ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **MB PHARMA s.r.o.**, IČO: 256 87 191, se sídlem Lužická 1893/9, Praha 2, zast. Mgr. Ondřejem Moravcem, advokátem, se sídlem Pařížská 204/21, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2023, č. j. 5107272/23/2000-11452-107363, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 4. 6. 2024, č. j. 15 Af 15/2023-29,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl námitku žalobkyně proti exekučnímu příkazu Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 14. 3. 2023, č. j. 1673833/23/2002-00540-110838, na přikázání pohledávky z účtu k vymožení daňového nedoplatku ve výši 2.550.832 Kč.

[2] Žalobkyně proti tomuto rozhodnutí žalovaného podala žalobu, v níž namítala, že žalovaný nesprávně vyhodnotil rozsah plné moci ze dne 25. 10. 2022 udělené Mgr. Rostislavu Šustkovi, advokátovi (dále též plná moc Mgr. Šustka) a omezení této plné moci pozdější plnou mocí ze dne 20. 12. 2022 udělenou JUDr. Jakubovi Hlínovi, advokátovi (dále též plná moc JUDr. Hlíny). V důsledku toho nesprávně doručil exekuční příkaz advokátovi Mgr. Rostislavu Šustkovi. K zahájení daňové exekuce a vzniku nákladů

řízení stanovených v exekučním příkazu tak nemohlo dojít. Žalovaný nezohlednil, že exekuční příkaz nebyl žalobkyni doručen v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[3] Městský soud žalobu zamítl nadepsaným rozsudkem. Nepřisvědčil žalobkyni, že plná moc Mgr. Šustka omezila rozsah zmocnění pouze na specifikovanou daňovou kontrolu. Poukázal na rozsudek NSS č. j. 8 Azs 16/2007-158 a konstatoval, že plná moc Mgr. Šustka obsahovala generální zmocnění, o jehož rozsahu nebyl důvod pochybovat. Správce daně proto nebyl povinen postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Důvodnou městský soud neshledal ani námitku, že plná moc JUDr. Hlíny byla udělena i pro exekuční řízení, případně že správce daně měl žalobkyni vyzvat k úpravě plné moci. Správce daně totiž ani v případě této plné moci neměl důvod pochybovat o rozsahu uděleného zmocnění, neboť z jejího textu vyplývalo pouze jednoznačné zmocnění pro řízení o žádosti o posečkání úhrady daně, popř. rozložení její úhrady na splátky. Správce daně tedy nepochybil, pokud exekuční příkaz doručil Mgr. Šustkovi. Žalobkyní provedená dobrovolná úhrada vymáhané pohledávky nepředstavuje důvod pro zrušení exekučního příkazu ve smyslu § 159 odst. 3 daňového řádu. Existenci exekučního titulu a podmínek pro vydání exekučního příkazu žalobkyně nerozporovala. I v případě zrušení exekučního příkazu by v právní sféře žalobkyně nemohlo dojít k jakékoli změně práv a povinností, jelikož exekuční příkaz v důsledku úhrady vymáhané pohledávky již pozbyl účinku. Důvodem pro jeho zrušení nemůže být eventuální pochybení při jeho doručování, neboť takové pochybení nemůže mít z povahy věci vliv na zákonnost samotného rozhodnutí (exekučního příkazu).

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost. Uvedla, že nesdílí názor městského soudu o aplikovatelnosti závěrů vyplývajících z rozsudku NSS ze dne 18. 12. 2008, č. j. 8 Azs 16/2007-158, neboť se jedná o zastoupení advokátem v soudním řízením správním, mající jinou zákonnou úpravu než daňové řízení. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku kladl důraz na to, aby při zkoumání rozsahu zastoupení byla vždy zohledňována vůle smluvních stran. Pokud by se městský soud řídil tímto výkladovým pravidlem, nemohl by dojít k jinému závěru, než že se plná moc Mgr. Šustka vztahovala výlučně k zastoupení stěžovatelky při daňové kontrole vedené Finančním úřadem pro hl. m Prahu. Stěžovatelka nikdy plnou moc Mgr. Šustka v řízení předcházejícím vydání exekučního příkazu nepředložila. Udělení předmětné plné moci nesouvisí se zmíněnou daňovou kontrolou časově ani věcně, neboť se týká zcela jiné daňové povinnosti.

[5] Městský soud se zaměřil na striktně gramatický výklad formulace zmocnění obsažené v plné moci Mgr. Šustka. Místo toho, aby smluvní ujednání stran vykládal v souladu s jejich vůlí, posuzoval jej optikou toho, jak by mělo vypadat, resp. co je v jeho textu nadbytečné, když konstatoval, že uvedení konkrétně specifikované daňové kontroly v předmětné plné moci je nadbytečné. Konkretizace kontroly však byla do textu plné moci zakotvena za účelem omezení plné moci na tuto konkrétní věc.

[6] Nesprávně a nedostatečně se městský soud vypořádal také s žalobní námitkou odkazující na povinnost správce daně postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Městský soud pochybil, pokud usoudil, že o rozsahu zastoupení nebylo vůbec nutné pochybovat, a proto se správce daně nemusel snažit vyjasnit rozsah zastoupení. Podle stěžovatelky totiž městský soud pomíjí zásadní okolnosti udělení plné moci Mgr. Šustkovi. Tou je jednak naprostá časová nesouvislost udělení této plné moci s řízením předcházejícím vydání exekučního příkazu a dále nesouvislost v plné moci konkretizované daňové kontroly s daňovou povinností, k jejímuž vymožení byl vydán exekuční příkaz. Pokud by správce daně vykládal plnou moc Mgr. Šustka v souladu s vůlí zmocněnce a zmocnitele, minimálně musel nabýt pochybnosti o přesnosti vymezení rozsahu zastoupení, a bylo tak jeho povinností postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu.

[7] Výklad městského soudu ohledně plné moci JUDr. Hlíny označila stěžovatelka za nekonzistentní, resp. vnitřně rozporný s posouzením rozsahu zmocnění dle plné moci Mgr. Šustka. Ačkoliv je v plné moci JUDr. Hlíny uvedeno, že zmocnění se vztahuje na řízení související a navazující, městský soud restriktivně uzavírá, že takovými řízeními jsou výhradně řízení o mimořádném opravném prostředku či dozorčím prostředku. Takový výklad je však podle stěžovatelky v rozporu s § 134 odst. 3 daňového řádu. Řízení o posečkání daně i řízení exekuční spadá do řízení při placení daní uvedená v § 134 odst. 3 písm. b) daňového řádu. Dovozovat tedy, že se nejedná o řízení související, za něž je možné považovat pouze dílčí řízení spadající pod § 134 odst. 3 písm. b) a c) daňového řádu, se stěžovatelce *prima facie* jeví zcela mimoběžné. Také z tohoto důvodu je podle stěžovatelky patrné nesprávné posouzení městského soudu ohledně rozsahu plné moci JUDr. Hlíny, který byl nepochybně zmocněn také k zastupování ve vztahu k exekučnímu řízení, v rámci nějž byl vydán i exekuční příkaz.

[8] Takto došlo k situaci, kdy jsou stěžovatelce nesprávně doručována zásadní rozhodnutí. Zrušením rozhodnutí žalovaného a exekučního příkazu dojde k odstranění zásahu do jejích práv, neboť zanikne titul k náhradě nákladů exekučního řízení, které by nevznikly, pokud by správce daně doručoval listiny správně.

[9] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry městského soudu. Plnou moc Mgr. Šustka správce daně správně posoudil jako tzv. generální plnou moc. Plná moc JUDr. Hlíny omezila tuto generální plnou moc pouze o řízení související s žádostí o posečkání nedoplatku u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 a 2016. U ostatních řízení se správce daně řídil plnou mocí Mgr. Šustka. Plná moc JUDr. Hlíny se nevztahuje na exekuční řízení. Správce daně správně posoudil předmětné plné moci, z nichž jednoznačně vyplývá rozsah zmocnění, a neměl proto důvod vyzývat stěžovatelku k úpravám těchto plných mocí a tedy postupovat podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Exekuční příkaz byl řádně doručen.

III. Posouzení kasační stížnosti

[10] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2

s. ř. s. zastoupena advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti dle § 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.

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[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 nedostatcích při vymezení rozsahu plné moci vyrozumí rovněž zmocněnce.*

[13] Podle § 134 odst. 3 téhož zákona, *daňové řízení se skládá podle okolností z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčím řízením se pro účely tohoto zákona rozumí řízení*
a) nalézací
1. vyměřovací, při němž dochází k vyměření daně,
2. doměřovací, při němž dochází k doměření daně,
b) při placení daní
1. o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky,
2. o zajištění daně,
3. exekuční,
c) o mimořádných opravných a dozorčích prostředcích proti jednotlivým rozhodnutím vydaným v rámci daňového řízení.

[14] Z provedené rekapitulace vyplývá, že v posuzované věci se jedná o posouzení, zda správce daně postupoval správně, když exekuční příkaz dne 16. 3. 2023 doručil zástupci stěžovatelky Mgr. Rostislavu Šustkovi, advokátu.

[15] Mezi účastníky je nesporné, že správce daně měl při doručování exekučního příkazu k dispozici plnou moc Mgr. Šustka a plnou moc JUDr. Hlíny.

[16] Nejvyšší správní soud souhlasí posouzením městského soudu, že plná moc Mgr. Šustka je tzv. generální plná moc, na základě níž byl Mgr. Rostislav Šustek, advokát, oprávněn stěžovatelku zastupovat ve všech věcech, a zároveň je zde výslovně stanoveno oprávnění k zastupování ve specifikované daňové kontrole. Plná moc JUDr. Hlíny je dle svého obsahu zvláštní plná moc k zastupování při podání žádosti o posečkání úhrady daně, popř. rozložení její úhrady na splátky ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 a 2016 a veškerých řízeních souvisejících s touto žádostí.

[17] Správce daně doručoval exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu k vymožení daňového nedoplatku, který nesouvisí s žádostí stěžovatelky o posečkání úhrady daně. Jak již přiléhavě konstatoval městský soud, z § 134 odst. 3 daňového řádu vyplývá, že řízení o posečkání úhrady daně a rozložení její úhrady na splátky je samostatné řízení, stejně tak jako je samostatné řízení exekuční. JUDr. Jakub Hlína nebyl plnou mocí zmocněn k zastupování stěžovatelky v exekučním řízení, a nebylo proto na místě mu

exekuční příkaz doručovat. Správce daně proto exekuční příkaz správně doručil do datové schránky Mgr. Rostislava Šustka, advokáta, který byl oprávněn stěžovatelku zastupovat na základě výše uvedené generální plné moci.

[18] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s městským soudem, že plná moc, kterou se zdejší soud zabýval v rozsudku ze dne 18. 12. 2008, č. j. 8 Azs 16/2007-158, je koncipována obdobně, jako v posuzované věci. V obou těchto případech se totiž jedná o generální plné moci, s tím, že zároveň (nadbytečně) obsahují zmocnění k zastupování ve specifikovaném zvláštním řízení. Právní věta z rozsudku č. j. 8 Azs 16/2007-158 (*Plná moc udělená advokátovi k tomu, aby účastníka ve všech právních věcech zastupoval před soudy, obsahující též výslovné zmocnění k zastupování v řízení o kasační stížnosti v konkrétní věci, opravňuje advokáta k zastupování v řízení o žalobě podle soudního řádu správního před krajským soudem i poté, kdy původní rozhodnutí krajského soudu bylo ke kasační stížnosti zrušeno*), na kterou poukázal městský soud, se však týká jiné procesní situace a není pro posuzovanou věc relevantní. To však nic nemění na tom, že městský soud zcela správně nepřisvědčil stěžovatelce, že plná moc Mgr. Šustka omezila rozsah zmocnění pouze na specifikovanou daňovou kontrolu. Jako přiléhavější pro nyní posuzovanou věc lze citovat rozsudek NSS ze dne 3. 8. 2017, č. j. 10 Afs 127/2016-34, v němž šlo právě o posouzení plné moci předložené správci daně podle daňového řádu. I v citované věci soud prakticky identickým způsobem formulovanou plnou moc posoudil jako generální plnou moc a dospěl k závěru, že výzva k vyjasnění plné moci dle § 28 odst. 2 daňového řádu neměla opodstatnění.

[19] Stěžovatelka poukazovala na to, že při zkoumání rozsahu zastoupení má být zohledňována vůle smluvních stran. Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že městský soud přesně takto postupoval a po vyhodnocení obsahu plné moci dospěl ke zcela správnému závěru, že obsahovala generální zmocnění, přičemž nebyl důvod pochybovat o rozsahu uděleného zmocnění, a správce daně proto nebyl povinen postupoval podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Městský soud se při rozboru plné moci Mgr. Šustka vypořádal rovněž se zvláštní plnou mocí ve věci daňové kontroly, když konstatoval, že tato část textu je uvozena spojkou „a“, jejíž slučovací význam je zřejmý, nemůže proto vyvolat pochybnosti o tom, že předmětná plná moc má nelimitovaný rozsah, a přitakal žalovanému, že konkretizace tohoto dalšího úkonu, kterého se má zmocnění rovněž týkat, je již nadbytečná. Není proto opodstatněná výtka, že městský soud smluvní ujednání stran nevykládal v souladu s jejich vůlí. Stejně tak nelze stěžovatelce přisvědčit, že konkretizace daňové kontroly byla do textu plné moci zakotvena za účelem omezení plné moci na tuto konkrétní věc. V návaznosti na výše uvedené Nejvyšší správní soud konstatuje, že neobstojí nesouhlas stěžovatelky se závěrem městského soudu, že o rozsahu zastoupení nebylo vůbec nutné pochybovat, a proto se správce daně správně nesnažil vyjasnit rozsah zastoupení podle § 28 odst. 2 daňového řádu.

[20] Poukaz stěžovatelky na časovou nesouvislost plné moci Mgr. Šustka s řízením předcházejícím vydání exekučního příkazu a nesouvislost v plné moci konkretizované daňové kontroly s daňovou povinností, k jejímuž vymožení byl vydán exekuční příkaz, na výše uvedeném nic nemění, neboť uvedená plná moc byla generální plnou mocí, na základě které bylo možné stěžovatelku zastupovat po časově neomezenou dobu ve všech věcech.

[21] Výklad městského soudu, že podle § 134 odst. 3 daňového řádu jsou řízení o posečkání daně a rozložení její úhrady na splátky a exekuční řízení samostatná řízení, je zcela správný a odpovídá znění tohoto ustanovení, které obsahuje výčet samostatných dílčích daňových řízení. Stěžovatelkou zmíněná skutečnost, že tato řízení spadají do stejné skupiny řízení o placení daní podle § 134 odst. 3 písm. b) daňového řádu, proto nic nemění na závěru, že se jedná o samostatná dílčí řízení. Není tak možné z § 134 odst. 3 písm. b) daňového řádu dovozovat, že plná moc JUDr. Hlíny udělená k zastupování stěžovatelky při podání žádosti o posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky, ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 a 2016 se vztahuje také na exekuční řízení. Jak již přiléhavě konstatoval městský soud, pokud se zmocnění podle plné moci JUDr. Hlíny mělo vztahovat i na exekuční řízení, stěžovatelce nic nebránilo vymezit udělení plné moci výslovně i pro toto řízení. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje také se závěrem městského soudu, že řízení o mimořádném opravném prostředku nebo o dozorčím prostředku uvedená v § 134 odst. 3 písm. c) daňového řádu lze chápat jako řízení, která věcně souvisí a navazují na předchozí daňová řízení. Nejvyšší správní soud tak má za to, že městský soud při výkladu plné moci JUDr. Hlíny ve vztahu k § 134 odst. 3 daňového řádu nepochybil.

[22] Pro úplnost Nevyšší správní soud poznamenává, že i kdyby však žalovaný při doručení exekučního příkazu pochybil, nemělo by to vliv na jeho zákonnost (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 12. 10. 2004, čj. 2 As 27/2004-78). Nadto je zřejmé, že stěžovatel se s doručeným exekučním příkazem fakticky seznámil, neboť proti němu podal námitky, o kterých bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. Stěžovatelce se tak nemohla stát žádná újma na jeho procesních právech (srov. rozsudek ze dne 19. 4. 2024, č. j. 10 Afs 77/2023–39). Způsob doručení exekučního příkazu nemá ani žádnou souvislost s náklady exekučního řízení vyčíslenými v exekučním příkazu, jak dovozuje stěžovatelka.

[23] Nejvyšší správní soud uzavírá, že nedošlo ke stěžovatelkou namítanému nesprávnému doručení exekučního příkazu.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[24] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelkou uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[25] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla v řízení úspěch, a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti.

pokračování

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

V Brně dne 21. ledna 2025

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu