



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaromíra Klepše, soudce JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobkyně: **KSP Computer & Services, s.r.o.**, IČO: 278 75 849
sídlem Havlíčkova 1680/13, 110 00 Praha 1
zastoupena advokátem JUDr. Jakubem Hlínou
sídlem Havlíčkova 1680/13, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 8794/24/5300-21442-713337 z 19. 3. 2024

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

1. Vymezení věci a průběh daňového řízení.

1. Jádrem sporu je otázka, zda Finanční úřad pro hl. m. Prahu, územní pracoviště Praha 8 (dále jen „**domovský správce daně**“), potažmo Finanční úřad pro Jihočeský kraj, územní

pracoviště Strakonice (dále jen „**aktivní správce daně**“), správně vyhodnotily plné moci udělené žalobkyni různým osobám, a zda tak bylo v průběhu doměřovacího řízení na daň z přidané hodnoty (dále jen „**DPH**“) za zdaňovací období červen až prosinec 2018, leden až prosinec 2019 a leden 2020 doručováno žalobkyni správně. To souvisí s otázkou, zda žalobkyně zmeškala lhůtu pro podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům vydaným za kontrolovaná období.

2. Dne 24. 3. 2015 žalobkyně u domovského správce daně uplatnila plnou moc pro společnost C.B.L. Tax s.r.o., IČO: 241 22 521, „*k veškeré komunikaci s Územním pracovištěm FÚ pro Prahu 8*“.
3. Aktivní správce daně zahájil u žalobkyně protokoly z 11. 6. 2020 a 22. 7. 2020 daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období červen až prosinec 2018, leden až prosinec 2019 a leden 2020. Dne 28. 4. 2021 byla aktivnímu správci daně doručena plná moc udělená žalobkyni JUDr. Jakubovi Hlínovi k zastupování v daném řízení při daňové kontrole, k podání odvolání, k zastupování před žalovaným a k podání správní žaloby. Dne 21. 2. 2022 žalobkyně domovskému správci daně doručila plnou moc udělenou společností ProFid s.r.o., IČO: 247 72 275, kterým ji zmocnila k veškerým právním úkonům souvisejícím se zastupováním při jednání s domovským správcem daně, zejm. pak k podávání, doplňování a měnění návrhů, k podávání či vzdávání se opravných prostředků a k přijímání a odesílání písemností. Zároveň bylo v plné moci uvedeno, že se jí ruší veškeré předchozí plné moci.
4. Dne 9. 12. 2023 bylo JUDr. Hlínovi doručeno oznámení o ukončení daňové kontroly a zpráva o daňové kontrole. Domovský správce daně pak 21. 12. 2022 vydal dodatečné platební výměry za zdaňovací období červen 2018, srpen až prosinec 2018, únor 2019, březen 2019, květen až prosinec 2019 a leden 2020, kterými žalobkyni doměřil DPH a doručil je 22. 12. 2022 společnosti ProFid s.r.o. Žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům podala 17. 2. 2023 odvolání.
5. Domovský správce daně vydal 28. 3. 2023 celkem 17 rozhodnutí, kterými vzhledem k marnému uplynutí třicetidenní lhůty k podání odvolání toto odvolání zamítl pro opožděnost a odvolací řízení zastavil dle § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen „**prvostupňová rozhodnutí**“).
6. Proti prvostupňovým rozhodnutím podal JUDr. Hlína 24. 4. 2023 odvolání, ve kterém především argumentuje tím, že plná moc udělená jemu a doručená aktivnímu správci daně 28. 4. 2021 se vztahovala na celé daňové řízení včetně odvolacího, a dodatečné platební výměry tak měly být doručovány jemu.
7. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení vrátil spis domovskému správci daně k odstranění vady spočívající v tom, že odvolání bylo podáno osobou, která nebyla žalobkyni zplnomocněna. Žalobkyně v návaznosti na výzvu domovského správce daně 19. 1. 2024 předložila „Verifikaci zmocnění“, kterou informovala domovského správce daně, že JUDr. Hlína zplnomocnila pro celé daňové řízení, a tedy i k podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím.
8. Žalovaný pak vydal žalobou napadené rozhodnutí, kterým žalobkynino odvolání zamítl a prvostupňová rozhodnutí potvrdil. Uzavřel, že k okamžiku uplatnění plné moci pro společnost ProFid s.r.o. u domovského správce pozbyla dřívější plná moc, udělená JUDr. Hlínovi, ve vztahu k tomuto správci účinků. Proto i dodatečné platební výměry domovský správce daně musel doručit společnosti ProFid s.r.o., nikoliv JUDr. Hlínovi. U aktivního

správce daně nadále platila plná moc udělená JUDr. Hlínovi, neboť rozsah plné moci pro ProFid s.r.o. se vztahoval toliko na jednání před domovským správcem daně. Dodatečné platební výměry tak byly doručeny řádně a žalobkynino odvolání proti nim bylo podáno opožděně.

2. Průběh soudního řízení.

9. Žalobkyně v žalobě úvodem poukázala na vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný plnou moc udělenou společnosti ProFid s.r.o. považuje za generální, přitom ale trvá na tom, že se v dané věci neuplatní § 27 odst. 3 daňového řádu ani § 13b zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, tedy že se tato plná moc neuplatní pro aktivního správce daně provádějícího daňovou kontrolu. Optikou žalovaného by i plná moc udělená společnosti C.B.L. Tax s.r.o. před zahájením daňové kontroly musela být nutně posouzena jako plná moc udělená pouze domovskému správci daně, avšak i aktivní správce daně s touto společností jednal do doby udělení plné moci JUDr. Hlínovi. Daňová kontrola by tak byla zahájena s neoprávněnou osobou (společností C.B.L. Tax s.r.o.). Pokud by tedy plná moc udělená ProFid s.r.o. skutečně byla generální, měl ji domovský správce dane postoupit aktivnímu správci daně, jenž s ní měl jednat i v průběhu daňové kontroly. V průběhu řízení přitom vyšlo jasně najevo, že si žalobkyně přeje být po celou dobu řízení zastoupena pouze a jen JUDr. Hlínou, a to i v kontextu vyjádření JUDr. Hlíny předloženého v rámci odvolacího řízení 22. 1. 2024 a vyjádření žalobkyně z 17. 1. 2024, které žalovaný přehlédl. Právě tomuto zástupci proto měly být doručovány i dodatečné platební výměry, nikoliv společnosti ProFid s.r.o., které byla udělena plná moc pouze pro účely daňového poradenství.
10. Žalobkyně zároveň namítla, že ji žalovaný neseznámil dle § 115 odst. 2 daňového řádu s doplněním odvolacího řízení, ačkoliv při doplnění dokazování dospěl k závěrům, které jsou v rozporu s ostatními jeho závěry. Žalobkyně přitom neměla možnost se k hodnocení „Verifikace zmocnění“ nijak vyjádřit.
11. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zopakoval nosné závěry svého rozhodnutí a konkretizoval, že v plné moci pro ProFid s.r.o. bylo jednoznačně stanoveno, že se vztahuje toliko na jednání s domovským správcem daně, nejednalo se tak o plnou moc k vybrané působnosti dle § 13b zákona o Finanční správě a u aktivního správce daně tedy stále platila plná moc udělená JUDr. Hlínovi. Stejně tak nemohlo dojít k aplikaci § 27 odst. 3 daňového řádu, neboť u domovského správce daně byla plná moc pro JUDr. Hlínu v plném rozsahu nahrazena generální plnou mocí pro ProFid s.r.o., rušící účinky veškerých plných mocí dříve uplatněných. Z plné moci pro společnost ProFid s.r.o. byl přitom jednoznačně zřejmý rozsah zmocnění a bylo zřejmé, že je určena pouze pro domovského, nikoliv aktivního správce daně. Nebyl tak důvod k vyjasňování plné moci nebo jejímu postoupení aktivnímu správci daně.
12. Žalovaný odmítá, že by se nezabýval vyjádřením JUDr. Hlíny z 22. 1. 2024 a vyjádřením společnosti ProFid s.r.o. z 17. 1. 2024. S ohledem na § 28 odst. 6 daňového řádu byl dokument „Verifikace zmocnění“ z 19. 1. 2024 materiálně posouzen jako zmocnění JUDr. Hlíny k zastupování žalobkyně v řízení o odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím zpětně k okamžiku podání tohoto odvolání. Zmocnění k odvolání nebylo založeno na původní plné moci pro JUDr. Hlínu z 28. 4. 2021, neboť tato plná moc byla zrušena plnou mocí pro ProFid s.r.o.

13. K uplatnění § 115 odst. 2 daňového řádu žalovaný dodal, že v průběhu odvolacího řízení odstraňoval nedostatky zastoupení v odvolacím řízení, nedoplňoval dokazování ve věci samé. Nejednalo se tak o žádné nové skutkové zjištění, se kterým musel žalobkyni seznamovat. Žádné ze závěrů žalovaného nemohou být pro žalobkyni překvapivé.
14. Žalobkyně v replice zopakovala, že na základě plné moci udělené JUDr. Hlínovi byla touto osobou zastoupena po celou dobu doměřovacího řízení. To vyplývá mimo jiné i z „Verifikace zmocnění“. Žalovaný nemůže tvrdit, že plná moc pro ProFid s.r.o. je plnou mocí generální, neboť v takovém případě by ji musel domovský správce daně postoupit i aktivnímu správci daně pro účely daňové kontroly. Žalobkyně rovněž opakovaně poukazuje na rozdílný postup žalovaného při posuzování plných mocí, neboť plnou moc pro společnost C.B.L. Tax s.r.o. posuzuje rozdílně od plné moci pro ProFid s.r.o. Nakonec pak žalobkyně trvá na tom, že měla být seznámena postupem dle § 115 odst. 2 daňového řádu s hodnocením „Verifikace zmocnění“, neboť žalovaný tento dokument posoudil jako důkazní prostředek bezprostředně související s otázkou plných mocí a potvrzením toho, že žalobkyně měla vůli být zmocněna JUDr. Hlínou po celou dobu řízení.
15. Při soudním jednání konaném 19. 9. 2024 oba účastníci stručně zopakovali obsah svých podání a setrvali na svých procesních návrzích. Žalobkyně zdůraznila, že ze správního spisu není zřejmé, zda byla plná moc zaslána aktivnímu správci daně vůbec postoupena domovskému správci daně, a že nedostatky v komunikaci mezi jednotlivými správci daně nemohou jít k její tíži.
16. Soud při jednání provedl důkaz *Oznámením platnosti plné moci pro FÚ Strakonice* z 21. 4. 2022 (č. l. 64), včetně potvrzení o doručení (č. l. 65). Naproti tomu pro nadbytečnost neprovedl žalobkyní navrhované důkazy: *Taktický postup k šetření řetězových podvodů na dani z přidané hodnoty tzv. systémem jedné hlavy (TMÚK) Generálního finančního ředitelství s účinností od 1. 10. 2016 a Metodický pokyn k plným mocem v rámci celostátní územní působnosti finančních úřadů pro výkon vybrané působnosti (CEP)* z 10. 5. 2024, ani důkazy navržené žalovaným: plnou moc zaevidovanou pod č. j. 1527901/20, doručenou aktivnímu správci daně 10. 6. 2020, včetně potvrzení o doručení, a plnou moc zaevidovanou pod č. j. 1731747/20, doručenou aktivnímu správci daně 21. 7. 2020, včetně potvrzení o doručení. Tyto důkazy, stejně jako spisový materiál týkající se případného zaslání plné moci aktivním správcem daně tomu domovskému, nejsou významné pro posouzení stěžejní otázky, kterou je včasnost žalobkynina odvolání, jak soud vysvětlí níže. Ostatní důkazy označené v žalobě jsou součástí správního spisu předloženého soudu, jímž se dokazování neprovádí (rozsudek NSS 9 Afs 8/2008, č. 2383/2011 Sb. NSS z 29. 1. 2009), a žalobkynin zástupce při jednání výslovně uvedl, že provedení žádných dalších důkazů nenavrhuje.

3. Posouzení věci soudem.

17. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále „s. ř. s.“)], jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí.

18. Ačkoli žalobkyně poměrně podrobně rozepisuje žalobní body, ve svém důsledku směřují primárně k posouzení otázky, zda aktivní a domovský správce daně posoudili správně plné moci udělené žalobkyni různým subjektům v průběhu daňové kontroly.
19. Soud předesílá, že meritem napadeného rozhodnutí, potažmo prvostupňových rozhodnutí, je otázka, zda bylo odvolání proti dodatečným platebním výměrům ze strany žalobkyně (případně jí zmocněnou osobou) podáno včas. Protože závěr o opožděnosti odvolání se odvíjel od běhu odvolací lhůty ode dne doručení předmětných platebních výměrů do datové schránky společnosti ProFid s.r.o., a nikoliv JUDr. Hlíny, prioritní je posouzení, komu z nich (případně komu jinému) měly být tyto platební výměry doručovány.
20. Je třeba zdůraznit, že otázka správnosti doručování jiných písemností odlišných od dodatečných platebních výměrů v průběhu daňového řízení nyní nehraje roli. Jádrem sporu je pouze otázka včasnosti podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Pokud byly dodatečné platební výměry doručeny řádně, žalobkyni nic nebránilo proti nim brojit včasným odvoláním. V takovém odvolání by pak bylo namísto namítat nesprávnost doručování ostatních písemností v průběhu daňového řízení. Jinými slovy, pokud snad žalobkyně tvrdí, že v průběhu daňové kontroly mohlo být aktivním správcem daně doručováno chybně, tyto námitky mají své místo v brojení proti dodatečným platebním výměrům, nikoliv proti zastavení odvolacího řízení z důvodu pozdě podaného odvolání proti těmto výměrům. Ani případná vada v doručování (vyjma dodatečných platebních výměrů) tak nemůže mít vliv na zákonnost nyní přezkoumávaného rozhodnutí. Tím žalobkyně není nikterak zkrácena na svých právech: pokud jí finanční orgány dodatečné platební výměry řádně doručily, měla možnost proti nesprávnému doručování v rámci doměřovacího řízení brojit včas podaným odvoláním proti výměrům. Pokud by soud naopak shledal, že dodatečné platební výměry byly doručovány chybně, odvolací řízení proti těmto výměrům se tím znovu „otevře“ a žalobkyně se bude moci proti platebním výměrům opětovně bránit.
21. Soud se proto omezil při posuzování věci na otázku správnosti doručení dodatečných platebních výměrů.
22. Dne 24. 3. 2015 žalobkyně u domovského správce daně uplatnila plnou moc pro společnost C.B.L. Tax s.r.o. „*k veškeré komunikaci s Územním pracovištěm FÚ pro Prahu 8*“, po zahájení daňové kontroly pak žalobkyně 28. 4. 2021 doručila aktivnímu správci daně plnou moc pro JUDr. Hlínu k zastupování při daňové kontrole, k podání odvolání, zastupování před žalovaným a podání správní žaloby. Bez ohledu na to, jaký byl rozsah zmocnění společnosti C.B.L. Tax s.r.o. a zda se plná moc udělená této společnosti vztahovala pro komunikaci s domovským správcem daně nebo i s aktivním správcem daně, zásadní je, že k 28. 4. 2021 došlo k uplatnění generální plné moci pro JUDr. Hlínu. Rovněž z tohoto důvodu soud pro nadbytečnost neprovedl žalovaným navržené důkazy: plnou moc zaevidovanou pod č. j. 1527901/20, doručenou aktivnímu správci daně 10. 6. 2020, včetně potvrzení o doručení, a plnou moc zaevidovanou pod č. j. 1731747/20, doručenou aktivnímu správci daně 21. 7. 2020, včetně potvrzení o doručení. V této plné moci uplatněné k 28. 4. 2021 žalobkyně zmocňuje JUDr. Hlínu k zastupování v rámci předmětné daňové kontroly vedené u aktivního správce daně, k podání odvolání a k zastupování v celém odvolacím řízení a k podání správní žaloby, přičemž zmocněnec je oprávněn žalobkyni zastupovat a vykonávat veškerá právní jednání související s uděleným zmocněním. Z textace této plné moci je přitom zřejmá vůle žalobkyně být zastoupena JUDr. Hlínou jak u domovského, tak i aktivního správce daně, a to v plném rozsahu. K okamžiku uplatnění této plné moci by tak

domovský správce daně byl povinen doručovat dodatečné platební výměry JUDr. Hlínovi. Dle rozsudku NSS č. j. 7 Afs 365/2021-45 z 5. 4. 2022 by totiž aktivní správce daně měl tuto plnou moc „postoupit“ správci daně domovskému, který by po ukončení daňové kontroly v souladu se zachováním kontinuity této plné moci doručoval totožné osobě. Soud i zde zdůrazňuje, že dříve uplatněné plné moci, ať už za účelem doručování platebních výměrů v dané věci, či k doručování v rámci daňové kontroly, tak již ztratily významu.

23. Situace se pak změnila v momentě, kdy žalobkyně 21. 2. 2022 u domovského správce daně uplatnila plnou moc pro ProFid s.r.o. k tomu, aby jejím „jménem činila veškeré úkony související se zastupováním klienta při jednání s domovským správcem daně,“ přičemž společnost byla oprávněna zejména „podávat návrhy, doplňovat je, měnit je, podávat opravné prostředky či se jich vzdát, přijímat i odesílat písemnosti, a to vše i tehdy, je-li dle právních předpisů zapotřebí zvláštní plné moci.“ V závěru plné moci bylo uvedeno, že se „touto plnou mocí ruší veškeré předchozí plné moci.“ Z plné moci je jednoznačně zřejmé, že žalobkyně projevila vůli být zastoupená před domovským správcem daně, kterému příslušelo dodatečné platební výměry doručit. Ostatně není sporu ani o tom, že plná moc se vztahovala minimálně k „nějakému“ jednání právě před tímto správcem daně. Pokud jde o rozsah zástupčího oprávnění před domovským správcem daně, soud se ztotožňuje s žalovaným, že plná moc obsahuje zmocnění ke všem úkonům činěným před domovským správcem daně. To je přitom výslovně uvedeno v této plné moci a žalobkyni nelze přisvědčit, že se jednalo o zmocnění k pouhému daňovému poradenství. O něm není v plné moci žádná zmínka a je zcela zjevné, že se jedná právě o zastupování před domovským správcem daně a k jednání a úkonům vůči tomuto správci daně, a to v plné rozsahu. K žalobkynině námitce, že předmětem činnosti ProFid s.r.o. je účetnictví a obecné daňové poradenství, nikoliv sporná agenda a daňové litigace, soud uvádí, že je absurdní, aby daňové orgány dohledávaly, jakou činnost zmocněnec vykonává, a dovozovaly z toho, jestli konkrétní procesní úkon v rozsah tohoto zmocnění spadá, nebo nikoli. Nehledě na to, že daňovému subjektu nic nebrání nechat se zastoupit osobou, která není expertka na danou problematiku (může k tomu mít jiné relevantní důvody). Soud přitom nepochybuje o tom, že zmocnění se vztahovalo i k doručování dodatečných platebních výměrů, neboť plná moc nebyla ve vztahu k domovskému správci daně v tomto ohledu omezena. Rozsah plné moci tak byl vymezen dostatečně určitě: bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením i postupům se plná moc vztahuje (§ 28 daňového řádu). Za účelem zjištění, komu má domovský správce daně dodatečné platební výměry doručovat, tedy nebylo třeba, aby žalobkyni vyzýval k úpravě plné moci dle § 28 odst. 2 daňového řádu. Konečně i z *Oznámení platnosti plné moci pro FÚ Strakonice z 21. 4. 2022* je zjevné, že žalobkyně projevila vůli být zmocněncem ProFid s.r.o. zastoupena *v záležitostech, které spadají pod Územní pracoviště pro Prahu 8*, přičemž okruh těchto „záležitostí“ nikterak nezúžila a z obsahu i tohoto sdělení je soud přesvědčen, že se jednalo o zastoupení ve veškerých záležitostech, tedy i k doručování dodatečných platebních výměrů.
24. Dle § 29 odst. 1 platí, že *v téže věci může být současně zvolen pouze jeden zmocněnec*. Dle § 28 odst. 4 daňového řádu pak *zvolí-li si zmocnitel nového zmocněnce, platí, že okamžikem uplatnění nové plné moci u správce daně vypověděl plnou moc dosavadnímu zmocněnci v rozsahu, ve kterém byla udělena plná moc novému zmocněnci*. Minimálně v rozsahu zmocnění týkajícího se doručování dodatečných platebních výměrů tak byla přechází plná moc udělená JUDr. Hlínovi plnou mocí pro ProFid s.r.o. bez dalšího vypovězena. Platí to tím spíš, že v plné moci pro ProFid s.r.o. je výslovně uvedeno, že se touto plnou mocí ruší veškeré plné moci uplatněné dříve.

25. Soud připomíná, že není pro danou věc rozhodné, zda se plná moc pro ProFid s.r.o. vztahovala i na zastupování žalobkyně při daňové kontrole. Jak soud vyložil výše, doručování písemností v průběhu daňového řízení, vyjma dodatečných platebních výměrů, nemá na zákonnost napadeného rozhodnutí vliv. Přesto soud nad rámec dodává, že z obsahu plné moci pro ProFid s.r.o. je zřejmé, že se vztahuje pouze na jednání před domovským, nikoliv aktivním správcem daně. Ostatně z *Oznámení platnosti plné moci pro FÚ Strakonice* z 21. 4. 2022 vyplývá, že žalobkyně postavila najisto, že plná moc pro ProFid s.r.o. se *týká pouze zastupování v záležitostech, které spadají pod Územní pracoviště pro Prahu 8*. Žalobkyně rovněž vysvětlila, že *v záležitostech, které řeší Finanční úřad pro Jihočeský kraj, Územní pracoviště ve Strakonících, platí původní plná moc*. (pozn. soudu: tedy plná moc uplatněná pro JUDr. Hlínu). Je přitom nerozhodné, že žalovaný plnou moc pro ProFid s.r.o. označuje jako generální, rozhodné totiž je, zda obsah plné moci správně vyložil. A v tom žalovaný nepochybil.
26. Soud nepřehlédl, že žalobkyně v průběhu odvolacího řízení předložila několik podkladů, kterými se snažila dotvrdit svoji vůli být po celou dobu doměřovacího řízení (včetně odvolacího) zastoupena jen a pouze JUDr. Hlínou. Tyto dokumenty však postrádají v dané fázi řízení relevantní důkazní sílu. Oba správci daně se v době doručování jednotlivých písemností museli řídit zmocněním, které jim bylo předloženo. Této povinnosti domovský správce daně při posouzení doručování dodatečných platebních výměrů bezesporu dostal. Takovým dodatečným „vyjasněním“ rozsahu zmocnění v okamžiku, kdy bylo odvolací řízení zastaveno z důvodu pozdě podaného odvolání, nelze zpětně odvolat účinky plné moci udělené pro ProFid s.r.o., která byla ve vztahu k doručování platebních výměrů formulována dostatečně jasně. Žalobkyně měla dbát toho, aby plné moci udělované zmocněncům formulovala tak, aby odrážely její skutečnou vůli, a její případné pochybení v tomto směru nelze přenášet na daňové orgány. Soud dodává, že žalobkyně netvrdí ani žádné okolnosti, za kterých by v době udělení plné moci ProFid s.r.o. nemohla svoji vážnou a svobodnou vůli projevit.
27. Žalovaný proto nikterak nepochybil, pokud dokumenty předložené žalobkyní v rámci odvolacího řízení proti rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení (tedy Verifikace zmocnění žalobkyní z 19. 1. 2024 vč. vyjádření JUDr. Hlíny a vyjádření žalobkyně ze 17. 1. 2024 nebo vyjádření společnosti ProFid s.r.o. ze 17. 1. 2024) podrobně nehodnotil ve světle otázky zplnomocnění žalobkyně pro doručování dodatečných platebních výměrů. Tyto dokumenty, které „zpětně“ vyjadřují vůli žalobkyně být zastoupena pro celé daňové řízení JUDr. Hlínou, totiž žalobkyně předložila v reakci na výzvu domovského správce daně, který žalobkyni vyzval k doložení zmocnění pro JUDr. Hlínu k podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím. Žalobkyně tak nebyla vyzvána k vysvětlení zmocnění pro doručování dodatečných platebních výměrů, ale pro podání odvolání proti rozhodnutím, kterými bylo předchozí odvolací řízení zastaveno. Nic jí samozřejmě nebránilo i v tomto odvolacím řízení navrhnout důkazy, které prokazují, že k okamžiku doručení dodatečných platebních výměrů měl domovský správce daně správně doručovat JUDr. Hlínovi, ale muselo by se jednat například o písemnosti uplatněné u správců daně před doručením těchto výměrů, z nichž by vyplývala jiná žalobkynina vůle. Jak soud uvedl výše, dodatečné vysvětlení rozsahu zmocnění tvrzené žalobkyní nebo jejím právním zástupcem zpětně po doměření daně, které *de facto* představuje zpětnou změnu zmocnění, nikoliv vyjasnění, nemůže obstát a jít k tíži domovského správce daně, který doručil dodatečné platební výměry správně. Žalovaný se proto s těmito dokumenty vypořádal dostatečně, pokud po jejich zmínění uzavřel, že „*však nic nemění na tom, že v okamžiku vydání a doručování*

platebních výměřů byla zplnomocněným zástupcem odvolatele společnost ProFid a správce daně tak při tomto doručování postupoval v souladu se zákonem.“ Soud se s tímto hodnocením zcela ztotožňuje podotýkáje, že hůře přehledná situace ohledně plných mocí vznikla výlučně vinou žalobkyně, která zasílala různým správcům daně různé plné moci, jež se částečně překrývaly.

28. Dodatečné platební výměry proto byly žalobkyni doručeny řádně 22. 12. 2022, a od tohoto dne jí začala běžet třicetidenní lhůta pro podání odvolání. Podala je až 17. 2. 2023, proto bylo na místě odvolací řízení dle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zastavit.
29. Soud dále nesouhlasí s žalobkyní, že bylo povinností žalovaného seznámit ji s doplněním odvolacího řízení ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, podle kterého platí: *„Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*“ Soud nejprve shrnuje, že v rámci odvolacího řízení proti prvostupňovým rozhodnutím žalovaný zjistil, že odvolání bylo podáno JUDr. Hlínou jakožto neoprávněnou osobou. Tomuto postupu nelze nic vytknout, neboť účinky plné moci udělené JUDr. Hlínovi v rozsahu zmocnění u domovského správce daně byly „zrušeny“ plnou mocí uplatněnou pro ProFid s.r.o., a to i v rozsahu podání odvolání (srov. § 28 odst. 4 daňového řádu a výslovnou textací plné moci, dle které plná moc ruší veškeré předchozí). Skutečnost, že plná moc udělená JUDr. Hlínovi nadále platila u aktivního správce daně, nemá na danou věc vliv. Vrácení spisu domovskému správci daně k odstranění nedostatků zastoupení žalobkyně v odvolacím řízení tak bylo logickým důsledkem absence tohoto zmocnění. Pokud žalovaný uzavřel, že odvolání bylo podáno JUDr. Hlínou přes jakýkoliv právní důvod a při absenci jakéhokoliv existujícího zmocnění, toto tvrzení nepředstavuje závěr, který by byl v rozporu s jeho předchozími závěry nebo byl pro žalobkyni jakkoliv překvapivý, neboť daňové orgány po celou dobu řízení setrvaly na tom, že účinky právní moci pro JUDr. Hlínou u domovského správce daně byly „zrušeny“ plnou mocí pro ProFid s.r.o. Pokud jde o hodnocení „Verifikace zmocnění“, kterým žalobkyně potvrzuje, že zmocnila JUDr. Hlínou ke svému zastupování po celou dobu řízení včetně podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím, žalovaný toto vyjádření zcela správně posoudil jako potvrzení daňového subjektu, že odvolání podala oprávněná osoba. Tím tak byla vada odvolacího řízení odstraněna a žalovaný mohl nadále jednat s JUDr. Hlínou, který se stal opět (zpětně s účinky podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím, tedy k 24. 4. 2023) zplnomocněnou osobou ve smyslu § 28 odst. 3 daňového řádu. Soud nerozumí tomu, jak by tento závěr mohl být pro žalobkyni překvapivý: zjednodušeně řečeno daňové orgány žalobkyni vyzvaly k doložení zmocnění pro podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím, žalobkyně na to zaslala předmětnou Verifikaci zmocnění a daňové orgány tento dokument posoudily jako dostatečný pro závěr, že odvolání bylo podáno oprávněnou osobou. Hodnocení tohoto důkazu se tak zakládalo na procesní otázce v podobě zastoupení v odvolacím řízení, a navíc bylo provedeno ve prospěch žalobkyně, tedy bylo uznáno, že odvolání za ni podala oprávněná osoba. Nejednalo se ani o žádné „vzkříšení“ plné moci, na které žalobkyně poukazuje. V řízení bylo jasně řečeno, že účinky plné moci udělené JUDr. Hlínovi před domovským správcem daně zanikly uplatněním plné moci pro ProFid s.r.o. Žalobkyni však nic nebránilo v okamžiku, kdy si usmyslela být opět zastoupena JUDr. Hlínou pro podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím, na tuto totožnou plnou moc, byť datovanou

k roku 2021, odkázat a k okamžiku projevu její vůle (resp. k okamžiku podání odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím dle § 28 odst. 3 daňového řádu) tak byla plná moc opět aktivována, avšak nikoliv zpětně k její dataci či k okamžiku doručování dodatečných platebních výměrů. Žalovaný tak plnou moc pro JUDr. Hlínu nikterak nevzkřísil. Soud shrnuje, že smyslem § 115 odst. 2 daňového řádu je zabránění vzniku překvapivých rozhodnutí, a to navíc s ohledem na posouzení otázek, jež byly předmětem prvostupňového rozhodnutí a k nimž odvolací orgán doplňuje dokazování. To však nebyl případ napadeného rozhodnutí, jelikož hodnocení provedené žalovaným se jednak týkalo výlučně procesních otázek vzniklých v průběhu odvolacího řízení, jednak nemohlo být pro žalobkyni překvapivé. Zároveň odvolacímu orgánu z ničeho neplyne povinnost předem odvolatele poučovat o svém názoru na opožděnost podaného odvolání.

30. Soud dodává, že pro nadbytečnost neprovedl žalobkyní předložené důkazy, a to Taktický postup ani Metodický pokyn k plným mocem. Z obou těchto důkazů totiž žalobkyně dovozuje povinnost domovského správce daně vůči aktivnímu (a naopak) postupovat plné moci v případě, že rozsah zmocnění se vztahuje i na tohoto jiného správce daně. Soud však opakuje, že v daném řízení nebyla rozhodná otázka postupování jednotlivých plných moci mezi aktivním a domovským správcem daně. Rozhodná je plná moc uplatněná u domovského správce daně pro společnost ProFid s.r.o., na jejímž základě domovský správce daně správně doručoval této společnosti dodatečné platební výměry. Není relevantní, zda domovský správce daně měl povinnost tuto plnou moc postoupit aktivnímu správci daně, a stejně tak není rozhodné, zda aktivní správce daně před uplatněním plné moci pro ProFid s.r.o. domovskému správci daně správně postoupil jakékoliv předchozí plné moci. Plná moc pro společnost ProFid s.r.o. v rozsahu doručování dodatečných platebních výměrů domovským správcem daně totiž jakékoliv předchozí plné moci uplatněné před domovským správcem daně zrušila a žádná další plná moc posléze uplatněna nebyla. Ani případná pochybení správců daně k posuzování předchozích plných moci nebo posuzování plné moci pro ProFid s.r.o. při otázce doručování v průběhu daňové kontroly u aktivního správce daně nemají na zákonnost nyní přezkoumávaného rozhodnutí vliv.

4. Závěr a náklady řízení.

31. Domovský správce daně, který byl povinen k doručování dodatečných platebních výměrů, posoudil správně plnou moc žalobkyně udělenou společnosti ProFid s.r.o., a výměry tak doručil žalobkyni řádně prostřednictvím této společnosti. Ode dne doručení pak žalobkyni plynula třicetidenní lhůta pro podání odvolání. Pokud žalobkyně tuto lhůtu zmeškala a odvolání podala později a nyní argumentuje tím, že došlo k chybnému doručení dodatečných platebních výměrů, její tvrzení se nezakládá na pravdě, a bylo proto namístě odvolací řízení zastavit. Soud rovněž nepřisvědčil tomu, že žalovaný byl povinen postupovat dle § 115 odst. 2 daňového řádu a o svém názoru na včasnost odvolání ji předem poučovat. Jelikož tedy neseznal žádnou ze vznesených námitek důvodnou, zamítl žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.
32. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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). Případně-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 je 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 v rámečku Rychlé odkazy – Úhrada soudních poplatků.

Praha 19. září 2024

JUDr. Jaromír Klepš v.r.
předseda senátu