



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Michala Mazance v právní věci žalobce: **Maria International s.r.o.**, se sídlem Na Čechelice 420, Praha 5, zastoupeného JUDr. Antonínem Šolcem, advokátem se sídlem Jugoslávská 14, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 31. 1. 2012, čj. 709/12-1300-401211, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 13. 9. 2013, čj. 30 Af 14/2012 – 47,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I.**

[1] Finanční úřad v Karlových Varech dodatečným platebním výměrem ze dne 13. 12. 2006 čj. 176016/06/128913/2126, žalobci dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období třetí čtvrtletí roku 2004 ve výši 656 791 Kč.

[2] Finanční ředitelství v Plzni zamítlo odvolání žalobce proti uvedenému dodatečnému platebnímu výměru rozhodnutím ze dne 26. 5. 2008, čj. 1406/08-1300-401211. Rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2010, čj. 30 Ca 94/2008-139, bylo toto rozhodnutí zrušeno a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Kasační stížnost žalovaného zamítl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 29. 9. 2011, čj. 8 Afs 12/2011 - 183. Finanční ředitelství novým rozhodnutím ze dne 31. 1. 2012, čj. 709/12-1300-401211, odvolání žalobce opětovně zamítlo.

[3] Soud poznamenává, že v souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, stávající finanční ředitelství zanikla ke dni 1. 1. 2013. V rámci nedokončených řízení ve správním soudnictví se dnem 1. 1. 2013 jejich nástupcem stal žalovaný.

## II.

[4] Žalobce napadl nové rozhodnutí žalovaného žalobou, kterou Krajský soud v Plzni zamítl rozsudkem ze dne 13. 9. 2013, čj. 30 Af 14/2012 – 47.

[5] Krajský soud se nejprve zabýval otázkou zastoupení žalobce. Nepřisvědčil výtce, že žalovaný s žalobcem nekomunikoval. Žalovaný totiž žalobci opakovaně sdělil, že správci daně nebyla žádná plná moc doručena a vysvětlil mu, proč doručuje písemnosti přímo jemu. Současně žalobci poskytl dostatečný časový prostor pro předložení plné moci. Přestože žalobce trval na existenci plné moci, neupřesnil, kterou plnou moc a pro kterého zástupce považuje za platnou. Soud se ztotožnil s názorem žalovaného, že žalobce nebyl v době pokračujícího odvolacího řízení zastoupen zástupcem na základě plné moci. Poslední zjištěná plná moc, udělená Ing. Silvií Lerchové, se s ohledem na § 27 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), nevztahovala na posuzované řízení, protože byla udělena pro řízení vedená před Finančním úřadem pro Prahu 5.

[6] Jako nedůvodnou posoudil krajský soud dále námitku, že k dodatečnému stanovení daně došlo bez projednání zprávy o daňové kontrole. Soud připomenul, že tuto námitku shledal důvodnou v rámci předchozího soudního přezkumu. Následným postupem správních orgánů nicméně došlo k odstranění vytýkané vady. Žalobce se ovšem k projednání zprávy nedostavil. Správce daně proto postupem dle § 88 odst. 5 daňového řádu doručil žalobci vyhotovení zprávy spolu se sdělením, v němž jej seznámil se svým zjištěním.

[7] Soud nepřisvědčil ani námitce zániku práva na vyměření daně. S ohledem na přechodné ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu se lhůta pro vyměření daně do účinnosti tohoto zákona posuzovala podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Zahájením daňové kontroly dne 30. 6. 2005 došlo k přetržení tříleté lhůty stanovené v § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. S ohledem na § 41 s. ř. s. byl běh lhůty pro zánik práva na vyměření daně, která měla uplynout koncem roku 2008, pozastaven podáním žaloby dne 15. 8. 2008. Zbývající lhůta začala znovu plynout dnem následujícím po nabytí právní moci rozsudku Nejvyššího správního soudu, tj. od 15. 10. 2011. K uplynutí zbylé lhůty 138 dní by došlo dne 1. 3. 2012. Jelikož žalovaný vydal napadené rozhodnutí dne 31. 1. 2012, k zániku práva na vyměření daně nedošlo.

[8] Žalobce uplatnil námitku nepřezkoumatelnosti žalovaného rozhodnutí zcela nekonkrétně. Soud proto pouze v obecné rovině uvedl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně popsál svá zjištění, zhodnotil žalobcem předkládané důkazy a zabýval se všemi námitkami.

## III.

[9] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost, v níž uvedl, že v průběhu řízení změnil své sídlo i zástupce. Na nové plné moci uvedl, pro kterého místně příslušného správce daně je plná moc platná. Správní orgán však tuto skutečnost nezohlednil a jednal přímo se stěžovatelem. Zástupce se tak až po dlouhé době dozvěděl, že správní orgán nerespektuje kvalifikované zastoupení, přestože to stěžovatel namítal ve svých laických odpovědích. Správní orgán tedy porušil jednu ze základních zákonných povinností při jednání se stěžovatelem.

[10] Zástupce stěžovatele se po podání správní žaloby snažil u krajského soudu dne 24. 4. 2013 seznámit se spisovým materiálem žalovaného. Ten byl ovšem z nejasných příčin částečně označen jako neveřejný. Podle stěžovatele tak došlo k porušení zákona a jeho práva na seznámení se s okolnostmi a důkazy, které správní orgán vedly k dodatečnému zvýšení daně z přidané hodnoty a k vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

#### IV.

[11] Žalovaný považuje důvody obsažené v kasační stížnosti za nekonkrétní. K námitce, že správní orgán nerespektoval stěžovatelem zvoleného zástupce, uvedl, že neneviduje žádnou plnou moc, která by se vztahovala na řízení vedená před Finančním ředitelstvím v Plzni. V rámci řízení vedeného u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. 57 A 20/2012 stěžovatel zaslal soudu kopii plné moci s podacím razítkem Finančního úřadu v Sokolově ze dne 6. 4. 2009 pro Ing. Ladislava Kubicu, vztahující se na veškerá řízení před Finančním úřadem v Karlových Varech. V dubnu 2009 však před tímto finančním úřadem z důvodu změny místní příslušnosti již žádné řízení vedeno nebylo. Tato plná moc není součástí daňového spisu a žalovaný pochybuje o její důvěryhodnosti. Žalovaný nesouhlasí ani s námitkou, dle které se zástupce stěžovatele nemohl u krajského soudu seznámit se spisovým materiálem Finančního ředitelství v Plzni, neboť byl zčásti označen jako neveřejný. Spis se totiž dělí na veřejnou a neveřejnou část.

#### V.

[12] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti dvě námitky, a sice že správní orgán nerespektoval stěžovatelem udělenou plnou moc a dále, že mu nebylo umožněno seznámit se s celým spisovým materiálem žalovaného.

[15] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval zastoupením stěžovatele. Stěžovatel v kasační stížnosti pouze obecně namítl nerespektování jeho zplnomocněného zástupce. Neuvedl však, kdy a jakému zástupci udělil plnou moc a ani to, kdy a jakému místně příslušnému správci daně tuto skutečnost oznámil. Pro posouzení kasační námítky je rozhodné, zda a kdo byl případně oprávněn stěžovatele zastupovat na základě plné moci během opakovaného odvolacího řízení, tedy v období následujícím po zrušení prvního rozhodnutí žalovaného o odvolání ze dne 26. 5. 2008 rozsudkem krajského soudu ze dne 31. 8. 2010, čj. 30 Ca 94/2008 - 139.

[16] V předloženém správním spisu je založeno několik plných mocí. Stěžovatel dne 30. 8. 2005 zplnomocnil daňového poradce Ing. Ladislava Kubicu. Tento zmocněnec podáním ze dne 23. 11. 2008 Finančnímu úřadu v Karlových Varech oznámil, že k ukončení zastoupení došlo ke dni 20. 11. 2008. Součástí spisu je i plná moc ze dne 25. 11. 2008, doručená Finančnímu úřadu v Karlových Varech následujícího dne, kterou stěžovatel zmocnil Mgr. Bc. J. B. Dne 18. 12. 2008 Finanční úřad v Karlových Varech obdržel výpověď plné moci ze dne 17. 12. 2008. Ze správního spisu dále vyplývá, že stěžovatel změnil místo svého sídla, v důsledku čehož se ke dni 9. 1. 2009 stal místně příslušným Finanční úřad pro Prahu 5. Ve spisu odvolacího orgánu je založena kopie plné moci ze dne 2. 4. 2009, došlé Finančnímu úřadu pro Prahu 5 dne 9. 4. 2009, jíž stěžovatel zmocnil daňovou poradkyni Ing. Silvií Lerchovou k zastupování ve všech řízeních před Finančním úřadem pro Prahu 5.

[17] U stěžovatele byla dne 30. 6. 2005 zahájena kontrola daně z přidané hodnoty, a to v režimu zákona o správě daní a poplatků. V průběhu daňového řízení nabyt účinnosti nový daňový řád. Podle § 262 odst. 2 daňového řádu platí, že právní úkony, tedy i plné moci uplatněné přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány; účinky takové plné moci se posuzují podle tohoto zákona. Správce daně, u kterého probíhá daňové řízení, není povinen u ostatních správců daně zjišťovat, zda u nich daňový subjekt nepředložil generální plnou moc, která by se mohla vztahovat na jím vedené řízení. S ohledem na § 27 odst. 2 a odst. 3 daňového řádu je totiž plná moc účinná vůči správci daně až od okamžiku jejího uplatnění u tohoto správce daně. Plná moc je účinná i vůči jinému správci daně po změně místní příslušnosti, vůči dožádanému správci daně, jakož i vůči dalším správcům daně, pokud vedou řízení v předmětné věci. Je věcí daňového subjektu, jak v plné moci vymezí rozsah zmocnění. Může ji omezit na jednotlivé úkony, druh projednávané daně nebo ji uplatnit jen vůči konkrétnímu, místně příslušnému, správce daně. Pokud to není v plné moci vyloučeno, plná moc je účinná i vůči nadřízenému správci daně v odvolacím řízení. Takový účinek plné moci však nenastává za situace, kdy daňový subjekt udělil plnou moc k zastupování pouze před konkrétním správcem daně prvního stupně. Tak tomu bylo i v této věci, neboť plná moc pro Ing. Lerchovou byla udělena pouze pro řízení před Finančním úřadem pro Prahu 5.

[18] V řízení vedeném po vydání zrušujícího rozsudku krajského soudu stěžovatel několikrát namítl, že doručování přímo jemu nepovažuje za právně relevantní, neboť má zplnomocněného zástupce. Neuvedl ale, kdo je jeho zástupcem, ani kdy plnou moc udělil. To neučinil ani v soudním řízení. Nedoložil, že ve věci případně nastaly předpoklady, aby plná moc, omezená na řízení před Finančním úřadem pro Prahu 5, mohla být akceptována i v novém odvolacím řízení poté, kdy bylo předchozí rozhodnutí žalovaného zrušeno krajským soudem. Plné moci udělené Ing. Silvií Lerchové proto nemohly být přiznány účinky pro posuzované opakované odvolací řízení. Nejvyšší správní soud s ohledem na uvedené konstatuje, že ani u Finančního úřadu v Karlových Varech, u nově místně příslušného Finančního úřadu pro Prahu 5 a ani u Finančního ředitelství v Plzni stěžovatel nepředložil plnou moc, podle které by bylo třeba postupovat v opakovaném odvolacím řízení vedeném Finančním ředitelstvím v Plzni.

[19] Finanční ředitelství v Plzni stěžovatele opakovaně seznámilo s tímto právním názorem. V písemnosti čj. 417/12-11300-401211 jej upozornilo, že pro posuzované řízení neeviduje žádnou plnou moc, a proto doručuje přímo jemu. Současně mu sdělilo, že rozhodnutí o odvolání nebude vydáno dříve než pět dnů od doručení této písemnosti. Stěžovatel měl tedy možnost doložit, že je v průběhu odvolacího řízení zastoupen zmocněncem. Na místo toho pouze uvedl, že není v jeho pravomoci odvolacímu orgánu vysvětlovat zákonný postup. Za takové situace odvolací orgán nepochybil, doručoval-li písemnosti přímo stěžovateli.

[20] Důvodnou není ani druhá kasační námitka, podle které bylo zástupci stěžovatele znemožněno se seznámit s celým obsahem správního spisu.

[21] V souladu s přechodnými ustanoveními daňového řádu, konkrétně s § 264 odst. 8, platí, že při vedení a nahlížení do spisu se u daňových řízení zahájených do dne nabytí účinnosti daňového řádu postupuje podle dosavadních právních předpisů. V důsledku toho bylo třeba postupovat při nahlížení do spisů podle zákona o správě daní a poplatků. Podle tohoto zákona se spis dělí na veřejnou a neveřejnou část; § 23 odst. 2 obsahoval výčet částí spisu, do kterých správce daně neumožnil daňovému subjektu nahlédnout. Omezení při nahlížení do spisů platilo podle uvedeného ustanovení přiměřeně i pro zapůjčení spisů pro řízení před krajským soudem. S ohledem na § 45 odst. 3 a 4 s. ř. s. platí, že správní orgán vždy označí při předložení spisu správnímu soudu ty části spisu, které obsahují jiné skutečnosti chráněné podle zvláštních zákonů. Předseda senátu tyto části spisu vyloučí z nahlížení; z nahlížení nelze vyloučit části spisu,

jimiž byl nebo bude prováděn důkaz soudem nebo do nichž měl účastník právo nahlížet v řízení před správním orgánem.

[22] Stěžovatel uvedenou námitku uplatnil pouze obecně, aniž by specifikoval, zda rozdělení spisu na veřejnou a neveřejnou část považuje za vadu řízení před žalovaným či krajským soudem, a jak mu tato skutečnost zamezila v ochraně jeho veřejných subjektivních práv před krajským soudem. Neuvedl ani, který právní předpis byl rozdělením spisu porušen. Ze záznamu o nahlížení založeném na listu č. 41 soudního spisu a ani z obsahu samotné kasační stížnosti neplyne, že by zástupce stěžovatele měl k rozsahu nahlížení do správního spisu nějaké výhrady, že eventuelně projevil zájem i o nahlédnutí do neveřejné části daňového spisu, nebo že by jeho žádosti o nahlédnutí nebylo vyhověno.

[23] Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným. Protože v řízení neshledal ani jiné nedostatky, ke kterým je podle § 109 odst. 4 s. ř. s. povinen přihlížet z úřední povinnosti, kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[24] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 30. ledna 2014

JUDr. Jan Passer  
předseda senátu