



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: **KSP Computer & Services, s.r.o.**, IČO 278 75 849, se sídlem Havlíčkova 1680/13, Praha 1, zast. JUDr. Jakubem Hlínou, advokátem, se sídlem Havlíčkova 1680/13, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 3. 2024, č. j. 8794/24/5300-21442-713337, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2024, č. j. 10 Af 9/2024-75,

## t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2024, č. j. 10 Af 9/2024-75, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 3. 2024, č. j. 8794/24/5300-21442-713337, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na nákladech řízení o žalobě a o kasační stížnosti částku celkem **45.692 Kč** k rukám jeho zástupce JUDr. Jakuba Hlíny, advokáta, se sídlem Havlíčkova 1680/13, Praha 1, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

## O d ů v o d n ě n í :

## I. Přehled dosavadního řízení

[1] Finanční úřad pro Jihočeský kraj, územní pracoviště Strakonice (dále též „aktivní správce daně“), provedl v rámci tzv. vybrané působnosti dle § 10 odst. 4 písm. b) zákona

č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky (dále též „ZFS“), u žalobce daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen až prosinec roku 2018, leden až prosinec roku 2019 a leden roku 2020. Na základě výsledků daňové kontroly vydal Finanční úřad pro hl. město Prahu, územní pracoviště Praha 8 (jako správce daně obecně příslušný ke správě daní žalobce, dále též „domovský správce daně“), dne 21. 12. 2022 sedmnáct dodatečných platebních výměrů, kterými doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až prosinec roku 2018, únor a březen roku 2019, květen až prosinec roku 2019 a leden roku 2020 (dále též „dodatečné platební výměry“).

[2] Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, která Finanční úřad pro hl. město Prahu sedmnácti rozhodnutími ze dne 28. 3. 2023 zamítl pro opožděnost a odvolací řízení zastavil. Proti těmto rozhodnutím se žalobce opět odvolal. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím odvolání zamítl a rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. město Prahu o odvolání potvrdil.

[3] Žalobce proti tomuto rozhodnutí žalovaného podal žalobu, kterou Městský soud v Praze nadepsaným rozsudkem zamítl. Dovodil, že z textace plné moci uplatněné u aktivního správce daně dne 28. 4. 2021 je zřejmá vůle žalobce být JUDr. Hlínou zastoupen jak u domovského, tak i u aktivního správce daně. K okamžiku uplatnění této plné moci by tak domovský správce daně byl povinen doručovat dodatečné platební výměry JUDr. Hlínovi. Situace se však změnila, když žalobce uplatnil dne 21. 2. 2022 u domovského správce daně plnou moc pro společnost ProFid s.r.o., která obsahovala zmocnění ke všem úkonům činěným před domovským správcem daně. V plné moci bylo rovněž uvedeno, že se jí ruší veškeré plné moci uplatněné dříve. Žalobce touto plnou mocí projevil vůli být zastoupen před domovským správcem daně, kterému příslušelo dodatečné platební výměry doručit. Zmocnění se tak nepochybně vztahovalo i k doručování dodatečných platebních výměrů, neboť plná moc nebyla ve vztahu k domovskému správci daně v tomto ohledu omezena. Naopak předchozí plná moc JUDr. Hlíny byla plnou mocí pro ProFid s.r.o., minimálně v rozsahu týkajícím se doručování dodatečných platebních výměrů, vypovězena. Za účelem zjištění, komu má domovský správce daně dodatečné platební výměry doručovat, nebylo třeba žalobce vyzývat k úpravě plné moci dle § 28 odst. 2 daňového řádu, neboť rozsah plné moci byl vymezen dostatečně určitě. Projev vůle žalobce být zmocněncem ProFid s.r.o. zastoupen ve veškerých záležitostech, tedy i při doručování dodatečných platebních výměrů, je zjevný i ze sdělení žalobce *Oznámení platnosti plné moci pro FÚ Strakonice z 21. 4. 2022*. Z obsahu plné moci udělené společnosti ProFid s.r.o. je zároveň zřejmé, že se vztahovala pouze na jednání před domovským správcem daně, nikoliv aktivním správcem daně. Domovský správce daně posoudil správně plnou moc žalobce udělenou společnosti ProFid s.r.o. a výměry doručil žalobci řádně prostřednictvím této společnosti. Ode dne doručení pak žalobci plynula třicetidenní lhůta pro podání odvolání. Pokud žalobce tuto lhůtu zmeškal a odvolání podal později, bylo namísto odvolací řízení zastavit. Dodatečné vysvětlení rozsahu zmocnění tvrzené žalobcem nebo jeho zmocněncem v odvolacím řízení zpětně po doměření daně nemůže obstát.

[4] Žalovaný nebyl povinen seznámit žalobce s doplněním odvolacího řízení ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu a předem jej poučit o svém názoru na opožděnost odvolání.

pokračování

Smyslem § 115 odst. 2 daňového řádu je zabránit překvapivým rozhodnutím s ohledem na posouzení otázek, jež byly předmětem prvostupňového rozhodnutí a k nimž odvolací orgán doplnil dokazování. To však nebyl případ napadeného rozhodnutí, jelikož hodnocení provedené žalovaným ohledně zastoupení žalobce se jednak týkalo výlučně procesních otázek vzniklých v průběhu odvolacího řízení, jednak nemohlo být pro žalobce překvapivé. Pro posouzení věci nebyla podstatná ani otázka postupování jednotlivých plných mocí mezi aktivním a domovským správcem daně, neboť plná moc pro společnost ProFid s.r.o. v rozsahu doručování dodatečných platebních výměrů domovským správcem daně zrušila jakékoliv předchozí plné moci uplatněné před domovským správcem daně.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti tomuto rozsudku městského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) **kasační stížnost**. Namítl, že rozsudek městského soudu stojí na nesprávném právním posouzení otázek týkajících se povahy plných mocí. Městský soud nesprávně vycházel pouze z jejich textového znění a z *Oznámení platnosti plné moci*, závěry městského soudu jsou tak zjednodušené, formalistické a odhlíží od účelu a smyslu plných mocí. Současně je posouzení v přímém rozporu s dalšími kroky, které orgány finanční správy na základě plných mocí činily.

[6] Co se týče plné moci udělené JUDr. Hlínovi, městský soud ji nesprávně vyhodnotil jako generální plnou moc. Plná moc byla udělena jako plná moc na zastupování stěžovatele v rámci daňové kontroly a v rámci souvisejících úkonů a řízení. Již z pouhého textového znění tedy rozhodně nelze uzavřít, že se jedná o plnou moc generální, na zastupování v plném rozsahu. Městský soud se při posouzení plné moci nezabýval souvisejícími skutečnostmi namítanými v žalobě, které mají zásadní dopad na správné posouzení vůle stěžovatele. Stěžovatel v žalobě namítal především to, že společnost ProFid jako zástupce před domovským správcem daně nahradila předchozího zmocněného zástupce pro oblast vedení účetnictví a daňového poradenství. Pro zastupování v rámci daňové kontroly a navazujících řízení si stěžovatel zvolil zástupce JUDr. Hlínu, který se na daňovou spornou agendu specializuje. Dále je z textace plné moci ProFid zřejmé, že se zplnomocnění vztahovalo především do oblasti komunikace s příslušnými orgány, nikoliv na kterákoliv řízení, která kdy tyto orgány do budoucna zahájí. Městský soud pochybil, když tyto skutečnosti nevzal v potaz a zaměřil se pouze na formální znění plných mocí. Nadto závěr městského soudu, že „generální“ plná moc JUDr. Hlíny byla nahrazena novou „generální“ plnou mocí společnosti ProFid, je v rozporu s postupem domovského správce daně v odvolacím řízení.

[7] Skutečnou vůli stěžovatele, tj. být ve věci celé daňové kontroly včetně navazujících řízení zastoupen JUDr. Hlínou a v rámci obecného daňového poradenství před místně příslušným domovským správcem daně společností ProFid, dokládá i samotné vyjádření stěžovatele v rámci *Oznámení platnosti plné moci*. To zvláště za situace, kdy daňová kontrola byla provedena na základě vybrané působnosti aktivním správcem daně, zatímco dodatečné platební výměry vydával domovský správce daně. V takových případech je třeba

aplikovat pravidla pro postupování plných mocí dle § 27 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 13b ZFS. Orgány finanční správy proto byly povinné si plné moci navzájem postoupit a postupovat podle nich, tj. doručovat dodatečné platební výměry zástupci JUDr. Hlínovi. Ačkoliv stěžovatel pochybení orgánů finanční správy při nepostoupení plných mocí opakovaně namítal, městský soud se otázkou povinnosti postoupení plných mocí mezi aktivním správcem daně a domovským správcem daně vůbec nezabýval. Rozsudek městského soudu je proto nepřezkoumatelný. Městský soud rovněž pochybil, když pro nadbytečnost odmítl provést navrhované důkazní prostředky interními metodickými pokyny finanční správy k postupování písemností, čímž porušil právo stěžovatele na spravedlivý proces. Navrhované důkazní prostředky přitom měly relevanci ve vztahu k posuzování důvodnosti žaloby.

[8] Městský soud rovněž porušil zákaz vydávání překvapivých rozhodnutí, a tedy právo na spravedlivý proces stěžovatele, když bez dalšího provedl důkazní prostředek (*Oznámení platnosti plné moci*) a vyvodil z něj, že stěžovatel projevil vůli být společností ProFid zastoupen ve veškerých záležitostech před domovským správcem daně, tedy i při doručování dodatečných platebních výměrů. Stěžovatel byl s *Oznámením platnosti plné moci* seznámen až v rámci soudního jednání, tento dokument se nenachází ve správním spise a stěžovatel nebyl s jeho hodnocením konfrontován ani v rámci předcházejícího řízení. Žalovaný jej navrhl k důkazu až v rámci vyjádření k podané žalobě, byť s ním byl obeznámen daleko dříve. Stěžovatel byl dva dny před konáním jednání, při němž byl vyhlášen napadený rozsudek, seznámen toliko s interpretací *Oznámení platnosti plné moci* žalovaným, nikoliv se samotnou listinou. Stěžovatel nemohl z dosavadního průběhu řízení či argumentace a závěrů žalovaného vytyčit, že právě oznámení je relevantní, ba dokonce klíčová písemnost pro závěry městského soudu. Stěžovatel neměl v rámci soudního řízení ani prostor pro účinné uplatnění argumentů proti hodnocení tohoto důkazního prostředku. Městský soud proto pochybil a zatížil soudní řízení vadou, když takový důkazní prostředek bez jakéhokoli uvážení připustil a provedl. V důsledku tohoto chybného postupu založil napadený rozsudek na novém skutkovém zjištění, že vůle stěžovatele byla potvrzena v rámci *Oznámení platnosti plné moci*, k němuž se stěžovatel nemohl dříve vyjádřit.

[9] Žalovaný se ve **vyjádření** ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry městského soudu. Uplatněním plné moci pro společnost ProFid u domovského správce daně zanikly účinky plné moci (byla přerušena kontinuita zmocnění) pro JUDr. Hlínu. Vůli stěžovatele již jasně vyjádřenou v plné moci pro společnost ProFid, tedy být před domovským správcem daně zastoupen ve veškerých záležitostech, tedy i při doručování platebních výměrů, pak dodatečným způsobem potvrdilo i *Oznámení platnosti plné moci*. Domovský správce daně tedy postupoval v souladu s vůlí stěžovatele a v souladu se zákonem, když doručil dodatečné platební výměry společnosti ProFid. Pokud by k uplatnění plné moci pro společnost ProFid u domovského správce daně nedošlo, kontinuita zmocnění JUDr. Hlíny by zůstala v souladu s § 27 odst. 3 daňového řádu zachována. K opětovnému zmocnění JUDr. Hlíny, a to k zastupování stěžovatele v řízení o odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání a zastavení řízení, došlo až zpětně na základě verifikace zmocnění učiněného stěžovatelem dne 19. 1. 2024. Domovský správce daně nepochybil, když o uplatnění plné moci pro společnost ProFid neinformoval aktivního správce daně, neboť

pokračování

plná moc pro společnost ProFid se nevztahovala k vybrané působnosti. Co se týče *Oznámení platnosti plné moci*, které bylo žalovaným dodatečně doloženo v soudním řízení a provedeno městským soudem při jednání, nejedná se v nyní řešené věci o klíčový důkazní prostředek, na kterém by městský soud zcela vystavěl své závěry. Ačkoliv se tedy tento důkazní prostředek nenacházel původně ve správním spise žalovaného, městský soud postupem dle § 77 odst. 2 s. ř. s. skutkový stav doplnil a tento vyhodnotil ve vzájemném souhrnu s důkazy provedenými správními orgány.

[10] V **replíce** stěžovatel podotkl, že z verifikace zmocnění daňovým subjektem ze dne 19. 1. 2024 vyplývá, že zástupcem stěžovatele po celou daňovou kontrolu, včetně doručení dodatečných platebních výměrů, byl JUDr. Hlína. Ve správním ani soudním spise se nenachází jediný důkazní prostředek, který by vylučoval, že vůlí stěžovatele bylo být zastoupen JUDr. Hlínou v rámci celé daňové kontroly, a to i po uplatnění plné moci pro společnost ProFid. Vůle stěžovatele zachovat kontinuitu plné moci JUDr. Hlíny přitom vyplývá i z *Oznámení platnosti plné moci*, které stěžovatel zaslal aktivnímu správci daně dne 21. 4. 2022, tj. osm měsíců před doručením dodatečných platebních výměrů. Uvedené oznámení si však orgány finanční správy zjevně nepostoupily. Závěr, že plná moc společnosti ProFid nahradila plnou moc JUDr. Hlíny, je tak v přímém rozporu se zjištěným skutkovým stavem. Orgány finanční správy měly povinnost si dané plné moci vzhledem k jejich povaze a pravidlům uvedeným v § 27 odst. 3 daňového řádu postoupit a navzájem se o jejich existenci informovat. Pokud by se domovský správce daně s plnou mocí JUDr. Hlíny seznámil, pak by přinejmenším zjistil existenci této plné moci vztahující se k daňové kontrole a všem navazujícím úkonům a mohl zjištěné rozpory odstranit.

[11] Žalovaný v **duplice** odmítl, že by daňové orgány a následně i městský soud posuzovaly znění plných mocí formalisticky bez návaznosti na další skutkové okolnosti. K důkaznímu prostředku *Oznámení platnosti plné moci* doplnil, že jeho obsah byl stěžovateli znám, neboť se jednalo o podání učiněné stěžovatelem, tj. jeho úkon učiněný vůči správci daně. Stěžovatel byl zároveň s navrhovaným důkazním prostředkem seznámen městským soudem předem a následně během jednání ve věci, přičemž městský soud umožnil stěžovateli se k tomuto důkaznímu prostředku řádně vyjádřit.

### III. Posouzení kasační stížnosti

[12] 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 stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen 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.

[13] Kasační stížnost je důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud se nejprve musel zabývat námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.). Pokud

by tato námitka byla důvodná, již tato okolnost samotná by musela vést ke zrušení rozhodnutí městského soudu.

[15] Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v tom, že se městský soud nedostatečně vypořádal s uplatněnými žalobními námitkami. Za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou považována zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek NSS ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v určitých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (srov. rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-33).

[16] Námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku nemohl Nejvyšší správní soud přisvědčit. Městský soud vystihl podstatu věci a v odůvodnění napadeného rozsudku se se všemi stěžejními žalobními námitkami přezkoumatelně vypořádal. Z rozsudku jsou patrné závěry, které městský soud ve vztahu k uplatněným žalobním námitkám zaujal, na základě jakých skutečností k nim dospěl a jakými úvahami se při jejich hodnocení řídil, tj. z jakých konkrétních důvodů považoval žalobní námitky za nedůvodné. Konkrétně se městský soud v bodech 22 až 27 napadeného rozsudku podrobně zabýval výkladem plných mocí udělených JUDr. Hlínovi a společnosti ProFid, včetně skutečností majících vliv na posouzení vůle stěžovatele. V bodech 22 a 30 napadeného rozsudku pak vysvětlil, z jakého důvodu nepovažoval námitku týkající se povinnosti postoupení plných mocí mezi aktivním a domovským správcem daně za relevantní. Nejvyšší správní soud v této souvislosti připomíná, že nesouhlas stěžovatele s odůvodněním a závěry městského soudu nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku (srov. rozsudky NSS ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013-30, a ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010-163). Městský soud rovněž v bodu 30 napadeného rozsudku jasně a srozumitelně zdůvodnil, proč neprovedl stěžovatelem navrhané důkazy.

[17] Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkami stěžovatele brojícími proti posouzení věci samé městským soudem.

[18] Mezi stranami je sporný rozsah plných mocí udělených JUDr. Hlínovi a společnosti ProFid a s tím související povinnost domovského a aktivního správce daně postupovat podle pravidel pro postupování plných mocí dle § 27 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 13b ZFS. Tyto otázky jsou rozhodné pro posouzení správnosti doručení dodatečných platebních výměrů a včasnosti podaných odvolání.

[19] Ze správního spisu zjistil Nejvyšší správní soud následující relevantní skutečnosti.

[20] Aktivní správce daně provedl v rámci tzv. vybrané působnosti dle § 10 odst. 4 písm. b) ZFS u stěžovatele daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací

pokračování

období červen až prosinec roku 2018, leden až prosinec roku 2019 a leden roku 2020. V rámci daňové kontroly stěžovatel tomuto správci daně předložil dne 28. 4. 2021 plnou moc udělenou JUDr. Jakubu Hlínovi k zastupování v dané věci při daňové kontrole, k podání odvolání, k zastupování před žalovaným a k podání správní žaloby.

[21] Dne 21. 2. 2022 stěžovatel domovskému správci daně doručil plnou moc udělenou společnosti ProFid s.r.o., kterou ji zmocnil 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.

[22] Daňová kontrola byla aktivním správcem daně ukončena dne 9. 12. 2022 doručením oznámení o ukončení daňové kontroly a zprávy o daňové kontrole JUDr. Hlínovi. Na základě výsledků daňové kontroly vydal domovský správce daně dne 21. 12. 2022 výše specifikované dodatečné platební výměry. Tyto doručil dne 22. 12. 2022 do datové schránky společnosti ProFid s.r.o.

[23] Stěžovatel proti dodatečným platebním výměrům podal prostřednictvím své datové schránky dne 17. 2. 2023 odvolání. Vzhledem k marnému uplynutí třicetidenní lhůty k podání odvolání domovský správce daně vydal dne 28. 3. 2023 celkem 17 rozhodnutí, kterými tato odvolání zamítl a odvolací řízení zastavil dle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Proti těmto rozhodnutím podal JUDr. Hlína dne 24. 4. 2023 odvolání, ve kterém především argumentoval 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. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení vrátil spis domovskému správci daně k odstranění vady spočívající v tom, že odvolání bylo podáno osobou, která nebyla stěžovatelem zplnomocněna. Stěžovatel v návaznosti na výzvu domovského správce daně dne 19. 1. 2024 předložil „Verifikaci zmocnění“, kterou informoval domovského správce daně, že JUDr. Hlínu zplnomocnil pro celé daňové řízení, a tedy i k podání odvolání proti rozhodnutím o odvolání. Žalovaný následně vydal napadené rozhodnutí, kterým odvolání stěžovatele zamítl a rozhodnutí domovského správce daně o odvolání potvrdil.

[24] Nejvyšší správní soud souhlasí s žalovaným i s městským soudem, že plná moc JUDr. Hlíny předložená aktivnímu správci daně byla udělena pro celé daňové řízení týkající se kontrolované daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za vyjmenovaná zdaňovací období. Tato skutečnost je mezi stranami nesporná a odpovídá dosavadní judikatuře.

[25] V této souvislosti lze odkázat např. na recentní rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2025, č. j. 4 Afs 94/2023-74, v jehož bodu 26 zdejší soud uvedl, že „široké vymezení plné moci včetně odkazů na řádné a mimořádné opravné prostředky a řízení před správními soudy jednoznačně implikuje i zmocnění pro převzetí dodatečných platebních výměrů, proti nimž mají být tyto opravné prostředky uplatněny.“ V rozsudku ze dne 5. 4. 2022, č. j. 7 Afs 365/2021-45, pak Nejvyšší správní soud akcentoval význam zmocnění

k podávání řádných a mimořádných opravných prostředků při výkladu textu plné moci. V bodu 22 tohoto rozsudku vyslovil, že „pro uvedený výklad ostatně svědčí i další text plné moci, kde je uvedeno, že zmocněnec je oprávněn k podávání řádných a mimořádných opravných prostředků. Ačkoliv je pravdou, že i v rámci samotné daňové kontroly se mohou vyskytnout procesní rozhodnutí, proti kterým je možno se bránit řádnými nebo mimořádnými opravnými prostředky, bude tato situace spíš okrajová. Nejvýznamnějším rozhodnutím vydávaným v souvislosti s daňovou kontrolou, proti kterému lze uplatnit opravné prostředky, je rozhodnutí o stanovení daně, tj. v nynější věci dodatečné platební výměry. I touto optikou je nutno hledět na výše uvedený text plné moci. (...) Tato nebyla omezena pouze na samotnou daňovou kontrolu, nýbrž opravňovala zmocněnce i k podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům vydaným na základě výsledků této daňové kontroly.“

[26] Nejvyšší správní soud pouze upřesňuje, že plná moc JUDr. Hlíny není generální plnou mocí, jak nesprávně uvádí městský soud, neboť neopravňuje zástupce k zastupování ve všech právních věcech. Plná moc JUDr. Hlíny je dle svého obsahu procesní plnou mocí k zastupování v konkrétní věci, týkající se kontrolované daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za vyjmenovaná zdaňovací období a souvisejících daňových řízení. Nejedná se však o stěžejní otázku, která by měla vliv na posouzení věci.

[27] Nejvyšší správní soud zde musí korigovat názor žalovaného a městského soudu, že rozsah plné moci udělené společnosti ProFid se jednoznačně vztahoval na veškerá jednání před domovským správcem daně včetně doručení dodatečných platebních výměrů.

[28] Žalovaný v bodech 30 až 34 napadeného rozhodnutí uvedl, že z textace plné moci udělené JUDr. Hlínovi lze jednoznačně dovodit vůli stěžovatele být tímto zmocněncem zastupován od okamžiku uplatnění plné moci v době probíhající daňové kontroly až po případné řízení před správními soudy. Pokud by tak mezitím nedošlo k uplatnění plné moci pro společnost ProFid u domovského správce daně, kontinuita zmocnění JUDr. Hlíny by zůstala v souladu s § 27 odst. 3 daňového řádu zachována. V plné moci udělené společnosti ProFid stěžovatel jasně a zřetelně vyjádřil vůli být tímto zmocněncem zastoupen při jednání s domovským správcem daně. S ohledem na dostatečnou určitost této plné moci domovskému správci daně nevznikly důvodné pochybnosti o rozsahu zmocnění, a domovský správce daně tak neměl důvod zasílat stěžovateli výzvu k vyjasnění rozsahu zmocnění podle § 28 odst. 2 daňového řádu. Ve zněních plných mocí JUDr. Hlíny a společností ProFid přitom nebyl zřejmý žádný rozpor. Aktivní správce daně přitom i nadále při daňové kontrole komunikoval správně výhradně s JUDr. Hlínou, neboť plná moc společnosti ProFid se výslovně vztahovala pouze na jednání před domovským správcem daně, nikoliv k vybrané působnosti. Domovský správce daně proto nebyl povinen postupovat podle § 13b ZFS a informovat aktivního správce daně o plné moci společnosti ProFid. Před domovským správcem daně však nemohla být zachována kontinuita plné moci pro JUDr. Hlínu, neboť plnou mocí společnosti ProFid došlo ke zrušení účinků veškerých plných mocí dříve uplatněných. Závěry žalovaného následně potvrdil napadeným rozsudkem i městský soud. Na základě dokazování v rámci nařízeného jednání doplnil, že vůle stěžovatele být společností ProFid zastoupen i při doručování dodatečných platebních výměrů vyplývá i z provedeného důkazu *Oznámení platnosti plné moci*.

[29] Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že v pochybnostech o obsahu či rozsahu plné moci je „*vždy na místě položit si otázku, jakým úmyslem byli zmocnitel a zmocněnec vedeni při sepisování plné moci, a vážit, zda třeba užití nepřiliš vhodně volených slov - nebo naopak nepřítomnost konkrétního slovního spojení - svědčí skutečně o vůli stran omezit plnou moc, či zda jde spíše o projev nedostatečné pečlivosti stran či důsledek používání předtištěných formulářů plné moci*“ (v podrobnostech usnesení rozšířeného senátu ze dne 18. 12. 2008, č. j. 8 Azs 16/2007-158, č. 1811/2009 Sb. NSS). Na úmysl smluvních stran je možné usuzovat z okolností o tomto úmyslu vypovídajících, z nichž jednou je v případě dohody o plné moci vlastní text plné moci jako listiny, která uzavření této dohody navenek osvědčuje. Zároveň platí, že není-li z okolností zřejmý opak, je třeba při posouzení rozsahu zastoupení na základě plné moci stejně jako u jiných právních jednání přisuzovat účastníkům právních vztahů jistou míru racionality (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 6. 2017, č. j. 1 Afs 362/2016-36, z poslední doby též rozsudek ze dne 21. 3. 2025, č. j. 5 Afs 120/2024-57).

[30] Podle Nejvyššího správního soudu výklad plné moci společnosti ProFid učiněný žalovaným a následovaný městským soudem odporuje nejen vůli stěžovatele vyjádřené v plné moci JUDr. Hlíny a v *Oznámení platnosti plné moci* učiněném stěžovatelem vůči aktivnímu správci daně dne 21. 4. 2022, ale též smyslu a účelu kontinuity zastoupení.

[31] Žalovaný i městský soud dovodili závěr, že plná moc udělená společnosti ProFid zrušila účinky plné moci JUDr. Hlíny v rozsahu zmocnění u domovského správce daně, z generální povahy plné moci společnosti ProFid a z dovětku v ní uvedeného, že „*touto plnou mocí se ruší veškeré předchozí plné moci*“. Ačkoliv obecně platí § 28 odst. 4 daňového řádu, dle něž *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*, v nyní posuzovaném případě Nejvyšší správní soud přisvědčuje stěžovateli, že nebylo na místě aplikovat citované ustanovení bez dalšího, ale bylo nutné přihlédnout též k dalším okolnostem svědčících o smyslu a účelu zastoupení.

[32] Jak již bylo uvedeno výše, vůle stěžovatele být zastoupen JUDr. Hlínou jak u aktivního, tak i u domovského správce daně je zřejmá již ze samotné textace plné moci JUDr. Hlíny. Nejvyšší správní soud přisvědčuje stěžovateli, že vůle stěžovatele být JUDr. Hlínou zastoupen i v řízeních navazujících na daňovou kontrolu vedených domovským správcem daně vyplývá i z *Oznámení platnosti plné moci*, které stěžovatel učinil vůči aktivnímu správci daně dva měsíce po předložení plné moci udělené společnosti ProFid domovskému správci daně. V tomto *Oznámení platnosti plné moci* stěžovatel potvrdil, že „*v záležitostech, které řeší Finanční úřad Jihočeský kraj, Územní pracoviště ve Strakonici, platí původní plná moc*“. Zároveň upřesnil, že plná moc společnosti ProFid se týká pouze zastupování v záležitostech, které spadají pod domovského správce daně. Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, že „*záležitostmi, které řeší*“ aktivní správce daně, se rozumí nejen daňová kontrola, ale též na ni navazující řízení, neboť jedině takový výklad odpovídá smyslu a účelu kontinuity zastoupení v rámci vybrané působnosti. Stěžovatel tak *Oznámením platnosti plné moci* výslovně projevil vůli být zastoupen JUDr. Hlínou i nadále (tedy i po předložení plné moci společnosti ProFid domovskému

správci daně) ve věci týkající se předmětné daňové povinnosti, včetně řízení o stanovení daně, a tedy jak před aktivním správcem daně vykonávajícím vybranou působnost, tak v navazujících řízeních vedených domovským správcem daně. Nejvyšší správní soud tedy shledal důvodnou námitku stěžovatele, že městský soud interpretoval *Oznámení platnosti plné moci* nesprávně, když jej považoval za potvrzující dokument o tom, že plná moc společnosti ProFid se vztahovala i na zastupování při doručování dodatečných platebních výměrů. Tento výklad nerespektuje vůli stěžovatele a je rovněž v rozporu s požadavkem na kontinuitu zastoupení.

[33] Na základě výše uvedeného neobstojí ani závěr žalovaného a městského soudu, že plná moc udělená společnosti ProFid zrušila účinky plné moci JUDr. Hlíny v rozsahu zmocnění u domovského správce daně. Nejvyšší správní soud přisvědčuje městskému soudu, že obecně se při kolizi plných mocí uplatní § 28 odst. 4 daňového řádu, dle něž *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*. V nyní posuzovaném případě však došlo ke specifické situaci, kdy stěžovatel po uplatnění plné moci společnosti ProFid aktivnímu správcu daně upřesnil, že zastoupení JUDr. Hlíny se vztahuje i na řízení navazující na daňovou kontrolu vedená domovským správcem daně, a tedy i na doručování platebních výměrů. Stěžovatel tak procesní plnou mocí udělenou JUDr. Hlínovi k zastupování v daňovém řízení o předmětné daňové povinnosti omezil generální plnou moc společnosti ProFid. Na základě této plné moci tak byla společnost ProFid nadále oprávněna zastupovat stěžovatele ve všech právních věcech před domovským správcem daně, vyjma řízení navazujících na předmětnou daňovou kontrolu. Nelze proto souhlasit s městským soudem, že okruh záležitostí, v nichž byla společnost ProFid oprávněna zastupovat stěžovatele před domovským správcem daně, nebyl *Oznámením platnosti plné moci* nijak zúžen. Městskému soudu lze přisvědčit potud, že z textu plné moci společnosti ProFid není zřejmé, že byla udělena pouze pro daňové poradenství, přičemž po správcu daně nelze spravedlivě požadovat, aby si dohledával specializaci zmocněných osob. To však nic nemění na závěru, že z textu plné moci JUDr. Hlíny, jakož i z *Oznámení platnosti plné moci*, vyplývá vůle stěžovatele být JUDr. Hlínou zastoupen i před domovským správcem daně v řízeních navazujících na daňovou kontrolu.

[34] Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud podotýká, že *Oznámení platnosti plné moci* vyvrací názor žalovaného i městského soudu, že rozsah plné moci udělené společnosti ProFid byl vymezen dostatečně určitě a správcu daně o něm neměli pochybnosti. Žalovaný ve vyjádření k žalobě sám uvedl, že *Oznámení platnosti plné moci*, v němž stěžovatel upřesnil rozsah zmocnění ohledně daňové kontroly, bylo stěžovatelem učiněno v návaznosti na neformální komunikaci mezi stěžovatelem a aktivním správcem daně. Ačkoliv se uvedené oznámení nenachází ve správním spise, a nelze tedy blíže usuzovat o tom, co mu předcházelo, přesto jsou z něj patrné dvě podstatné skutečnosti. První podstatnou skutečností je, že přestože žalovaný v napadeném rozhodnutí opakovaně uváděl, že domovský správce daně neměl důvod o uplatnění plné moci společnosti ProFid informovat aktivního správce daně a plnou moc mu postupovat, aktivní správce daně si byl existence této plné moci přesto vědom. Zároveň je z něj patrné, že aktivní správce daně měl o rozsahu zmocnění v rámci jednotlivých plných mocí pochybnosti. Za této situace nelze

pokračování

s žalovaným a městským soudem souhlasit, že správci daně neměli o rozsahu zmocnění předmětných plných mocí pochybnosti. V takovém případě bylo namíste stěžovatele vyzvat k vyjasnění rozsahu zmocnění podle § 28 odst. 2 daňového řádu.

[35] S námitkou stěžovatele stran komunikace domovského správce daně s JUDr. Hlínou v odvolacím řízení se náležitě vypořádal již žalovaný v bodu 33 napadeného rozhodnutí, v němž uvedl, že „*později správce daně pochybil, jelikož po podání odvolání prostřednictvím JUDr. Hlíny dne 24. 4. 2023 začal s JUDr. Hlínou jednat jako se zplnomocněným zástupcem odvolatele, aniž by v daném okamžiku jakékoliv zmocnění pro tohoto zástupce ze strany odvolatele existovalo. Tato vada, spočívající v podání odvolání neoprávněnou osobou, resp. nedoložení tohoto oprávnění v době podání odvolání, byla nicméně na pokyn odvolacího orgánu zhojena.*“ S tímto posouzením, jež následoval i městský soud v bodech 27 a 29 napadeného rozsudku, se Nejvyšší správní soud ztotožňuje.

[36] Výklad plných mocí JUDr. Hlíny a společnosti ProFid zastávaný žalovaným a městským soudem je též v rozporu se zásadou kontinuity zastoupení. Podle § 13b ZFS platí, že *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.*

[37] Podle důvodové zprávy k zákonu č. 243/2016 Sb., kterým byl novelizován zákon o Finanční správě právě v ustanovení § 13b, je smyslem úpravy účinnosti plné moci v souvislosti s výkonem vybrané působnosti jiným finančním úřadem než úřadem místně příslušným zajistit kontinuitu zastoupení daňového subjektu ve věci, ke které se tento výkon vybrané působnosti vztahuje. Uvedená úprava tedy obdobně sleduje institut dožádání, v jehož případě daňový řád v § 27 odst. 3 stanoví, že plná moc je účinná vůči jinému správci daně, který v dané věci provádí úkony na základě dožádání. Toto pravidlo tak zajišťuje, že i v případě dožádání bude daňový subjekt nadále zastoupen stejným zástupcem, jako v případě, že v dané věci koná správce daně, který je obecně místně příslušný a u něhož byla pro danou věc plná moc uplatněna. I v případě, že u dožádaného správce daně byla uplatněna jiná plná moc, představuje pravidlo § 27 odst. 3 daňového řádu speciální úpravu a plná moc uplatněná u dožádaného správce daně se v případě dožádání nepoužije.

[38] Ačkoliv § 13b ZFS neupravuje účinnost plné moci, která je prvně uplatněna u správce daně vykonávajícího vybranou působnost, a nikoliv u místně příslušného správce daně, který vede řízení, v němž se vybraná působnost uplatňuje, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 4. 2022, č. j. 7 Afs 365/2021-45, akcentoval nutnost zachování kontinuity zastoupení i v těchto případech. V bodu 26 tohoto rozsudku vyslovil, že „*z pravidla o zachování účinků zmocnění (tj. z § 13b ZFS) nelze bez dalšího automaticky a contrario dovozovat pravidlo o tom, že plná moc udělená v jiné než zákonem upravené situaci nemůže mít určité účinky, a to navíc bez ohledu na text dané plné moci, vůli zmocnitele a bez ohledu na pravidlo obsažené v § 27 odst. 3 daňového řádu.*“ Takový výklad by šel proti smyslu a účelu úpravy účinnosti plné moci dle § 13b ZFS.

[39] Nejvyšší správní soud přitom již ve své judikatuře vztahující se k vybrané

působnosti podotknul, že vzhledem ke specifické povaze institutu vybrané působnosti je potřeba klást větší důraz na vzájemnou spolupráci mezi správcem daně vykonávajícím vybranou působnost a obecně místně příslušným správcem daně. V této souvislosti lze odkázat např. na rozsudky NSS ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34, č. 3690/2018 Sb. NSS, a ze dne 2. 7. 2018, č. j. 5 Afs 217/2017-28, v nichž zdejší soud uvedl: *„Je nicméně především na finanční správě, aby mj. v souladu se zásadou vstřícnosti a slušnosti (§ 6 odst. 4 daňového řádu) nastavila vnitřní postupy a komunikaci mezi finančními úřady vhodným způsobem tak, aby nedocházelo k nepřiměřenému zatěžování daňových subjektů.“* Rovněž lze poukázat na důvodovou zprávu k zákonu č. 243/2016 Sb., dle níž *„zahájením kontrolního postupu pak bude současně zahájeno nalézací řízení u obecně místně příslušného správce daně, který je k jeho vedení místně příslušný. Nastane tak situace, kdy jedním správcem daně je proveden první úkon ve věci, jehož důsledkem je (automaticky ze zákona) zahájení nalézacího řízení u jiného správce daně. Tato situace bude vyžadovat důkladnou koordinaci dotčených finančních úřadů.“* Poukázat je možné též na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2023, č. j. 9 Af 6/2022-50, v němž jednotlivým složkám finanční správy vytknul nedostatečnou komunikaci v souvislosti s postupováním plné moci předložené správci daně vykonávajícímu vybranou působnost.

[40] Na základě výše uvedeného Nejvyšší správní soud přisvědčil stěžovateli, že správci daně měli povinnost si předmětné plné moci vzhledem k jejich povaze postoupit a navzájem se o jejich existenci informovat. Jak již bylo uvedeno výše, plná moc JUDr. Hlíny nebyla omezena pouze na daňovou kontrolu, tj. na vybranou působnost aktivního správce daně, ale vztahovala se též na navazující řízení vedená domovským správcem daně. V souladu se zásadou zachování kontinuity zastoupení pro celé daňové řízení, dle níž plná moc vztahující se svým rozsahem k úkonům navazujícím na vybranou působnost, uplatněná u aktivního správce daně, je účinná i vůči domovskému správci daně v rozsahu těchto navazujících úkonů, tak měla být plná moc JUDr. Hlíny aktivním správcem daně postoupena domovskému správci daně. To bez ohledu na to, zda byla u domovského správce daně uplatněna jiná plná moc či nikoliv, neboť teprve po postoupení plné moci mohl domovský správce daně vyhodnotit, zda se plná moc uplatněná u správce daně vykonávajícího vybranou působnost vztahuje i přes nově uplatněnou plnou moc na zastupování v navazujících řízeních vedených domovským správcem daně.

[41] Žalovaný proto pochybil, když uzavřel, že pro postupování plných mocí mezi aktivním správcem daně a domovským správcem daně neshledal důvod, neboť kontinuita zmocnění JUDr. Hlíny pro zastupování před domovským správcem daně v rámci navazujících řízení na daňovou kontrolu nemohla být kvůli uplatnění plné moci pro společnost ProFid zachována. Rovněž městský soud pochybil, když vyhodnotil otázku postupování plných mocí a aplikaci § 13b ZFS pro nyní posuzovaný případ jako nerozhodnou.

[42] Nejvyššímu správnímu soudu nezbyvá než konstatovat, že aktivní správce daně byl s ohledem na povahu plné moci JUDr. Hlíny v souladu se zásadou kontinuity zastoupení povinen tuto plnou moc postoupit domovskému správci daně. Vzhledem k tomu, že z textu plné moci JUDr. Hlíny, jakož i z *Oznámení platnosti plné moci*, vyplývá vůle

pokračování

stěžovatele být i při doručování dodatečných platebních výměrů zastoupen JUDr. Hlínou, a to i přes uplatnění plné moci pro společnost ProFid, měl domovský správce daně na základě postoupené plné moci povinnost v daňovém řízení navazujícím na daňovou kontrolu provedenou aktivním správcem daně jednat se zástupcem JUDr. Hlínou, a tomuto zástupci rovněž doručovat dodatečné platební výměry. V tomto světle bylo nutné posuzovat též otázku včasnosti odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Žalovaný i městský soud pochybili, když uzavřeli, že domovský správce daně doručil dodatečné platební výměry správně společnosti ProFid, ty byly stěžovateli řádně doručeny a odvolání bylo podáno opožděně.

[43] Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem v tom, že městský soud porušil zásadu zákazu vydání překvapivého rozhodnutí. Soudní řád správní v žádném ze svých ustanovení neupravuje lhůtu, která by účastníky řízení omezovala v navrhování důkazů (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 4. 2007, č. j. 4 Azs 176/2006-84, č. 1834/2009 Sb. NSS). Ostatně, jak plyne z § 52 odst. 1 a § 77 s. ř. s., soud může rozhodnout o provedení nových důkazů i bez návrhů účastníků, a to kdykoli v průběhu projednávání žaloby. Účastník nebo osoba zúčastněná na řízení tedy mohou navrhopat důkazy bez jakékoliv časové lhůty.

[44] Podle § 123 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. dále platí, že provádí-li správní soud při jednání dokazování, je povinen účastníkům řízení umožnit vyjádřit se ke všem prováděným důkazům. Zákon výslovně neurčuje, ve které fázi řízení má soud právu účastníka řízení na seznámení s navrženými důkazy dostat. Z logiky věci, plynoucí zejména ze zásady rovnosti zbraní, je však nutno uzavřít, že účastník řízení musí mít možnost seznámit se s důkazy předloženými soudem, jakož i možnost vyjádřit se před soudem k jejich existenci, obsahu a pravosti, ve formě a době přiměřené jejich relevanci, tedy v případě potřeby i písemně a předem (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 4. 2008, č. j. 1 As 18/2008-68).

[45] V daném případě žalovaný předložil *Oznámení platnosti plné moci pro FÚ Strakonice* až v rámci vyjádření k replice žalobce ze dne 5. 9. 2024. Městský soud s tímto vyjádřením seznámil stěžovatele v rámci přípisu ze dne 16. 9. 2024. K přípisu však nebylo *Oznámení platnosti plné moci* přiloženo. Dle tvrzení stěžovatele byl jeho právnímu zástupci přípis doručen 17. 9. 2024, tedy dva dny před ústním jednáním, na němž městský soud provedl důkaz *Oznámení platnosti plné moci*.

[46] V souzené věci Nejvyšší správní soud neshledal pochybení, pokud městský soud stěžovatele se samotným *Oznámením platnosti plné moci pro FÚ Strakonice* seznámil až při jednání. Stěžovateli bylo již před jednáním zasláno samotné vyjádření žalovaného, z něhož je zřejmý obsah *Oznámení platnosti plné moci*, jakož i interpretace tohoto oznámení žalovaným. Ze soudního spisu navíc vyplývá, že zástupce stěžovatele dne 11. 9. 2024 nahlížel do spisu, tedy ve chvíli, kdy *Oznámení platnosti plné moci* bylo již součástí spisu. Stěžovatel se tak měl možnost s obsahem *Oznámení platnosti plné moci* seznámit a vyjádřit se k němu již před jednáním, a následně i v rámci samotného jednání konaného dne 19. 9. 2024. Byť lze žalovanému vytknout, že oznámení předložil až v rámci soudního řízení, stěžovatel nebyl zkrácen na svém právu vyjádřit se k navrhovanému důkazu, a přednést tak městskému soudu své případné výhrady a pochybnosti o spolehlivosti

a hodnověrnosti tohoto důkazu.

[47] K námitce stěžovatele směřující proti provedení důkazu *Oznámení platnosti plné moci pro FÚ Strakonice* městským soudem Nejvyšší správní soud nejprve uvádí, že soudy ve správním soudnictví rozhodují v tzv. plné jurisdikci. Princip plné jurisdikce definoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006-99, č. 1275/2007 Sb. NSS. Rozšířený senát k tomu dále uvedl, že „*tento požadavek lze stručně vyjádřit tak, že soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde našel správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení ze známých hledisek závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nabrzení či doplnění nebo tak učiní sám. Tato činnost soudu je nezbytným předpokladem pro bezvadný právní přezkum napadeného rozhodnutí, neboť jen správně a úplně zjištěný skutkový stav v řízení bez procesních vad může být podkladem pro právní posouzení věci. Není však cílem soudního přezkumu ve správním soudnictví nabrzoovat činnost správního orgánu. Výhodiskem přístupu soudu pro rozhodnutí, zda a do jaké míry případně dokazování provádět, bude posouzení důvodnosti podané žaloby z hlediska uplatněných žalobních námitek. Soudní přezkum správních rozhodnutí nelze vnímat jako ‚odvolací řízení‘ v plné apelaci, proto také důkazní aktivita soudu bude vždy činností doplňkovou, nikoliv dominantní“ (usnesení rozšířeného senátu ze dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015-71, č. 3577/2017 Sb. NSS).*

[48] V rozsudku ze dne 4. 8. 2021, č. j. 10 Afs 352/2019-26, č. 4243/2021 Sb. NSS, pak Nejvyšší správní soud vyslovil, že „*správnímu soudu rozhodujícímu v plné jurisdikci proto nic nebrání, aby provedl důkaz (§ 52 a § 77 s. ř. s.) listinou, která sice existovala už před vydáním napadeného rozhodnutí, ale kterou žalovaný správní orgán předkládá ve prospěch svých závěrů až v řízení o žalobě (...). Není ovšem úkolem soudu, aby tuto listinu hodnotil jako první. Je-li listina důležitá pro rozhodnutí ve věci, soud zruší napadené rozhodnutí kvůli nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu a nechá na správním orgánu, aby zhodnotil obsah nově předložené listiny a znovu posoudil spornou otázku (§ 78 odst. 6 s. ř. s.).“*

[49] Nejvyšší správní soud pak v kontextu citované judikatury zvážil situaci nastalou v posuzovaném případě. Žalovaný založil své rozhodnutí na tom, že plná moc společnosti ProFid nahradila plnou moc JUDr. Hlíny, a to i v rozsahu doručování dodatečných platebních výměrů. K tomuto závěru dospěl na základě textace plných mocí společnosti ProFid a JUDr. Hlíny, přičemž *Oznámení platnosti plné moci* pro předložil pouze k upřesnění, z jakého důvodu komunikoval aktivní správce daně s JUDr. Hlínou i po uplatnění plné moci pro společnost ProFid u domovského správce daně. Městský soud v rámci nařízeného jednání řádně provedl *Oznámení platnosti plné moci* jako důkaz. Po provedeném dokazování vycházel městský soud ze stejného skutkového stavu jako žalovaný v době rozhodování. Za základ svých zjištění přitom označil stejně jako žalovaný především rozsah plných mocí vyplývajících z jejich textace. Důkaz *Oznámení platnosti plné moci* hodnotil ve světle ostatních důkazů a dalších skutečností, které v řízení vyplynuly a které byly obsahem správního spisu. Vyvodil z něj, že potvrzuje závěry žalovaného ohledně rozsahu zmocnění JUDr. Hlíny a společnosti ProFid, a tedy vůli stěžovatele být

pokračování

při doručování platebních výměrů zastoupen společností ProFid. Nevyhodnotil je tedy jako klíčový důkaz, na kterém by vystavěl závěry napadeného rozsudku. Městský soud proto nepochybil, když důkaz předložený žalovaným až v rámci soudního řízení provedl a vycházel z něj, neboť provedené dokazování směřovalo výlučně k ověření skutkového stavu v době rozhodování správních orgánů.

#### IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[50] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti Nejvyšší správní soud napadený rozsudek podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil. Jelikož už v žalobním řízení zde byly dány důvody pro zrušení rozhodnutí žalovaného, soud by v novém žalobním řízení nemohl učinit nic jiného, než rozhodnutí žalovaného zrušit. Povaha věci tak umožňuje, aby Nejvyšší správní soud o žalobě sám rozhodl a podle § 110 odst. 2 písm. a), § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. současně se zrušením napadeného rozsudku zrušil pro nezákonnost také rozhodnutí žalovaného o odvolání a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Žalovaný odvolání znovu přezkoumá a bude přitom vycházet z toho, že plná moc JUDr. Hlíný zmocňovala tohoto zástupce i k zastupování stěžovatele v doměřovacím řízení u domovského správce daně, včetně přebírání doručovaných dodatečných platebních výměrů.

[51] Nejvyšší správní soud je posledním soudem, který o dané věci rozhoduje, a proto musí rozhodnout i o náhradě nákladů celého soudního řízení. O náhradě nákladů řízení před Městským soudem v Praze a řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že stěžovatel má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, které důvodně vynaložil, neboť měl ve věci plný úspěch (§ 60 odst. 1 věta první za použití § 120 s. ř. s.).

[52] Uplatnitelné náklady řízení o žalobě se sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč za žalobu proti rozhodnutí žalovaného a dále z nákladů právního zastoupení. V řízení před městským soudem má stěžovatel právo na náhradu odměny za právní zastupování za pět úkonů jeho právního zástupce – převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, replika ze dne 12. 7. 2024, nahlížení do spisu dne 11. 9. 2024, účast na soudním jednání dne 19. 9. 2024 [§ 11 odst. 1 písm. a), d), a f) ve spojení s § 11 odst. 3, a § 11 odst. 1 písm. g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31. 12. 2024], ve výši po 3.100 Kč za úkon [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 advokátního tarifu], tj. celkem 15.500 Kč. Stěžovatel má též právo na náhradu hotových výdajů jeho zástupce za těchto pět úkonů ve výši 5 x 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Zástupce stěžovatele doložil, že je plátcem DPH, proto se odměna a náhrada hotových výdajů zvyšují o částku odpovídající této dani (21 %) na celkových 20.570 Kč. Za řízení před městským soudem má tedy stěžovatel právo na náhradu nákladů v částce celkem 23.570 Kč.

[53] V řízení před Nejvyšším správním soudem má stěžovatel vedle zaplaceného soudního poplatku za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč právo na náhradu odměny za dva úkony svého právního zástupce podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu, tj. podání kasační stížnosti včetně doplnění ze dne 20. 11. 2024 a replika ze dne 11. 2. 2025. Za podání

kasační stížnosti včetně jejího doplnění náleží zástupci odměna podle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 advokátního tarifu, ve znění účinném do 31. 12. 2024, ve výši 3.100 Kč a náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu, ve znění účinném do 31. 12. 2024). Za podání repliky náleží zástupci odměna podle § 10b odst. 5 písm. a) ve spojení s § 7 bod 6 advokátního tarifu, ve znění účinném od 1. 1. 2025 (tarifní hodnota činí 500.000 Kč, neboť výše peněžitého plnění převyšuje hodnotu 500.000 Kč), ve výši 10.300 Kč a náhrada hotových výdajů ve výši 450 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu ve znění účinném od 1. 1. 2025). Zástupce stěžovatele je plátcem DPH, proto se odměna a náhrada hotových výdajů zvyšují o částku odpovídající této dani, tj. o 21 % na 17.122 Kč. Stěžovatel tak má nárok na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v částce celkem 22.122 Kč.

[54] Celkové uplatnitelné náklady stěžovatele za řízení před správními soudy činí 45.692 Kč. K plnění určil Nejvyšší správní soud přiměřenou lhůtu.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. dubna 2025

Mgr. Aleš Roztočil  
předseda senátu