



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **EDECO s. r. o.**, se sídlem Štítného 388/18, Praha 3, zastoupená JUDr. Ondřejem Trubačem, Ph.D., LL.M., advokátem se sídlem Jánský vršek 311/6, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21. 11. 2019, č. j. 6 Af 58/2016 – 74,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Ustanovenému zástupci žalobkyně JUDr. Ondřejovi Trubačovi, Ph.D., LL.M., advokátovi, **se přiznává** odměna za zastupování v řízení o kasační stížnosti ve výši 8 228 Kč, která mu bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- IV. Žalovanému **se ukládá** nahradit náklady státu v řízení o kasační stížnosti ve výši 8 228 Kč na účet Nejvyššího správního soudu, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

[1] Městský soud v Praze (dále jen „*městský soud*“) rozsudkem ze dne 21. 11. 2019, č. j. 6 Af 58/2016 – 74, na základě žaloby žalobkyně zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne

20. 6. 2016, č. j. 27693/16/5100-41458-711929, a jemu předcházející zajišťovací příkazy vydané Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „*správce daně*“) ze dne 15. 4. 2016, č. j. 3186549/16/2003-00540-110077, č. j. 3187683/16/2003-00540-110077, č. j. 3188312/16/2003-00540-110077, č. j. 3170933/16/2003-00540-110077 a č. j. 3176620/16/2003-00540-110077, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Dále uvedeným rozsudkem zavázal žalovaného k povinnosti zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě.

[2] Výše uvedenými zajišťovacími příkazy správce daně uložil žalobkyni, aby zajistila úhradu daně z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období měsíců srpna až prosince 2015, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty v celkové výši 2 493 310 Kč na depozitní účet správce daně. Žalovaný výše označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a zajišťovací příkazy správce daně potvrdil.

[3] Městský soud konstatoval, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno opožděně, tedy nikoli ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy bylo odvolání podáno (§ 168 odst. 1 daňového řádu), a proto se zajišťovací příkazy staly neúčinnými ve smyslu odkazovaného ustanovení. Nepřisvědčil názoru žalovaného, že uvedená lhůta pro rozhodnutí se stavěla dle § 34 daňového řádu na základě výzvy správce daně ze dne 18. 5. 2016 k odstranění vad odvolání, která byla zmocněnci žalobce doručena dne 19. 5. 2016. Správce daně dle výzvy spatřoval vadu odvolání v tom, že bylo podáno neoprávněnou osobou (zmocněncem žalobkyně, advokátem JUDr. Pavlem Hráškem), protože plná moc udělená tomuto zmocněnci byla zaslána z jeho datové schránky v prosté kopii, a nejednalo se tedy o konvertovaný dokument ve smyslu § 22 a § 23 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů (dále jen „*zákon o elektronických úkonech*“).

[4] Městský soud výše uvedenou výzvu posoudil jako nezákonnou; její vydání tak nemělo vliv na běh lhůty pro vydání rozhodnutí o odvolání proti zajišťovacím příkazům. Zákonná lhůta proto uplynula již dne 13. 6. 2016. Rozhodnutí žalovaného bylo vydáno až dne 20. 6. 2016, tedy opožděně.

[5] Městský soud dále konstatoval, že § 18 odst. 2 zákona o elektronických úkonech zakládá právní fikci podpisu dokumentu podaného orgánu veřejné moci prostřednictvím datové schránky. Citoval též z judikatury Nejvyššího správního soudu (dále také jen „*NSS*“), podle níž úkon učiněný prostřednictvím datové schránky osobou oprávněnou či osobou pověřenou má stejné účinky jako úkon učiněný písemně a podepsaný.

[6] Poté městský soud odkázal na rozsudek NSS ze dne 18. 2. 2019, č. j. 4 Afs 353/2018 – 37 (dále jen „*rozsudek NSS z února 2019*“), podle něhož zákonodárce předpokládá přísnější nároky na plnou moc až v situaci, ve které o vzniku vztahu zastoupení existují pochybnosti, a proto je potřebné následně doložit existenci vztahu zastoupení. Pokud však takové pochybnosti neexistují, nároky plynoucí z § 71 daňového řádu (který upravuje náležitosti podání) se na plnou moc neuplatní.

[7] Požadavek správce daně na předložení konvertované plné moci hodnotil městský soud jako nedůvodný, neboť ze správního spisu neplynou žádné pochybnosti o existenci zastoupení žalobkyně. Dále uvedl, že povinnost předložit plnou moc v originále či úředně

pokračování

ověřené kopii není zákonem stanovena. Ke zpochybnění vztahu zastoupení nepostačuje pouhá skutečnost, že plná moc byla předložena v prosté kopii zaslané zmocněncem a nikoli zmocnitelem (tj. žalobkyní). Proto jde požadavek správce daně nad rámec povinností účastníka daňového řízení. V této souvislosti odkázal na několik rozhodnutí NSS, zejména na rozsudek ze dne 17. 10. 2014, č. j. 4 As 171/2014 – 26 (dále jen „*rozsudek NSS z října 2014*“).

[8] Závěrem napadeného rozsudku městský soud uvedl, že v této věci rozhodl odlišně, než tomu bylo ve skutkově a právně obdobné věci vedené pod sp. zn. 8 Af 58/2016, ve které jako žalobkyně vystupovala společnost EDEMOST s. r. o. Odůvodnil to tím, že změnil svůj náhled na opodstatněnost výzvy správce daně k předložení konvertované plné moci. Učinil tak na podkladě závěrů rozsudku NSS z února 2019, na nějž žalobkyně poukázala při ústním jednání.

[9] Z úřední činnosti je Nejvyššímu správnímu soudu známo, že proti rozsudku městského soudu ze dne 7. 11. 2019, č. j. 8 Af 58/2016 – 81, ve věci žalobkyně EDEMOST s. r. o., podala tato žalobkyně kasační stížnost, o níž ke dni tohoto rozsudku dosud nebylo rozhodnuto, a která je vedena pod sp. zn. 2 Afs 389/2019.

[10] Proti rozsudku městského soudu brojí žalovaný (dále jen „*stěžovatel*“) kasační stížností, jejíž důvody lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního („s. ř. s.“).

[11] Stěžovatel nejprve rekapituluje průběh daňového řízení a stěžejní závěry napadeného rozsudku. Poté uvádí, že podstatnou náležitostí plné moci je i podpis zmocnitele (zde žalobkyně). Je tedy nesprávný právní názor městského soudu, že v případě žalobkyně nastala právní fikce podpisu dokumentu, neboť odvolání bylo odesláno z datové schránky zmocněnce a nikoli žalobkyně. Zmocněnec však byl povinen prokázat, že byl k podání odvolání pověřen. Fikce podpisu na podání prostřednictvím datové schránky se totiž týká pouze podpisu, který učinila osoba, z jejíž datové schránky bylo podání učiněno.

[12] Podle stěžovatele v projednávané věci nebylo sporné, zda odvolání podepsal zmocněnec, ale to, zda byla plná moc podepsána zmocnitelem, neboť byla správci daně zaslána pouze v prosté kopii, a to nikoli z datové schránky zmocnitele (tj. žalobkyně), ale z datové schránky zmocněnce. Na takovou situaci právní fikce dle § 18 odst. 2 zákona o elektronických úkonech (jíž se dovolával městský soud) nedopadá. Za takového stavu nelze předpokládat, že podpis zmocnitele na plné moci je skutečně jeho podpisem.

[13] Stěžovatel sice připouští, že zákon výslovně neukládá povinnost předložit plnou moc v originále či konvertované podobě, avšak je třeba prověřit, zda podpis zmocnitele na plné moci zaslané z datové schránky zmocněnce je skutečně podpisem zmocnitele. Poté uvádí, že plnou moc je vždy nutno považovat za podání samotného daňového subjektu, kterým dává najevo, že je napříště oprávněn jej zastupovat určený zmocněnec. Pokud tuto plnou moc zasílá správci daně zmocněnec datovou zprávou, tato zpráva musí splňovat náležitosti dle § 71 daňového řádu. Musí být postaveno najisto, že je zmocněnec za daňový subjekt (žalobkyni) oprávněn jednat, což lze učinit jedině předložením plné moci podepsané daňovým subjektem; to se v posuzovaném případě nestalo. To stěžovatel

dovozuje ze skutečnosti, že zmocněnec neprovedl konverzi dokumentu – plné moci – dle § 22 odst. 1 písm. a) zákona o elektronických úkonech. Pouze konverzí je osvědčeno, že dokument obsažený v datové zprávě je shodný s dokumentem v listinné podobě a že plná moc opatřená podpisem žalobkyně splňuje náležitosti podání dle § 71 odst. 2 daňového řádu.

[14] Stěžovatel má dále za to, že na projednávanou věc nelze vztáhnout rozsudek NSS z října 2014, protože v něm soud posuzoval odlišnou situaci, na niž dopadala právní úprava správního řádu, a proto jej nelze vztáhnout na instituty daňového řádu. I kdyby však tento rozsudek na věc dopadal, správní orgán v judikované věci neměl pochybnosti, že plná moc skutečně byla subjektem udělena. V nynější věci však správce daně tyto pochybnosti měl, neboť dříve s daným advokátem jako zmocněncem žalobkyně nejednal.

[15] Stěžovatel podle zákona není povinen ohledně plné moci cokoli presumovat; nemůže se v případě „přeposlané“ plné moci ze strany zmocněnce – advokáta – na ni spoléhat proto, že by zmocněnec byl v případě zapojení do daňového řízení bez plné moci vystaven riziku kárného postihu. Z vlastní praxe je stěžovateli známo, že zmocněnci (advokáti) jsou prvními, kdo v daňovém řízení z nejrůznějších důvodů zpochybňují doručení výzvy, sdělení či rozhodnutí.

[16] Závěrem poukazuje na judikaturu NSS, podle níž, zruší-li soud rozhodnutí o odvolání, jehož oznámením byla prodloužena lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 daňového řádu, nadále platí, že tato lhůta byla řádně prodloužena. Z toho dovozuje, že obdobně i účinky výzvy správce daně k součinnosti zůstávají zachovány, jestliže – dle mínění stěžovatele – tato výzva nebyla samoučelná ani excesivní.

[17] V průběhu řízení o kasační stížnosti stěžovatel navrhl, aby soud řízení přerušil. Odůvodnil to tím, že u Nejvyššího správního soudu je řešen skutkově podobný případ ve věci žalobkyně EDEMOST s. r. o. v řízení vedeném pod sp. zn. 2 Afs 389/2019 (viz odstavec [9] výše). NSS by tedy měl dle stěžovatele řízení přerušit a vyčkat rozhodnutí v uvedené věci, protože jeho výsledek může mít vliv na rozhodování v nyní projednávané věci.

[18] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje její zamítnutí. Napadený rozsudek považuje za správný, neboť zkoumaná právní otázka již byla vyřešena judikaturou NSS, konkrétně rozsudkem NSS z října 2014. Dále Nejvyšší správní soud výslovně vztáhl závěry posledně uvedeného rozsudku i na daňové řízení v rozsudku NSS z února 2019.

[19] Podle žalobkyně vydal správce daně výzvu ze dne 18. 5. 2016 nesprávně, neboť v ní nevyjádřil žádné pochybnosti o existenci nebo rozsahu zmocnění JUDr. Pavla Hráška k zastupování žalobkyně v odvolacím řízení. Z textu plné moci (která je obsahem daňového spisu) je evidentní, že zmocnění bylo uděleno k zastupování ve věci odvolání proti zajišťovacímu příkazu, který byl přesně označen i číslem jednacím. Plná moc byla podepsána statutárním orgánem žalobkyně, obsahuje i podpis a razítko advokáta, potvrzující přijetí zmocnění. Nejedná se tedy o nepodepsaný dokument, proto jsou argumenty stěžovatele směřující k „absenci podpisu“ liché. **Předmětem sporu není to, zda**

pokračování

byla plná moc podepsána, ale to, zda prostá kopie (podepsané) plné moci představuje dostatečný důkaz o tom, že plná moc byla podepsána, případně že byla podepsána oprávněnou osobou (důraz přidala žalobkyně).

[20] Dále žalobkyně nesouhlasí s názorem stěžovatele, že plná moc je podáním ve smyslu § 70 daňového řádu; takovým podáním v projednávané věci bylo pouze odvolání žalobkyně proti zajišťovacím příkazům. Plná moc však představuje důkaz zmocnění, a tak ji měly daňové orgány též hodnotit. Správce daně však neměl žádné pochybnosti o existenci a rozsahu zmocnění a ve výzvě ani žádnou konkrétní pochybnost neuvedl.

[21] Pokud stěžovatel v kasační stížnosti tvrdí, že je třeba prověřit, zda podpis zmocnitele na plné moci je skutečně jeho podpisem, dotváří tím znění zákona v neprospěch daňových subjektů. Navíc autorizovaná konverze podle zákona o elektronických úkonech není způsobilým prostředkem pro ověření autenticity podpisu zmocnitele. Účelem konverze je pouze potvrzení shody listinné a elektronické podoby dokumentu; k ověření pravosti podpisu slouží jiný prostředek, totiž úřední ověření podpisu.

[22] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a za stěžovatele v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. jedná pověřený zaměstnanec s vysokoškolským právnickým vzděláním. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[23] Kasační stížnost není důvodná.

[24] V projednávané věci je nesporné, že odvolání proti zajišťovacím příkazům podala žalobkyně prostřednictvím svého zmocněnce, který k němu předložil prostou kopii plné moci od žalobkyně. Předmětem sporu je však posouzení zákonnosti výzvy správce daně požadující konverzi této plné moci ve smyslu § 22 odst. 1 písm. a) zákona o elektronických úkonech. Je přitom dále nesporné, že daňový řád výslovně neukládá povinnost daňovému subjektu předložit plnou moc v originále či konvertované podobě. Nutnost konverze stěžovatel v kasační stížnosti vysvětluje potřebou ověření, zda plná moc byla skutečně řádně podepsána žalobkyní (či přesněji statutárním orgánem žalobkyně). Ve výzvě však žádné konkrétní pochybnosti ohledně plné moci nevyjádřil; prostě jen považoval za vadu, že plná moc nebyla konvertována, jak uvedeno shora.

[25] Podle § 22 odst. 1 písm. a) zákona o elektronických úkonech se konverzí se rozumí *úplné převedení dokumentu v listinné podobě do dokumentu obsaženého v datové zprávě nebo datovém souboru (dále jen „dokument obsažený v datové zprávě“) způsobem zajišťujícím shodu obsahu těchto dokumentů a připojení doložky o provedení konverze (dále jen „doložka“).*

[26] Co se týče relevantní judikatury, na tu již poukázal v napadeném rozsudku městský soud. Jedná se zejména o výše uvedené rozsudky NSS z října 2014 a z února 2019. Podle

právní věty prvně uvedeného rozsudku „[k] *prokázání oprávnění zmocněnce zastupovat ve správním řízení účastníka postačí plná moc (§ 33 odst. 1 správního řádu z roku 2004) předložená v prosté kopii, pokud správní orgán nemá na základě konkrétních okolností případu pochybnosti, zda plná moc byla účastníkem řízení skutečně udělena. V takovém případě správní orgán vyzve zmocněnce, aby plnou moc předložil v originále nebo ověřené kopii.*“ Soud se tehdy vyslovil i k tomu, jaké pochybnosti by ohledně plné moci mohly vzniknout – budou to zejména „[p]ochybnosti o tom, kdo a v jakém rozsahu a také od kdy je jménem žalobce oprávněn ve správním řízení jednat.“

[27] V rozsudku z února 2019 Nejvyšší správní soud na výše uvedenou judikaturu navázal, na rozsudek NSS z října 2014 výslovně odkázal, a též stanovil, že jeho závěry dopadají i na daňové řízení. Soud tak reagoval na *de facto* totožný argument stěžovatele (jímž bylo i v judikované věci Odvolací finanční ředitelství), totiž že závěry rozsudku z října 2014 nelze užít pro daňové řízení. Nejvyšší správní soud tomu nepřisvědčil a uvedl, že „[j]akkoliv se výše uvedené závěry (míněno závěry rozsudku NSS z října 2014) *vztahují primárně k úpravě podle správního řádu, daňový řád v dané otázce neobsahuje odlišnou úpravu, a tudíž jsou i v nyní projednávané věci uvedené závěry použitelné.*“

[28] Co se týče konverze podle § 22 zákona o elektronických úkonech, tento úkon vede k vytvoření autentické kopie, neboť proces konverze ústí ve vytvoření elektronického dokumentu, jenž je ze zákona shodný s původní listinou. Čili – slovy zákona – konvertovaný dokument *má stejné právní účinky jako dokument, jehož převedením výstup vznikl* (§ 22 odst. 2 zákona o elektronických úkonech). V jistém smyslu jde o obdobný proces jako je ověřování shody opisu nebo kopie s originálem listiny [§ 73 zákona č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád) – dále jen „notářský řád“].

[29] Výše uvedené lze shrnout tak, že (a) z ustálené judikatury NSS plyne, že orgánům finanční správy musí postačovat prostá kopie plné moci zástupce, ledaže vzniknou důvodné pochybnosti o jejích náležitostech či o její autenticitě; a (b) proces konverze podle § 22 zákona o elektronických úkonech slouží k ověření shody elektronického dokumentu s originálem.

[30] Při aplikaci výše nastíněné právní úpravy a relevantní judikatury na nyní projednávanou věc je patrné, že proces konverze není způsobilý k tomu, aby ověřil autenticitu podpisu na plné moci, o níž vyjádřil pochybnosti stěžovatel v kasační stížnosti. Z tohoto hlediska se tedy argumentace stěžovatele míjí s požadavkem správce daně, vyjádřeným v příslušné výzvě žalobkyni. Pokud by totiž měl správce daně pochybnosti o pravosti podpisu, musel by logicky požadovat nikoli konverzi plné moci, ale předložení plné moci s ověřeným podpisem (například legalizací dle § 74 notářského řádu). Takový požadavek však příslušná výzva správce daně neobsahuje.

[31] Ještě významnější však je, že správce daně v této výzvě **nevyjádřil žádné pochybnosti** o plné moci či podpisu zmocnitele na ní a bez dalšího jen požadoval její konverzi. Jak plyne z výše citované judikatury, daňové orgány se musejí spokojit s prostou kopií plné moci, **ledaže by k předložené kopii měly zcela konkrétní a důvodné pochybnosti**. To se v projednávané věci nestalo, výzva správce daně byla nedůvodná

pokračování

a nezákonná, a nemohla mít tedy za účinek stavění lhůty pro vydání rozhodnutí žalovaného o odvolání.

[32] Co se týče vlastní argumentace stěžovatele v kasační stížnosti, Nejvyšší správní soud považuje za nutné mu přisvědčit v dílčí otázce, totiž že zpráva z datové schránky zmocněnce neosvědčuje autenticitu podání ze strany žalobkyně, ale právě ze strany zmocněnce, z jehož datové schránky byla zpráva obsahující dané podání odeslána. V tomto ohledu se tedy napadený rozsudek míjí s argumentací stěžovatele; toto dílčí pochybení však nemá vliv na zákonnost napadeného rozsudku, neboť hlavní osa argumentace městského soudu byla správná (viz výklad v předcházejících odstavcích).

[33] Stěžovateli je dále třeba důrazně vytknout, že v kasační stížnosti pojednává hrubě zavádějícím způsobem o náležitostech posuzované plné moci, neboť opakovaně naznačuje, že **plná moc vůbec nebyla podepsána zmocnitelem**. Například v odstavci 25 uvádí, že „*předmětem prověřování bylo, zda byl žalobce [zjevně míněno „zástupce“ či „zmocněnec“ – pozn. NSS] k podání zmocněn, tj. zda plná moc byla udělena/podepsána zmocnitelem*“ (důraz byl přidán NSS). V odstavci 26 kasační stížnosti uvádí, že „*v řízení musí být postaveno najisto, že je zmocněnec za daňový subjekt (žalobce) oprávněn jednat, což lze učinit jedině předložením plné moci podepsané (žalobcem), to se v posuzovaném případě nestalo*“ (důraz opět přidán NSS).

[34] Výše uvedené tvrzení je nepravdivé, neboť plná moc žalobkyně ze dne 29. 4. 2015, založená ve správním spise, obsahuje v záhlaví označení žalobkyně i osoby za ni jednající (Miloš Kostecký, jednatel) a pod textem plné moci nad rubrikou obsahující firmu žalobkyně **je podpis obsažen**. Stěžovatel mylně chápe věc tak, že plná moc, předložená v prosté kopii, jakoby žádný podpis neobsahovala. Tak tomu ale není a stěžovatel vylicil okolnosti věci zavádějícím způsobem.

[35] Žalobkyni je třeba přisvědčit i v tom, že – jak je zdejšímu soudu známo z úřední činnosti – prosté kopie plných mocí soudy běžně akceptují; ostatně procesní předpisy žádné zvláštní nároky na listiny plných mocí (například nutnost ověřit podpis zmocnitele) v tomto ohledu neobsahují (srov. § 32 odst. 1 občanského soudního řádu). Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že zde neexistuje ani výslovná zákonná úprava, ani jiný objektivní důvod, proč by nároky na kvalitu listin předkládaných v daňových řízeních měly být podstatně přísnější než v řízení soudním.

[36] Stěžovatel naopak nemá pravdu v tom, že nemusí ohledně prosté kopie plné moci předložené advokátem „*cokoli presumovat*“. Je tomu právě naopak: jestliže advokát či daňový poradce jako příslušník úzce regulované profese, jenž je povinen se řídit příslušnými etickými pravidly, předloží orgánu finanční správy určitou listinu (zde plnou moc), tento orgán může oprávněně spoléhat na to, že takový zástupce – profesionál – jedná čestně, poctivě a předkládá pravou listinu (respektive její kopii), kterou mu klient řádně podepsal (viz k tomu např. rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2006, č. j. 2 Afs 162/2005 – 66). Výzva k odstranění vad podání podle § 74 daňového řádu pak bude namíste pouze za situace, ve které bude předložená listina vykazovat očividné vážné nedostatky (například na ní vůbec nebude podpis zmocnitele, nebude dostatečně určité stanoven rozsah zmocnění nebo budou dány důvodné pochybnosti o tom, zda listinu zmocnitel podepsal apod.).

[37] Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s názorem stěžovatele, že plná moc je „samostatným jednostranným právním jednáním zmocnitele“ a jako toto samostatné podání daňového subjektu vůči správci daně musí obsahovat náležitosti dle § 71 daňového řádu. Náhled městského soudu, že daňový řád spojuje otázku náležitostí plné moci jen s výzvou k odstranění vad plné moci dle § 28 daňového řádu, je podle stěžovatele nepřipustně zužující. Výzva správce daně ve smyslu posledně uvedeného ustanovení je totiž spjata pouze s otázkou vady plné moci co do jejího rozsahu, nikoli s otázkou podpisu zmocnitele jako jedné ze základních náležitostí plné moci. K tomu je třeba předně uvést, že na tuto otázku judikatura tohoto soudu rovněž již odpověděla, jakkoli s jejími závěry stěžovatel zřejmě nesouhlasí. Optikou rozsudků NSS z října 2014 a února 2019 není plná moc podáním, ale slouží jako důkaz existence smlouvy o zastoupení, tedy soukromoprávního vztahu mezi zmocnitelem a zmocněncem. Plná moc, nebo též průkaz plné moci, je jednostranným prohlášením zmocnitele. Zmocněnec, který činí podání za zmocnitele, s její pomocí dokládá (prokazuje), že je oprávněn za něj v určité věci jednat. V posuzovaném případě bylo podáním žalobkyně, jako daňového subjektu a zmocnitele, odvolání proti zajišťovacím příkazům správce daně. Toto podání za ni učinil její zástupce (zmocněnec), který k němu přiložil dotčenou plnou moc, a to právě proto, aby prokázal své oprávnění za žalobkyni jednat, respektive podat jejím jménem odvolání. Náležitosti podání ve smyslu § 71 daňového řádu se tedy logicky vztahovaly k odvolání žalobkyně proti zajišťovacím příkazům správce daně, nikoli k přiložené plné moci.

[38] V rozsudku NSS z února 2019 se dále konstatuje, že „[s]pojuje-li daňový řád náležitosti plné moci s náležitostmi podání ve smyslu § 71 daňového řádu, činí tak výlučně jen v souvislosti s výzvou k odstranění vad plné moci. Jinými slovy, zákonodárce přepokládá přísnější nároky na plnou moc až v situaci, kdy o vzniku vztahu zastoupení existují pochybnosti, a proto je potřebné následně doložit existenci vztahu zastoupení. Pokud však takové pochybnosti neexistují, jako tomu bylo i v nyní projednávané věci, nároky plynoucí z § 71 daňového řádu se na náležitosti plné moci neuplatní. Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že odvolání samotné nároky plynoucí z § 70 a § 71 daňového řádu naplnilo.“ Jak již bylo výše uvedeno, v projednávané věci nebyly dány žádné důvody k vydání výzvy k odstranění pochybností ohledně vzniku vztahu zastoupení mezi žalobkyní a jejím zástupcem. Na plné moci též nechyběl podpis žalobkyně jako zmocnitele, uplatněná argumentace stěžovatele je proto zavádějící.

[39] Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že neshledal důvod pro přerušení řízení do doby, než bude rozhodnuto o kasační stížnosti ve věci sp. zn. 2 Afs 389/2019. Probíhající řízení o kasační stížnosti před jiným „malým“ senátem Nejvyššího správního soudu zpravidla není důvodem pro přerušení řízení dle § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s., neboť závěr jiného „malého“ senátu není pro zbylé senáty Nejvyššího správního soudu přísně (nepřekročitelně) právně závazný. Pokud by v obou věcech bylo třeba řešit tutéž právní otázku a ve věci sp. zn. 2 Afs 389/2019 by bylo rozhodnuto dříve, než by bylo rozhodnuto ve věci nynější, „malý“ senát by v nynější věci buď následoval posouzení právní otázky v dříve rozhodnuté věci, nebo by věc předložil rozšířenému senátu.

[40] Nejvyšší správní soud dospěl z výše uvedených důvodů k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 *in fine* zamítl (výrok I. tohoto rozsudku).

pokračování

[41] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, tudíž by jí náležela náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému stěžovateli. Ze spisu však nevyplynulo, že by žalobkyni nějaké náklady v řízení o kasační stížnosti vznikly. Proto zdejší soud rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává (výrok II. tohoto rozsudku).

[42] Žalobkyni byl Nejvyšším správním soudem ustanoven zástupce JUDr. Ondřej Trubač, Ph.D., LL.M., advokát se sídlem Jánský vršek 311/6, Praha 1, a to usnesením ze dne 15. 6. 2020, č. j. 3 Afs 443/2019 – 47. Odměnu a hotové výdaje ustanoveného zástupce v takovém případě hradí podle § 35 odst. 10 s. ř. s. stát. Ze spisu vyplývá, že ustanovený zástupce ve věci učinil dva úkony právní služby, a to první poradu s klientem včetně převzetí a přípravy zastoupení, je-li klientovi zástupce ustanoven soudem, a dále vyjádření ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. b) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif); dále jen „advokátní tarif“]. Za každý z těchto úkonů mu náleží odměna podle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu ve výši 3 100 Kč. Za každý úkon se též přiznává náhrada hotových výdajů podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 300 Kč. Ustanovený zástupce doložil, že je plátcem DPH, proto mu výše odměny byla navýšena o 1 428 Kč (§ 14a advokátního tarifu). Zástupci žalobkyně se tedy přiznává odměna za zastupování v řízení o kasační stížnosti a náhrada hotových výdajů v celkové výši 8 228 Kč. Tato částka mu bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dní od právní moci tohoto rozsudku (viz výrok III. tohoto rozsudku).

[43] Výrokem IV. uložil Nejvyšší správní soud stěžovateli povinnost nahradit náklady státu, které musí v daném případě vynaložit kasační soud na odměnu ustanoveného zástupce ve výši 8 228 Kč, neboť v řízení nebyl úspěšný a soud považuje za spravedlivé, aby danou částku nesl právě stěžovatel z prostředků, s nimiž sám hospodaří. Jakkoli se daný postup může jevit jako nadbytečný či nelogický, neboť i stěžovatel jako správní orgán operuje s finančními prostředky ze státního rozpočtu, a nahradí-li náklady státu – zde Nejvyššího správního soudu jako orgánu moci soudní – pouze tím dojde k přesunu dané částky z jedné „kapsy“ státního rozpočtu do „kapsy“ jiné. Jak však konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, „[s]tát hospodaří v rámci zákonné úpravy, vymezené každoročně schvalovaným zákonem o státním rozpočtu. Konstrukce tohoto zákona vychází z myšlenky rozdělení rozpočtu do jednotlivých rozpočtových kapitol, tyto kapitoly vyjadřují okruh působnosti a odpovědnosti ústředních orgánů státní správy a dalších organizačních složek státu (viz § 10 rozpočtových pravidel). Právě v tomto směru spatřuje rozšířený senát ve shodě s rozsudkem 2 As 36/2004 dotčení na vlastnickém právu státu ve smyslu práva užívat a nakládat s předmětem vlastnictví. Jakkoliv tedy v důsledku uložení pokuty, uložení odvodu, doměření daňové či obdobné finanční povinnosti nezaniklo vlastnické právo státu k příslušné finanční hodnotě, byl o tuto hodnotu zkrácen rozpočet dotčeného státního orgánu“ (viz usnesení ze dne 18. 2. 2020, č. j. 8 Afs 128/2018 – 46, č. 4006/2020 Sb. NSS, Úřad vlády ČR, bod 48). Na základě závěrů citovaného rozhodnutí rozšířeného senátu tak lze dovodit povinnost stěžovatele nahradit na účet Nejvyššího správního soudu částku, o kterou byl – v důsledku

podání kasační stížnosti, s níž nebyl stěžovatel úspěšný – jeho rozpočet zkrácen. Podle § 60 odst. 4 s. ř. s. sice platí, že *stát má proti neúspěšnému účastníkovi právo na náhradu nákladů řízení, které platil, není-li tento účastník osvobozen od soudních poplatků*, toto ustanovení však primárně míří na nemajetné účastníky. To logicky není případ stěžovatele, byť je jako správní orgán osvobozen od soudních poplatků *ex lege*.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 20. prosince 2021

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu