

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Petry Weissové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **L. J.**, zast. JUDr. Radkem Foralem, advokátem, se sídlem Masarykovo náměstí 220, Napajedla, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 7. 2013, č. j. 24617/13/7001-11101-011368, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 11. 2016, č. j. 8 Af 43/2013 - 32,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I.

[1] Finanční ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) rozhodnutím ze dne 11. 10. 2010, č. j. 13432/10-1102-702767, zastavilo řízení o žádosti žalobce o povolení obnovy řízení ve věci dodatečného platebního výměru ze dne 16. 5. 2006, č. j. 17704/06/304971/9444, vydaného Finančním úřadem v Luhačovicích (dále jen „finanční úřad“), jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 634.210 Kč. Shledalo, že obnova řízení není přípustná, neboť dodatečný platební výměr byl již pravomocně přezkoumán soudem [§ 27 odst. 1 písm. h) ve spojení s § 56a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků].

[2] Odvolání žalobce proti shora uvedenému rozhodnutí finančního ředitelství zamítlo Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 13. 3. 2013, č. j. 8034/13/5000-14102-702767, a odvolací řízení zastavilo. K námitce žalobce, že odvoláním napadené rozhodnutí nebylo doručeno zmocněnému zástupci, Odvolací finanční ředitelství uvedlo, že žalobce

pověřil generální plnou mocí doručenou finančnímu úřadu dne 27. 7. 2010 svým zastupováním společnost Contaduria s.r.o. Za účelem odstranění pochybností stran skutečného zastoupení finanční úřad žalobce vyzval k nápravě, na což žalobce dne 24. 11. 2010 reagoval omezením zmocnění společnosti Contaduria, s.r.o. a zmocněním JUDr. Radka Forala, advokáta, k zastupování v řízeních týkajících se zdaňovacích období v letech 2001 – 2004 s odkazem na plnou moc ze dne 4. 6. 2010, doručenou finančnímu úřadu 8. 6. 2010. Odvolací finanční ředitelství dospělo k názoru, že později předložená generální plná moc udělená společnosti Contaduria s.r.o. (doručená finančnímu úřadu 27. 7. 2010) zrušila všechny předchozí plné moci, tedy i plnou moc udělenou dříve JUDr. Radku Foralovi, advokátu. JUDr. Radka Forala žalobce zmocnil teprve podáním ze dne 24. 11. 2010 tím, že omezil plnou moc udělenou společnosti Contaduria s.r.o. Odvoláním napadené rozhodnutí finančního ředitelství bylo doručeno společnosti Contaduria s.r.o. dne 12. 10. 2010, tedy v době, kdy byla tato společnost jediným zmocněncem žalobce na základě generální plné moci (doručené dne 27. 7. 2010). K doručení rozhodnutí uvedené společnosti tedy došlo dne 12. 10. 2010 v souladu se zákonem o správě daní a poplatků a žalobcovo odvolání, podané až dne 18. 2. 2013 proto bylo opožděné. Rozhodnutí finančního ředitelství nabylo právní moci dne 13. 11. 2010 marným uplynutím lhůty pro podání odvolání.

[3] Žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 7. 2013, č. j. 24617/13/7001-11101-011368 (dále jen „napadené rozhodnutí“), odvolání žalobce proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

II.

[4] Žalobce se proti napadenému rozhodnutí bránil žalobou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Nesouhlasil se žalobcem, že plná moc udělená společnosti Contaduria s.r.o. je neplatná. Naopak přisvědčil žalovanému i Odvolacímu finančnímu ředitelství, že žalobce nepodal odvolání proti rozhodnutí finančního ředitelství včas, neboť toto rozhodnutí bylo dne 12. 10. 2010 řádně doručeno zástupci žalobce (společnosti Contaduria s.r.o.) zmocněnému k jeho zastupování na základě generální plné moci doručené finančnímu úřadu dne 27. 7. 2010. Uvedená plná moc rušila veškerá předcházející zmocnění a její rozsah žalobce omezil teprve podáním ze dne 24. 11. 2010. Městský soud dovodil, že zákon o správě daní a poplatků nevyžaduje výslovnou akceptaci plné moci zmocněncem, neboť se jedná o jednostranný právní úkon. Námitku, že plná moc doručená dne 27. 7. 2010 neobsahovala podpis zástupce společnosti Contaduria s.r.o., tudíž považoval za nedůvodnou. Tvrzení žalobce o neplatnosti plné moci uplatněné až v rámci žalobních bodů označil městský soud za účelové, a to mimo jiné proto, že žalobce až v řízení před městským soudem zpochybnil vlastní právní úkon, které však v době jeho učinění myslel vážně. Pochybnosti o pravosti podpisu zástupkyně společnosti Contaduria s.r.o. E. S., stejně jako jeho tvrzenou absenci na plné moci přičetl městský soud k tíži žalobce, neboť to byl on, kdo byl zodpovědný za stav listin, které předložil orgánům finanční správy.

III.

[5] Rozsudek městského soudu napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností s poukazem na kasační důvod vyplývající z § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.; navrhl jej zrušit a vrátit věc uvedenému soudu k dalšímu řízení.

[6] Stěžovatel nesouhlasil se závěrem, že pro vznik platného smluvního zastoupení není třeba, aby zmocněnec plnou moc akceptoval. Rozporoval i zjištění městského soudu, že ve správním spise se nachází originál plné moci doručené finančnímu úřadu dne 27. 7. 2010, na kterém je nejen jeho podpis, ale také otisk razítka zmocněnce (společnosti Contaduria s.r.o.) a podpis osoby za něj jednající (E. S.); tvrdil, že v době, kdy na finančním úřadě do správního spisu nahlédl, uvedená plná moc podpis E. S. neobsahovala, respektive tam bylo založeno jiné vyhotovení plné moci, na kterém se ovšem nacházel totožný otisk razítka finančního úřadu včetně číselného označení. Tuto, dle svých slov zvláštní, okolnost vysvětloval stěžovatel tím, že společnost Contaduria s.r.o. hodlal k zastupování před finančním úřadem zmocnit, faxem jí proto poslal návrh plné moci, který již pravděpodobně sám podepsal, s tím, že dále bude jednat o podmínkách zastoupení s touto společností. Ing. A. B. (dle uvedené plné moci pověřená zástupkyně společnosti Contaduria s.r.o.) zřejmě následně plnou moc bez podpisu E. S. a bez konzultace se zástupcem společnosti Contaduria s.r.o. zaslala finančnímu úřadu. K doplnění podpisu paní E. S. došlo až dodatečně, „*proto také existují dvě formálně odlišné plné moci byť dle podacího razítka na finančním úřadě přijaté ve stejný den a dokonce pod stejným číslem*.“ Stěžovatel měl za to, že společnost Contaduria s.r.o. se o udělení plné moci vůbec nedozvěděla, a proto nelze hovořit o platném vzniku zastoupení, ani o řádném doručení rozhodnutí finančního ředitelství.

IV.

[7] Žalovaný ve vyjádření navrhl kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout. Předně poukázal na skutečnost, že skutkově velmi úzce související, odlišná pouze co do zdaňovacího období, je věc vedená u kasačního soudu pod sp. zn. 6 Afs 315/2016. Z důvodu této blízké spojitosti správní orgány vedly o obou stěžovatelových věcech jen jeden spisový materiál.

[8] Žalovaný se ztotožnil se závěry městského soudu v napadeném rozsudku. Stran náhledu na vznik smluvního zastoupení a udělení plné moci odkázal na své vyjádření k žalobě. Upozornil na skutečnost, že tvrzený rozpor mezi originálem plné moci a stěžovatelem pořízenou kopií stěžovatel nově uplatnil teprve v kasační stížnosti; tuto námitku tedy považoval za nedůvodnou a naprosto účelovou. Poukázal i na protikladná skutková tvrzení stěžovatele, který na jednu stranu uvedl, že návrh plné moci zaslal společnosti Contaduria s.r.o. faxem, ale na druhou stranu zpochybňoval, zda se tato společnost o existenci plné moci vůbec dozvěděla.

V.

[9] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že skutkově zcela shodnou věcí, lišící se pouze zdaňovacím období, jehož se týkal dodatečný platební výměr (zde zdaňovací období roku 2002), se již Nejvyšší správní soud zabýval ve svém rozsudku ze dne 19. 1. 2017, č. j. 6 Afs 315/2016 - 18 (dodatečný platební výměr v uvedené věci se týkal

zdaňovacího období roku 2003). Kasační soud v nyní posuzovaném případě tudíž nemá žádný důvod se odchýlit od závěrů, které dříve vyslovil ke stejným právním otázkám (na půdorysu shodných rozhodných skutkových okolností, řešeným shodně městským soudem) a v návaznosti na zcela identické kasační námitky jeho šestý senát. Stran pro věc podstatných skutkových okolností souzené věci tak lze nyní pro stručnost odkázat na odstavce [9] až [15] rozsudku č. j. 6 Afs 315/2016 - 18.

[12] Kasační soud již ve výše odkazovaném rozsudku ke sporné otázce platnosti zastoupení společnosti Contaduria s.r.o. vysvětlil, že *„[p]odle procesní úpravy daňového řízení účinné v roce 2010 se daňový subjekt mohl dát zastupovat zástupcem, jehož si zvolil, v téže věci mohl však mít vždy pouze jednoho zástupce, který jednal v rozsahu plné moci. Nebyl-li rozsah zmocnění vymezen nebo nebyl-li vymezen přesně, platila plná moc pro daňové řízení za neomezenou (§ 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků).“* Na půdorysu judikaturních závěrů jak Nejvyššího soudu, tak i Ústavního soudu (srov. odst. [17] rozsudku šestého senátu) pak doplnil, a čtvrtý senát je s ním zcela ve shodě, že je třeba rozlišovat dohodu o zastoupení představující dvoustranný právní úkon (mající zpravidla povahu příkazní či mandátní smlouvy – vzhledem právní úpravě platné a účinné v rozhodné době – srov. § 724 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, resp. § 566 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník) a samotnou plnou moc, která je právním úkonem jednostranným a deklaruje vůči třetím osobám (navenek), že k dohodě o zastoupení a o jeho rozsahu (popř. i časovém působení) mezi zástupcem a zastoupeným došlo.

[13] Tento náhled na „dohodu o plné moci“ jako na dvoustranné právní jednání a na vlastní plnou moc, jako na jednostranné právní jednání je plně použitelný i při výkladu zmocnění v řízení před orgány veřejné moci, tedy i v řízení daňovém. Procesní právní úprava (daňového, ale i obecně správního, řízení) pojímá plnou moc obdobně jako jednostranný písemný průkaz o zmocnění (srov. § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků či obdobnou úpravu § 33 správního řádu). Ostatně četná judikatura kasačního soudu právě ve vztahu k zastoupení podle § 33 správního řádu stojí na zcela shodných závěrech jako judikatura v soukromoprávních věcech, na niž odkazoval šestý senát – viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 10. 2014, č. j. 4 As 171/2014 - 26, ze dne 18. 8. 2016, č. j. 4 As 111/2016 – 35, nebo ze dne 7. 4. 2011, č. j. 7 Azs 4/2011 - 58).

[14] V nyní projednávaném případě lze tedy shrnout, že pokud stěžovatel v plné moci doručené finančnímu úřadu dne 27. 7. 2010, výslovně uvedl, že společnost Contaduria s.r.o., respektive jí pověřenou Ing. A. B., zmocňuje ke svému *„zastupování a veškerým výkonům a jednáním před všemi správci daně“*, neměl finanční úřad ani finanční ředitelství důvod, proč tuto plnou moc nepovažovat za neomezenou ve smyslu § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Její součástí ostatně bylo i prohlášení stěžovatele jako zmocnitele (zastoupeného), že *„[t]outo generální plnou mocí jsou zrušeny všechny plné moci, dříve doručené správci daně.“* Takovou dříve doručenou byla právě i plná moc udělená stěžovatelem dne 4. 6. 2010 JUDr. Radku Foralovi, již doručil finančnímu úřadu dne 8. 6. 2010. Pochybnosti ohledně zastupování, k jejichž odstranění (v souladu s právním názorem vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 107/2009 – 102) finanční úřad stěžovatele vyzval (dne 8. 12. 2010), vyvstaly až v souvislosti s tím, že se stěžovatel a JUDr. Radek Foral začali domáhat (podáním doručeným dne 18. 11. 2010) doručení rozhodnutí finančního ředitelství tomuto advokátu poté, co uvedené

rozhodnutí nabylo právní moci. V době, kdy finanční ředitelství své rozhodnutí doručovalo, byla prokazatelně jediným stěžovatelovým zmocněncem, a to na základě generální plné moci doručené dne 27. 7. 2010, společnost Contaduria s.r.o. Finanční ředitelství tedy při doručení svého rozhodnutí postupovalo zcela v souladu s § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle nějž *„má-li příjemce zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, doručuje se písemnost pouze tomuto zástupci*."

[15] Čtvrtý senát v této věci se zcela ztotožňuje i se závěry, které šestý senát zaujal ke stížní námitce o tvrzené existenci více plných mocí opatřených totožným razítkem finančního úřadu, z nichž jedna nebyla podepsána a druhá byla podepsána zástupkyní společnosti Contaduria s.r.o. Uvedenou argumentaci, kterou shledal účelovou, přiléhavě šestý senát vypořádal se závěrem, že *„[s]ám stěžovatel během řízení před městským soudem předložil dvě odlišné kopie plné moci (na kopii připojené k žalobě, na rozdíl od té zaslané společně s replikou stěžovatele, žádné razítko patrné není), navíc v průběhu řízení argumentaci ohledně jejího vystavení podstatným způsobem měnil: v daňovém řízení tvrdil, že společnost Contaduria s.r.o. zmocnil pouze k vedení účetnictví, v žalobě již namítal neplatnost plné moci, ale s poněkud odlišnou argumentací než v kasační stížnosti. Absence podpisu zástupkyně zmocněnce by navíc s ohledem na výše citovanou judikaturu Nejvyššího soudu neplatnost plné moci nezakládala, neboť se jedná o jednostranný právní úkon zmocnitele (zde stěžovatele), jehož podpis na plné moci uveden byl, což ani sám stěžovatel nikdy nepopíral (a bez ohledu na potvrzení akceptace plné moci zmocněncem tímto dokumentem stěžovatel výslovně zrušil všechny dřívější plné moci doručené správci daně). Problematickou by se mohla stát ve vztahu k pověření Ing. A. B., rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně však bylo doručeno přímo společnosti Contaduria s.r.o. a nikoli Ing. B. Lze tak souhlasit s městským soudem, že nejasnosti ohledně rozsahu zastoupení jdou k tíži stěžovatele a žalovaný (respektive Odvolací finanční ředitelství a Finanční ředitelství v Brně) nepochybil, když rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně považoval za řádně doručené dnem, kdy bylo doručeno osobě zmocněné v rozhodné době k zastupování stěžovatele, tedy společnosti Contaduria s.r.o.*"

[16] Rozhodnutí ze dne 11. 10. 2010 finanční ředitelství řádně doručilo dne 12. 10. 2010 zmocněnému zástupci stěžovatele, společnosti Contaduria s.r.o. Sám stěžovatel ostatně ve svém podání doručeném uvedenému správním orgánu dne 18. 11. 2010 potvrdil, že o vydání tohoto rozhodnutí i o jeho obsahu (tj. o zastavení řízení o povolení obnovy řízení) měl k tomuto dni povědomost. Výslovně uvedl, že *„[k]lient pan L. J. [...] mě informoval, že k rukám jeho účetní mu bylo doručeno rozhodnutí bez uvedení data, na základě kterého došlo k zastavení řízení ve věci podané žádosti ze dne 8. 6. 2010 o povolení mimořádného opravného prostředku.*" Nadto Nejvyšší správní soud již dříve vyslovil, že nedodržení formy doručení nemůže samo o sobě vynutit jeho opakování, pokud se adresát písemnosti s jejím obsahem prokazatelně seznámil (rozsudek ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008 - 73). I tyto závěry se nyní beze zbytku uplatní.

[17] Na základě výše uvedeného tak Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud nepochybil, shledal-li, že společnost Contaduria s.r.o. v době, kdy finanční ředitelství doručovalo své rozhodnutí, byla řádně k zastupování stěžovatele zmocněna na základě platné generální plné moci. Podal-li tedy stěžovatel dne 13. 2. 2013 odvolání proti uvedenému rozhodnutí řádně doručenému jeho zmocněnému zástupci již dne 12. 10. 2010,

učinil tak opožděně. Správní orgány tudíž věc posoudily v souladu se zákonem, stejně jako městský soud.

VI.

[18] Ze všech shora vyslovených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[19] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce neměl úspěch ve věci, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který měl ve věci plný úspěch, žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, nebyla mu proto jejich náhrada přiznána.

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

V Brně dne 19. ledna 2018

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu