl být právě ve formulaci zmocnění v této plné moci či v tom, že správce daně nedostatek zmocnění dovozuje *a contrario* z § 13b ZFS. Nutno podotknout, že správce daně ani poté, co obdržel podání vysvětlující, že plnou mocí „správce daně“ disponuje již od roku 2018, žalobci ani jeho zmocněnci nijak neobjasnil svůj postup (proč konkrétně nepovažuje plnou moc za dostačující), nesnažil se zjistit skutečnou vůli zmocnitele a pouze vyrozuměl zmocněnce o neúčinnosti podání s lakonickým konstatováním, že nevyhověl výzvě. Konkrétnější důvody mohou být patrné z úředních záznamů o neúčinnosti podání, které ovšem jednak nejsou datovány (nelze z nich tedy usuzovat, kdy u správce daně uzrál zde zmiňovaný důvod nedostatečnosti plné moci), jednak vycházejí čistě z toho, že rozsah zmocnění v plné moci předložené Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj se vztahoval pouze na zastupování v rámci daňové kontroly před Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, Územním pracovištěm Brno III. O tom, že by plná moc snad mohla být

problematická z pohledu § 13b ZFS, což nyní žalovaný považuje za klíčové, se zástupce žalobce dozvěděl až s odstupem času.

22. Jelikož byly výzvy k odstranění vad podání nezákonné, nemohly nastoupit účinky předvídané § 74 odst. 4 daňového řádu. Tyto účinky sice nastávají *ex lege*, jak uvádí žalovaný, nicméně pouze v případě, že byla výzva k odstranění vad podání učiněna zákonným způsobem.
23. Již závěr o tom, že nemohla nastat neúčinnost odvolání ze dne 15. 10. 2020, má za následek to, že v současnosti probíhá odvolací řízení, které nebylo dosud ukončeno. Daňový řád sice nestanoví lhůtu pro vydání rozhodnutí o odvolání, nicméně aby byla podání osob vůči správci daně vyřizována v souladu s principy dobré správy bez zbytečných průtahů, vydalo Ministerstvo financí pokyn č. j. MF-21968/2015/39 (dále jen „pokyn č. 5/2015“) publikovaný ve Finančním zpravodaji č. 5/2015 a dostupný na www.mfcr.cz, kterým mimo jiné stanovilo orgánům finanční správy lhůtu pro vyřizování podání. V čl. I bod 1 písm. a) pak stanovilo lhůtu 6 měsíců pro vydání rozhodnutí o odvolání [s výjimkou případů uvedených v bodu 2 písm. d)]. Tato lhůta již v posuzované věci uplynula, a žalovaný je proto nečinný. Jak je zřejmé z výše uvedeného, na nečinnost žalovaného při rozhodování o odvolání nemá vliv skutečnost, že mu nebyl správcem daně předložen daňový spis k rozhodnutí o odvolání a že na všechna navazující podání (stížnosti, podněty apod.) řádně reagoval.
24. Pro účely dalšího řízení však soud provedl také hodnocení rozsahu zmocnění dle plné moci ze dne 29. 11. 2018. Hodnocení soudu je usnadněno tím, že pro rozhodnutí o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu je rozhodující skutkový a právní stav v době rozhodování soudu (§ 81 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování soudu přitom již objektivně nemohly existovat žádné pochybnosti o tom, zda žalobce hodlal zmocnit zmocněnce mimo jiné také k podání odvolání. Tato skutečnost je zřejmá již z toho, že žalobce podal žalobu v této věci, domáhá se rozhodnutí o odvolání a jeho jednatel se také osobně účastnil jednání soudu. Navržený výslech jednatele žalobce soud proto ani neprovedl pro nadbytečnost, neboť jeho skutečná vůle je v tuto chvíli zjevná. Jelikož tato vůle není ve zjevném rozporu s textem plné moci ze dne 29. 11. 2018, uzavírá soud, že rozsah zmocnění obchodní korporace TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o. dle této plné moci se vztahoval na podání odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, ze dne 16. 9. 2020, č. j. 1580002/20/2914-50522-700372, č. j. 1580148/20/2914-50522-700372, č. j. 1580203/20/2914-50522-700372 a č. j. 1580233/20/2914-50522-700372.
25. Krajský soud podotýká, že i kdyby vycházel pouze z textu plné moci ze dne 29. 11. 2018 a nezjišťoval by skutečnou vůli zmocnitele, zřejmě (jedná se o hypotetické posouzení, které soud s ohledem na § 81 odst. 1 s. ř. s. činí toliko *obiter dictum*) by u něj nevystaly pochybnosti o tom, že tato plná moc opravňuje obchodní korporaci TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s. r. o. k podání odvolání proti uvedeným platebním výměrům jménem žalobce. Jakkoliv byla udělena „*ve věci daňové kontroly*“, toto vymezení soud hodnotí jen jako vymezení věci, v rámci níž je vedeno daňové řízení, přičemž plná moc byla výslovně udělena „*k zastupování zmocnitele v daňovém řízení*“ a taktéž výslovně „*k podávání řádných a mimořádných opravných prostředků*“. Pokud jde o obdobné plné moci posuzované v rozhodovací činnosti správních soudů, lze pro srovnání odkázat například na rozsudek NSS ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 Afs 69/2010-127.

26. Na druhou stranu soud nemůže upřít správci daně širokou diskreci při posuzování toho, zda u něj obsah plné moci vzbuzuje určité pochybnosti o rozsahu zmocnění či nikoliv. Postup podle § 28 odst. 2 daňového řádu může správce daně využít i v případě, že pochybnosti o rozsahu zmocnění jsou spíše okrajové, jsou-li založeny na racionální úvaze. V daném případě by soud akceptoval jako rozumné pochybnosti spočívající například v tom, že plná moc byla udělena „*ve věci daňové kontroly*“, že byla udělena pro zastupování v daňovém řízení „*před Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno III*“ nebo že by se ve světle § 13b ZFS mohlo jevit zmocnění jako nedostatečné. Tyto pochybnosti by však mohly vést toliko k postupu dle § 28 odst. 2 daňového řádu, přičemž by musely být konkrétně vyjádřeny v samotné výzvě k odstranění pochybností o rozsahu zmocnění.
27. K ustanovení § 13b ZFS však musí soud nutně dodat, že jeho znění by mohlo vést jediné k pochybnostem správcem daně, a to například z důvodu, že by se mohl v jeho světle domnívat, že zmocnitel zamýšlel zmocnit zmocněnce pouze k úkonům před finančním úřadem vykonávajícím vybranou působnost. Citované ustanovení rozhodně nemůže vést k závěru o tom, že je text plné moci ze dne 29. 11. 2018 jednoznačný v tom směru, že zmocnitele neopravňuje k podání odvolání. Zaprvé, jak již soud zmínil, nelze interpretovat obsah zmocnění čistě na základě ustanovení zákona o zachování účinků zmocnění. Zadruhé, už vůbec tak nelze činit na základě výkladu tohoto ustanovení *a contrario*, tj. z pravidla o zachování účinků zmocnění dovozovat pravidlo o tom, že plná moc udělená v jiné než zákonem upravené situaci nemůže mít určité účinky, a to navíc bez ohledu na vůli zmocnitele a bez ohledu na pravidlo obsažené v § 27 odst. 3 daňového řádu. Pro úplnost soud dodává, že žalovaným provedený výklad *a contrario* § 13b ZFS nepodporuje ani důvodová zpráva k zákonu č. 243/2016 Sb., na kterou žalovaný odkazuje (příklad č. 2 vycházel z premisy, že žádná plná moc neopravňovala zmocněnce k zastupování zmocnitele před obecně místně příslušným správcem daně, přičemž tato premisa se v projednávané věci neuplatní; příklad č. 3 pak řeší střet více plných mocí u různých finančních úřadů, což v posuzované věci nenastalo).

IV. Shrnutí a náklady řízení

28. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení shledal žalobu důvodnou, a proto žalovanému podle § 81 odst. 2 s. ř. s. uložil povinnost vydat rozhodnutí o odvolání žalobce ze dne 15. 10. 2020 proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Kraj Vysočina, ze dne 16. 9. 2020, č. j. 1580002/20/2914-50522-700372, č. j. 1580148/20/2914-50522-700372, č. j. 1580203/20/2914-50522-700372 a č. j. 1580233/20/2914-50522-700372. Lhůtu pro vydání rozhodnutí soud stanovil v souladu s žalobním návrhem. Ačkoliv lhůta jednoho roku překračuje lhůtu stanovenou pokynem č. 5/2015, nejedná se o lhůtu stanovenou zákonem, a proto soud neshledal důvod pro to, aby v této části překročil žalobní návrh. Delší, než běžnou dobou trvání odvolacího řízení by mohl být dotčen ve svých právech jediné žalobce, který ovšem stanovení lhůty jednoho roku výslovně požadoval.
29. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce sestávají ze zaplaceného soudního

poplatku ve výši 2 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za čtyři úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsí žaloby, sepsí repliky a účast na jednání soudu) 4 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 4 x 300 Kč. Jelikož je zástupce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 2 856 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 18 456 Kč.

Poučení:

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

Brno 19. října 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu