ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Campus International, spol. s r. o.,** se sídlem Koperníkova 2, Praha 2, zastoupeného JUDr. Ing. Danielem Srncem, advokátem se sídlem Na Poříčí 1071/17, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasačních stížnostech žalobce a Auditorské a daňové kanceláře, spol. s r. o., proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 14. 5. 2010, č. j. 7 A 94/2010 - 12,

takto:

I. Usnesení Městského soudu v Praze ze dne 14. 5. 2010, č. j. 7 A 94/2010 - 12, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

II. Kasační stížnost podaná Auditorskou a daňovou kanceláří, spol. s r. o., **se odmítá.**

III. Auditorská a daňová kancelář, spol. s r. o., **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Napadené usnesení městského soudu

[1.] Včas podanými kasačními stížnostmi brojí žalobce a Auditorská a daňová kancelář, spol. s r. o. proti usnesení Městského soudu v Praze, kterým byla odmítnuta žaloba na

ochranu proti nečinnosti správního orgánu, podaná – podle názoru soudu - Auditorskou a daňovou kanceláří, spol. s r. o. (dále také „ADK“).

[2.] Městský soud žalobu odmítl, protože ji podala osoba zjevně neoprávněná [§ 46 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“)]. Důvodem odmítnutí žaloby byla skutečnost, že podle ustanovení § 35 odst. 2 s. ř. s. může být účastník zastoupen advokátem, popřípadě jinou osobou, která vykonává specializované právní poradenství podle zvláštních zákonů, týká-li se návrh oboru činnosti v nich uvedených. V daném případě Auditorská a daňová kancelář, spol. s r. o., zastupovala žalobce v žalobním řízení, nicméně městský soud dospěl k závěru, že zastupování právnickou osobou zákonná úprava nepřipouští. V tomto směru odkázal na ustanovení § 24 odst. 1 o. s. ř. a také na povahu zastupování účastníka řízení právnickou osobou. Zastupování je totiž založeno na osobním výkonu zástupce, což může činit pouze fyzická osoba. Pokud citované ustanovení § 35 odst. 2 s. ř. s. připouští zastupování jinou osobou a daňové poradenství mohou poskytovat rovněž obchodní společnosti nebo družstva, neznamená to ještě, že by tyto právnické osoby mohly zastupovat i v soudním řízení. Plná moc, udělená v této věci společnosti Auditorská a daňová kancelář, spol. s r. o., prý obchází ustanovení § 24 odst. 1 o. s. ř. a je proto neplatná (§ 39 občanského zákoníku). Předmětné zastoupení proto nevzniklo a soud z toho dovodil, že ve skutečnosti podala žalobu přímo Auditorská a daňová kancelář, spol. s r. o., tedy osoba k tomu zjevně neoprávněná.

II. Obsah kasačních stížností

[3.] Stěžovatelé v obou kasačních stížnostech, které jsou obsahově identické a liší se pouze tím, že - zjevně z důvodu procesní opatrnosti – jednu podává žalobce a druhou ADK, vytýkají soudu nejprve to, že pokud dospěl k názoru, že zastoupení je nepřípustné, měl o tom rozhodnout samostatným usnesením. Již v tom spatřují nezákonnost napadeného usnesení městského soudu. K samotné otázce zastupování právnickou osobou stěžovatelé sice souhlasí s obecným zákazem, nicméně v daném případě obsahuje ustanovení § 35 odst. 2 s. ř. s. výjimku. Daňové poradenství mohou totiž na základě smlouvy provádět také obchodní společnosti nebo družstva, která je vykonávají pomocí daňových poradců, a která mají tuto činnost jako předmět podnikání zapsánu do obchodního rejstříku podle zvláštního předpisu (§ 3 odst. 6 zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců ČR, ve znění pozdějších předpisů).

[4.] Stěžovatelé poukazují na skutečnost, že ADK je oprávněna poskytovat daňové poradenství. Městský soud zcela pominul, že garancí osobního výkonu u právnických osob poskytujících daňové poradenství je to, že ze zákona mohou právnické osoby daňové poradenství vykonávat pouze prostřednictvím daňového poradce, kterým může být fyzická osoba.

[5.] Tento názor stěžovatelů je podpořen postupem Nejvyššího správního soudu ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 107/2009, kde bylo zastoupení účastníka v soudním řízení právnickou osobou vykonávající daňové poradenství připuštěno. Stěžovatelé mají za to, že v případě daňových poradců se jedná o jinou situaci než u advokátů: pokud totiž platí, že advokacii vykonávají advokáti, stanoví zákon č. 523/1992 Sb. opak, neboť umožňuje vykonávat daňové poradenství také obchodní společnosti nebo družstvu.

[6.] K neplatnosti udělené plné moci stěžovatelé namítají, že není zakázáno sjednat si zastoupení s kýmkoliv, kdo je schopen bránit zájmy zastoupeného. Ustanovení § 35 odst. 2 až 6 s. ř. s. nepředstavují podmínky řízení a už vůbec ne omezení smluvní svobody žalobce. Podmínkou řízení nejsou proto, jelikož zastoupení v řízení před krajským (resp. městským) soudem není povinné a kompetence k ochraně před nevhodnými zástupci je svěřena soudu. Tato ochrana se pak provádí usnesením o nepřipuštění účastníka řízení, nikoliv konstatováním zneužití práva. Napadené usnesení navíc působí zpětně, což je vyloučeno.

[7.] Kromě toho prý soud nevyložil, proč předmětnou žalobu nepodal daňový poradce Mgr. J. H. Žaloba totiž sice byla podána z datové schránky ADK, nicméně byla k ní přiložena plná moc podepsaná Mgr. J.H. Neobstojí proto tvrzení soudu, že nebylo možno ověřit, zda úkony v řízení o žalobě fakticky učinil právě jmenovaný.

[8.] Stěžovatelé konečně brojí proti postupu městského soudu, který neumožnil žalobci údajnou vadu plné moci zhojit. V tomto směru poukazují na srovnatelnou situaci v řízení o kasační stížnosti, kdy pokud tuto stížnost podá daňový poradce (coby zástupce žalobce v řízení před krajským soudem), nejedná se podle ustálené judikatury o podání kasační stížnosti osobou zjevně neoprávněnou, nýbrž soud musí dát navrhovateli prostor pro odstranění vady, tj. předložení plné moci advokáta.

[9.] Ze všech prezentovaných důvodů navrhují stěžovatelé napadené usnesení městského soudu zrušit.

III. Argumentace soudu

[10.] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s) a dospěl k závěru, že kasační stížnost žalobce je důvodná.

[11.] Jakkoliv stěžovatelé výslovně neoznačili některý z taxativně zákonem vymezených důvodů, je z obsahu kasačních stížností a z petitu zřejmé, že napadají usnesení městského soudu, kterým byla žaloba odmítnuta pro neodstranitelný nedostatek podmínek řízení. V úvahu proto přichází pouze speciální kasační důvod zakotvený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tj. tvrzená nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Právě tímto směrem proto upřel soud svoji pozornost.

[12.] Ze shora provedené rekapitulace věci je zřejmé, že v nyní projednávané věci je spornou jediná právní otázka: výklad ustanovení § 35 odst. 2 s. ř. s. ve vztahu k zastoupení právnickou osobou, vykonávající daňové poradenství. Podle citovaného ustanovení platí, že „*nestanoví-li tento zákon jinak, účastník může být zastoupen advokátem, popřípadě jinou osobou, která vykonává specializované právní poradenství podle zvláštních zákonů, týká-li se návrh oboru činnosti v nich uvedených. Za zastupování náleží odměna; pro určení její výše, nestanoví-li zvláštní právní předpis jinak, se užije obdobně zvláštní právní předpis, jímž jsou stanoveny odměny a náhrady advokátům za poskytování právních služeb.*“

[13.] K tomu soud uvádí, že stejnou otázku nedávno řešil v rozsudku ze dne 6. 8. 2010, č. j. 5 Afs 12/2010 - 18 (www.nssoud.cz) a protože neshledal žádný rozumný důvod jakkoliv se od zde vysloveného právního názoru odchýlit, odkazuje na něj v plném rozsahu.

[14.] V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud vycházel z následujících úvah. Právo na právní pomoc je ústavně zakotveno v čl. 37 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, v němž je uvedeno, že každý má právo na právní pomoc v řízení před soudy, jinými státními orgány či orgány veřejné správy, a to od počátku řízení. Smysl právního zastoupení je přitom zcela zřejmý: právní profesionál má garantovat kvalifikované uplatňování práv účastníka řízení v příslušném řízení (viz také stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 21. 05. 1996, sp. zn. Pl.ÚS-st 1/96). Český právní řád přitom rozlišuje případy, kdy právní zastoupení je fakultativní a naopak kdy je dána povinnost zastoupení, tj. kvalifikované zastoupení představuje podmínku řízení. Soudní řád správní v tomto směru odlišuje řízení žalobní, odehrávající se před krajským soudem, kde platí zásada fakultativního zastoupení. V řízení o kasační stížnosti je právní zastoupení již zákonem striktně vyžadováno (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[15.] V žalobním řízení je tedy ponecháno zcela na vůli účastníka, zda si zvolí zástupce (případně zda požádá o ustanovení zástupce soudem - § 35 odst. 8 s. ř. s.), a to bez ohledu na to, zda by toho byl jinak schopen sám. Důvody tohoto kroku nelze spatřovat jen v nedostatku příslušného právního vzdělání, ale např. i ve vyšší míře objektivity zástupce, jeho konkrétní specializaci na daný problém, v možné procesní taktice apod.

[16.] Každá fyzická (nebo právnická) osoba může tedy v řízení vystupovat samostatně nebo se může zcela svobodně rozhodnout, že za sebe nechá jednat jinou fyzickou nebo právnickou osobu, které k tomu účelu udělí plnou moc, tedy ji zmocní k tomu, aby za ni a jejím jménem konala právní úkony. Rozsah zástupcova (zmocněncova) oprávnění musí být pod sankcí neplatnosti uveden přímo v plné moci. V daném případě přitom Nejvyšší správní z předloženého spisového materiálu zjistil, že rozsah zmocnění v projednávané věci byl v plné moci vymezen zcela konkrétně (č. l. 3), když byla tato omezena pouze ve vztahu k přesně specifikovaným rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 2. Obecnou podmínkou zastoupení na základě plné moci je platně udělená plná moc a platný právní úkon, který zmocněnec činí v rámci plné moci jménem zmocnitele. Rozhodující je přitom objektivní existence plné moci, nikoliv toliko její předložení druhé straně. Tyto podmínky byly v případě stěžovatele rovněž splněny.

[17.] Nejvyšší správní soud proto nesouhlasí se závěrem městského soudu v tom směru, že plná moc, kterou uzavřel žalobce s právnickou osobou (ADK) je již z tohoto důvodu s odkazem na ustanovení § 39 občanského zákoníku neplatná. Plná moc, kterou udělil žalobce právnické osobě ADK, je proto platným právním úkonem, který je v souladu se zákonem. Nejvyšší správní soud ostatně neshledal ani žádný relevantní důvod, pro který by bylo lze považovat udělení plné moci právnické osobě za obcházení zákona, jak uvedl městský soud, a v tomto směru plně akceptuje argumentaci stěžovatelů.

[18.] Obecně platí, že zástupcem i zastoupeným může být za splnění zákonných podmínek osoba fyzická i právnická; zástupce přitom vždy musí mít způsobilost k těm právním úkonům, které má vykonávat jménem zastoupeného.

[19.] Nejvyšší správní soud konstatuje, že právní úkony právnické osoby (stejně jako existence této korporace vůbec) jsou nepochybně pouze určitou právní konstrukcí. Jedná se totiž vždy o úkony fyzických osob, nacházejících se v určitém právním poměru k právnické osobě. Úkony těchto fyzických osob jsou považovány za úkony právnických osob v případě, když splňují náležitosti přičitatelnosti těchto úkonů právnickým osobám. Lze přitom rozlišovat dvě skupiny fyzických osob, které činí úkony právnické osoby.

Jednak to mohou být statutární orgány, tj. osoby, které jsou k tomu oprávněny zákonem, smlouvou o zřízení právnické osoby nebo zakládací listinou; jejich oprávnění činit právní úkony přičitatelné přímo právnickým osobám se týká celého rozsahu speciální subjektivity právnické osoby a vyplývá přímo ze zřizovací dokumentace právnické osoby. Dále to mohou být i jiní pracovníci právnické osoby nebo členové, jestliže je to stanoveno ve vnitřních předpisech právnické osoby nebo je to vzhledem k jejich pracovnímu zařazení obvyklé, případně jsou k tomuto jednání in concreto pověřeni. Rozsah jednání těchto osob je však ve srovnání s rozsahem jednání statutárních orgánů omezený. Ačkoli obě dvě skupiny jsou z hlediska oprávnění činit úkony přičitatelné právnické osobě koncipovány odlišně (srov. § 20 odst. 1 a 2 občanského zákoníku), přesto lze učinit závěr, že tyto dvě skupiny osob činí právní úkony, které jsou přímo považovány za vlastní úkony právnické osoby. Stejně jako u fyzických osob proto např. odpovídá klientovi za vzniklou škodu jeho smluvní partner, tedy právnická osoba. V případě poskytování daňového poradenství proto také platí, že právnická osoba poskytující daňové poradenství musí být pojištěna na odpovědnost za škodu, která by mohla v souvislosti s výkonem její činnosti vzniknout.

[20.] V nyní projednávané věci je ze shora provedené rekapitulace patrno, že úkony právnické osoby, která v řízení o žalobě vystupovala jako zástupce stěžovatele, činil její zaměstnanec, daňový poradce (Mgr. J. H.). Zdejší soud přitom neshledal oporu v zákoně pro tvrzení městského soudu v tom, že daňové poradenství poskytuje daňový poradce, kterým se rozumí toliko fyzická osoba.

[21.] V zákoně č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců, je daňové poradenství definováno jako poskytování právní pomoci a finančně ekonomických rad ve věcech daní, odvodů, poplatků a jiných plateb, jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí. Rozsah činností, které lze pod tuto definici zahrnout, je tak širší, než by se mohlo na první pohled zdát a v určitých případech může zahrnovat nad rámec klasické daňové rady či zastupování klienta také další související činnosti, např. i zpracování správní žaloby ve věci daňové, popř. zastupování před správním soudem.

[22.] Podle ustanovení § 3 odst. 6 cit. zákona daňové poradenství mohou na základě smlouvy uzavřené mezi jimi a klientem vykonávat také obchodní společnosti nebo družstva, která daňové poradenství vykonávají pomocí daňových poradců, a která mají tuto činnost jako předmět podnikání zapsánu do obchodního rejstříku. Na poskytování daňového poradenství právnickými osobami podle tohoto ustanovení se přiměřeně použijí ustanovení tohoto zákona pro poskytování daňového poradenství daňovými poradci a stanovy Komory. Právnická osoba poskytující daňové poradenství má při správě daní procesní postavení jako daňový poradce (§ 3 odst. 7 cit. zákona). Za právnickou osobu jedná, v souladu s obchodním zákoníkem, statutární orgán. Ten má právo vystupovat mimo jiné jak vůči klientům, tak např. i v daňovém řízení jako právoplatný zástupce společnosti, a to dokonce bez ohledu na to, zda je nebo není sám daňovým poradcem. Garancí plnění profesních standardů daňového poradenství je to, že právnická osoba je uvedena v seznamu právnických osob vedeném Komorou. To jednoznačně dokládá, že tato právnická osoba poskytuje daňové poradenství v souladu se zákonem o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců a na její činnost dopadají, mimo jiné, i stanovy Komory, které upravují a regulují činnost právnických osob podle principů regulace profese daňového poradce. Vůči třetím osobám jedná právnická osoba pověřenými osobami, zejména svými zaměstnanci.

[23.] Právnická osoba, která má jako předmět podnikání zapsáno v obchodním rejstříku daňové poradenství, tak jak tomu je i v daném případě, proto může poskytnout služby pomocí daňového poradce, který s ní uzavře pracovní smlouvu na činnost daňového poradce. Právnická osoba přitom odpovídá klientovi za vzniklou škodu, musí být proto, jak je uvedeno výše, pro případ škody, která by mohla v souvislosti s výkonem daňového poradenství vzniknout, pojištěna.

[24.] Zastupování před správními soudy je upraveno v opakovaně citovaném ustanovení § 35 s. ř. s. Pokud podle jeho odst. 2 platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, může být účastník zastoupen advokátem, popřípadě jinou osobou, která vykonává specializované právní poradenství podle zvláštních zákonů, týká-li se návrh oboru činnosti v nich uvedených, nelze z této zákonné dikce bez dalšího dovozovat, že pod pojmem „*osoba vykonávající specializované právní poradenství*“ je třeba vidět toliko osobu fyzickou. Jak totiž bylo výše uvedeno, specializované právní poradenství v oblasti daní může vykonávat nikoli pouze osoba fyzická, tedy daňový poradce, ale i osoba právnická, a to pod vlastní odpovědností. Společnost ADK (srovnatelně jako daňového poradce – fyzickou osobu), je proto dle názoru Nejvyššího správního soudu, třeba považovat právě za takovou jinou osobu, která vykonává specializované právní poradenství podle zvláštních zákonů.

[25.] Městský soud proto nesprávně dovodil nepřípustnost zastupování v projednávané věci, odkazuje-li na ustanovení § 35 odst. 3 až 5 s. ř. s. V uvedených odstavcích jsou totiž stanoveny případy sui generis, vymezené povahou věci, která je předmětem řízení tzn. případy, kdy „*zákon stanoví jinak*“. Daňové poradenství přitom zákon č. 523/1992 Sb. v ustanovení § 1 písm. a) vymezuje tak, že se jím rozumí poskytování právní pomoci a finančně ekonomických rad ve věcech daní, odvodů, poplatků a jiných plateb, jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí. Krajský soud tedy nesprávnou interpretací dospěl k závěru, že společnost ADK žádnou z podmínek v odst. 2, 3, 4, 5 uvedených nesplňuje a proto nemůže být zástupcem. Pokud totiž zákonná úprava na straně jedné v případě daňového poradenství výslovně umožňuje, aby tyto služby poskytovaly i k tomu určené právnické osoby, není možné vykládat s. ř. s., který umožňuje dvojí výklad a stricto sensu tedy nevylučuje i zastupování právnickou osobou, k tomu oprávněnou podle zvláštních zákonů, tak, že pojem „osoba“ je třeba redukovat toliko na osoby fyzické.

[26.] Lze tak shrnout, že společnost ADK splňuje jak zákonné podmínky pro udělení plné moci (nejedná se tudíž o plnou moc neplatnou), tak podmínky pro zastupování v řízení před městským soudem dle § 35 odst. 2 s. ř. s. Uvedená společnost je obchodní společností, předmět podnikání – daňové poradenství – má řádně zapsán v obchodním rejstříku, daňové poradenství vykonává prostřednictvím svého zaměstnance (daňového poradce) a je evidována Komorou daňových poradců (§ 3 odst. 6 zákona o daňovém poradenství). Nelze proto než konstatovat, že vykonává specializované právní poradenství dle zvláštních předpisů; v daném případě vykonává svoji činnost přitom i v souladu s právními předpisy.

[27.] Z těchto důvodů Nejvyšší správní soud zjistil naplnění kasačního důvodu zakotveného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. a proto napadené usnesení městského soudu podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil. Kasační stížnost podaná žalobcem byla tedy podána důvodně. Naopak stížnost podaná ADK musela být ze stejných důvodů odmítnuta, protože tato společnost nebyla účastníkem žalobního řízení, když pouze zastupovala žalobce na základě plné moci.

[28.] Za těchto okolností se jeví druhořadou – byť důvodnou – námitka, že městský soud měl za situace, kdy se domníval, že společnost ADK nemůže žalobce v řízení zastupovat, vydat samostatné usnesení o nepřípustnosti zastupování (viz § 27 odst. 2 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.). Postup soudu, který toto usnesení nevydal a hned odmítl žalobu pro chybějící aktivní legitimaci navrhovatele, za kterého označil v rozporu s projevenou vůlí zmocněného zástupce žalobce, představuje znemožnění přístupu k soudu (denegatio iustitiae), odporující čl. 36 odst. 1 a 2 Listiny.

[29.] O nákladech řízení o kasační stížnosti mezi účastníky rozhodne městský soud (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

[30.] Protože kasační stížnost podaná Auditorskou a daňovou kanceláří, spol. s r. o., byla odmítnuta, nemá tento stěžovatel právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 3 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 18. srpna 2010

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu