



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové, soudkyně Barbary Pořízkové a soudce Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **M. N.**, zast. JUDr. Zbyňkem Krchňavým, advokátem se sídlem Bratrská 303/I., Dačice, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Kraj Vysočina**, se sídlem Tolstého 2, Jihlava, na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 3. 2014, čj. 31 Af 177/2013-52,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Dne 9. 4. 2009 byla na Finanční úřad v Telči, jehož působnost přešla od 1. 1. 2013 na Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále jen „žalovaný“), doručena plná moc, kterou žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) zmocnila společnost Folio, spol. s r. o., v likvidaci, k zastupování „*před Finančním úřadem v Telči, Štěpničná 399, 588 56 Telč, a dalšími finančními orgány vyšších stupňů, a též před Krajským soudem v Brně a Nejvyšším správním soudem v Brně, ve věci kontroly daně z příjmu za zdaňovací období 2003, 2004, 2005, 2006.*“ Za zmocněnce plnou moc podepsal „*Ing. Pavel Krist, likvidátor*“.

[2] Dne 25. 9. 2013 se k žalovanému dostavil Ing. Pavel Krist za účelem nahlédnutí do daňového spisu žalobkyně ohledně daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2003, 2004, 2005, 2006. Žalovaný nahlédnutí neumožnil s odůvodněním, dle kterého plná moc k tomuto úkonu nepostačuje, neboť daňová kontrola za předmětná

zdaňovací období již byla ukončena podpisem zprávy o daňové kontrole ve smyslu § 88 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Proti postupu žalovaného podal Ing. Pavel Krist na místě stížnost podle § 261 odst. 1 daňového řádu. Přípisem ze dne 31. 10. 2013, čj. 1426086/13/2901-24800-703062, žalovaný vyrozuměl zmocněnce o tom, že podanou stížnost shledal nedůvodnou. Konstatoval, že při posouzení rozsahu plné moci se přiklonil k užšímu výkladu veden povinností ochrany práv a citlivých údajů stěžovatelky. Zohlednil zejména to, že od předložení plné moci až do dne 25. 9. 2013 nebyl na jejím základě učiněn žádný další úkon; byla zmocněna společnost, která se v době zmocnění nacházela v likvidaci; a důvodem pro nahlížení mělo být získání dokumentů sepsaných během daňové kontroly, které má ovšem v držení stěžovatelka a kdykoliv je mohla zmocněnci poskytnout. Zmocněnec následně podal Odvolacímu finančnímu ředitelství žádost dle § 261 odst. 6 daňového řádu (sepsanou dne 19. 11. 2013) o prošetření způsobu vyřízení stížnosti; dle přípisu ze dne 9. 1. 2014 shledalo Odvolací finanční ředitelství žádost nedůvodnou a ztotožnilo se s argumenty a závěry žalovaného.

[3] Dne 29. 10. 2013 zaslal žalovaný stěžovatelce výzvu k odstranění vady plné moci spočívající v nedostatečném vymezení jejího rozsahu a určitosti, neboť po dni podání plné moci nebyla žádná daňová kontrola za předmětná období zahájena ani prováděna. Na výzvu stěžovatelka nereagovala.

[4] Souběžně se stěžovatelka domáhala ochrany u Krajského soudu v Brně, ke kterému dne 26. 9. 2013 doručila žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“). Za nezákonný zásah žalovaného označila odpírání stěžovatelce nahlížet do spisu. Argumentovala tím, že po ukončení daňové kontroly a odvolacího řízení podal zmocněnec na základě předmětné plné moci žádosti o přezkoumání k Ministerstvu financí, které žádosti přijalo, vyřídilo a svá rozhodnutí doručilo zmocněnci. Žalobkyně byla v dobré víře a měla legitimní očekávání, že nezpochybnil-li uvedenou plnou moc nejvyšší finanční orgán České republiky, nebude zpochybněna ani finančním orgánem nejnižším (žalovaným). Rozpor v jednání finančních orgánů nemůže jít k tíži stěžovatelky. Žalovaný dle stěžovatelky dále porušil i § 264 daňového řádu, neboť měl-li pochybnost o rozsahu plné moci, měl stěžovatelku vyzvat k předložení nové plné moci. Důsledky zásahu dle stěžovatelky stále trvají a hrozí jejich opakování, neboť se nemůže v důsledku nemožnosti nahlédnout do spisu dostatečně hájit před Krajským soudem v Brně v jí uvedených žalobních řízeních proti rozhodnutím finančních orgánů.

[5] Ve dvou podáních doručených krajskému soudu dne 21. 11. 2013 a 20. 2. 2014 (replika) stěžovatelka reagovala na výše zmíněné vyrozumění o vyřízení její stížnosti a na vyjádření žalovaného k žalobě. Kromě již uvedených argumentů konstatovala, že na základě totožné plné moci byla v roce 2012 doručována zmocněnci i rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství; zatímco nadřízené finanční orgány žalovaného neměly s plnou mocí žádný problém, žalovaný plnou moc nerespektoval již před nahlížením zmocněnce do spisu, neboť sám některá svá rozhodnutí doručoval přímo stěžovatelce a nikoliv jejímu zmocněnci (platební výměr čj. 38499/12/317970705132 na úrok z prodlení za zdaňovací období roku 2006, platební výměr čj. 38660/12/317970705132 na daňové penále za zdaňovací období roku 2004, platební výměr čj. 38492/12/317970705132 na daňové penále za zdaňovací období roku 2005, platební výměr čj. 38488/12/317970705132 na úrok z odložené částky, rozhodnutí ze dne 19. 11. 2010, čj. 21113/10/317970705132 o posečkání daně a příslušenství daně, a rozhodnutí čj. 38486/12/317970705132 o pozbytí účinnosti rozhodnutí čj. 21113/10/317970705132). Plná moc mu přitom musela být známa, neboť ji musel předložit svým nadřízeným orgánům. Pokud tedy žalovaný nějaké pochybnosti měl, byl povinen konat ve smyslu § 264 daňového řádu daleko dříve, a to v prvních měsících účinnosti daňového řádu. Podle stěžovatelky není

pokračování

žalovaný oprávněně posuzovat, co je či není oprávněně činit společnost v likvidaci a co může činit její likvidátor, jakož i otázku, jaké dokumenty z daňové kontroly má stěžovatelka u sebe. Stěžovatelka uvedla, že i z vyjádření žalovaného k žalobě je zřejmé, že jeho protiprávní jednání trvá, hrozí opakování zásahu a současně trvají důsledky zásahu; stěžovatelka nemohla v důsledku neumožnění nahlédnutí do daňového spisu (neměla k dispozici dokumenty v něm uložené) uvést ve věci její žaloby podané dne 26. 9. 2013 a vedené Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 31 Af 178/2013 žalobní důvody a došlo tak k odmítnutí žaloby. Nereagování na výzvu žalovaného k odstranění vad plné moci odůvodnila stěžovatelka tím, že ji výzva neúměrně zatěžuje a plnou moc považuje za platnou; výzva byla navíc dle stěžovatelky nesprávně doručena jí a nikoliv zmocněnci.

[6] Krajský soud rozsudkem ze dne 5. 3. 2014, čj. 31 Af 177/2013-52, žalobu zamítl. Nejprve konstatoval, že stěžovatelka jako předmět řízení vymezila ochranu proti trvajícím nezákonným zásahům (nenavrhovala akademický výrok, jímž by soud určil, že jednání žalovaného bylo nezákonným zásahem); v takovém případě soud rozhoduje podle skutkového a právního stavu věci ke dni svého rozhodnutí. Dále uvedl, že ačkoliv k vyčerpání prostředků ochrany ve smyslu § 85 s. ř. s. došlo až po podání žaloby, žaloba je přípustná, neboť ke dni rozhodování soudu byla tato podmínka již splněna. Následně se zabýval věcným posouzením žaloby a dospěl k závěru, že žalobě není možné vyhovět, jelikož zásah nebo jeho důsledky již netrvají a nehrozí opakování zásahu. Uvedl, že žalovaný vyzval stěžovatelku k odstranění vad plné moci v souladu s § 28 daňového řádu, avšak ta nijak nereagovala, z její vůle je tak plná moc vůči žalovanému neúčinná. Žalovaný dle krajského soudu postupoval v souladu s § 28 odst. 2 daňového řádu, jestliže k odstranění vad plné moci vyzval stěžovatelku jako zmocnitele. Zákon žalovanému neukládá povinnost informovat následně zmocněnce o neodstranění vad plné moci – to je otázka vztahu mezi zmocněncem a zmocnitelem. Krajský soud dále uvedl, že žalovaný považoval plnou moc za jasně formulovanou a omezenou; nebyl tedy zákonný důvod ji považovat za generální ve smyslu § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; hodnotit správnost této úvahy však označil s ohledem na následnou výzvu k odstranění vad plné moci za bezpředmětné. Konstatoval dále, že uznání plné moci jinými finančními orgány nezakládá žalovanému povinnost ji také akceptovat, a to bez jeho vlastního posouzení ve vztahu k úkonu zmocněncem požadovaného. K řízení vedenému pod sp. zn. 31 Af 178/2013 krajský soud uvedl, že k odmítnutí žaloby došlo dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. z důvodu neuvedení žádného žalobního bodu; stěžovatelka podala blanketní žalobu poslední den lhůty 26. 10. 2013 v 17.42 hod., kdy již nebyla objektivně schopna ve lhůtě pro podání žaloby žalobní body doplnit. Dodal, že stěžovatelka byla v uvedeném soudním řízení zastoupena (jiným) zástupcem M. G. s generální plnou mocí ze dne 10. 12. 2012, který sám mohl nahlížet do daňového spisu; v této plné moci byl navíc uveden jako substitut Ing. Pavel Krist, který rovněž na základě této generální plné moci mohl do daňového spisu nahlížet. Krajský soud uzavřel, že odmítnutí žaloby ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 není důsledkem neumožnění nahlédnout do daňového spisu, nýbrž neuvedení (byť v obecných rysech) jakéhokoliv žalobního bodu, ačkoliv stěžovatelka byla schopna své argumenty uvádět před Odvolacím finančním ředitelstvím i Ministerstvem financí.

II. Obsah kasační stížnosti

[7] Proti rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b), d) a e) s. ř. s. Uvedla, že důsledky nezákonného zásahu v širším smyslu nadále trvají, neboť žalovaný nesprávně posoudil plnou moc a doručoval (a nadále doručuje) korespondenci toliko stěžovateli a nikoliv zmocněnci; stěžovatelka tak nemohla být a stále není

kvalifikovaně zastupována (nemůže podávat žaloby, vyjadřovat se k důkazům). Za zásah označila také neumožnění nahlédnutí do daňového spisu dne 25. 9. 2013.

[8] Zopakovala, že žalovaný měl v souladu s § 264 daňového řádu odstraňovat pochybnosti o rozsahu plné moci dříve (tj. bezprostředně po účinnosti daňového řádu nebo před odesláním svých rozhodnutí specifikovaných zde v odst. [5] pouze stěžovatelce) a nikoliv až při snaze zmocněnce nahlédnout do spisu. Na případ nelze vztáhnout úpravu odstraňování vad plné moci podle § 28 odst. 2 a 3 daňového řádu, neboť žalovaný nevydal žádnou výzvu k odstranění vad před zasíláním těchto rozhodnutí stěžovatelce ani před žádostí zmocněnce o nahlížení do spisu. O pochybnostech vyžadujících výzvu navíc nelze hovořit, neboť finanční orgány vyššího stupně bez problémů na základě plné moci doručovaly svá rozhodnutí zmocněnci. Stěžovatelka byla v dobré víře a v legitimním očekávání, že stejně posoudí plnou moc i žalovaný; nemohla očekávat, že žalovaný „z něčeho nic“ přestane doručovat zmocněnci a neumožní mu nahlédnout do daňového spisu. Názor krajského soudu, že si žalovaný mohl plnou moc posoudit odlišně od jiných finančních orgánů, je v rozporu se zásadou právní jistoty a předvídatelnosti jednání finanční správy. Žalovaný a Odvolací finanční ředitelství navíc uvedli pro odepření nahlédnutí do spisu zcela odlišné důvody, což nemůže jít k tíži stěžovatelky.

[9] Krajský soud nesprávně posoudil trvajícím důsledkem zásahu spočívající v neinformování zmocněnce. Závěr krajského soudu, že zákon neukládá žalovanému povinnost informovat zmocněnce o (ne)odstranění vad plné moci zmocnitelem, je nesprávný. Žalovaný měl v případě pochybností o účinnosti plné moci zastlat zmocněnci v souladu s daňovým řádem výzvu k odstranění těchto pochybností. Postupoval také v přímém rozporu s § 28 odst. 2 daňového řádu, podle nějž je správce daně povinen vyrozumět o nedostacích při vymezení rozsahu plné moci i zmocněnce; tato povinnost vyplývá i z § 6 odst. 2 daňového řádu zakotvujícího zásadu spolupráce. Stěžovatelka uvedla, že na výzvu žalovaného k odstranění vad plné moci nereagovala z důvodu porušení § 28 odst. 2 daňového řádu žalovaným.

[10] K trvajícím důsledku zásahu spočívajícímu v odmítnutí žaloby v řízení vedeném u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 31 Af 178/2013 stěžovatelka uvedla, že podání žaloby bez uvedení žalobního bodu není její vinou, nýbrž vinou žalovaného, neboť rozhodnutí specifikovaná zde v odst. [5] nebyla zasílána zmocněnci, ale přímo stěžovatelce, která v dobré víře v platnost plné moci svého zástupce nekontaktovala; legitimně očekávala, že stejné dokumenty jsou zasílány i zmocněnci. Krajský soud opomenul důvod žádosti zmocněnce o nahlédnutí do daňového spisu, tj. že rozhodnutí zakládající předmětnou žalobu (rozhodnutí specifikovaná zde v odst. [5] a dále tři rozhodnutí o odvolání ze dne 19. 7. 2013, čj. 18555/13-5000-14103-702070, 18556/13-5000-14103-702070 a 18557/13-5000-14103-702070) byla zasílána pouze stěžovatelce. Jako příloha blanketní žaloby ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 byla zaslána žaloba na ochranu před nezákonným zásahem a jako důvod neuvedení žalobních bodů byl uveden právě nezákonný zásah. Krajský soud tak měl nejprve rozhodnout o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, a teprve poté o věci pod sp. zn. 31 Af 178/2013. Jak plyne z žaloby a jejího doplnění, nezákonný zásah nastal již tou skutečností, že v rozporu s plnou mocí nebyla zmocněnci doručována předmětná rozhodnutí; zásah pokračoval odepřením nahlédnutí do spisu. V souladu s § 41 odst. 1 daňového řádu je dnem rozhodným pro počátek běhu lhůty k podání žaloby doručení písemnosti zástupci a nikoliv žalobkyni. Jelikož rozhodnutí napadená žalobou ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 nebyla dosud zmocněnci doručena, nemohla dosud začít běžet ani lhůta k podání žaloby a krajský soud tak nemůže argumentovat tím, že v žalobě nebyl obsažen ani v nejhrubších rysech žádný žalobní bod. Zmocněnec bude moci doplnit žalobu až po nahlédnutí do daňového spisu. Nezákonný zásah žalovaného tak stále trvá a brání stěžovatelce v jejím právu na spravedlivý

pokračování

proces. Názor krajského soudu, že Ing. Pavel Krist mohl jako substitut nahlížet do daňového spisu na základě plné moci udělené M. G., je nesprávný, neboť tato plná moc byla udělena jen k zastupování v soudních sporech před Krajským soudem v Brně.

[11] Krajský soud podle stěžovatelky pochybil, pokud se vůbec nezabýval platností či neplatností plné moci a navazujících nezákonných zásahů žalovaného. Krajský soud též pochybil, pokud nerozhodl o tom, zda provedené zásahy žalovaného byly či nebyly zásahem nezákonným (krajský soud v rozporu s žalobou a jejím doplněním konstatoval, že stěžovatelka nenavrhovala pouze akademický výrok, kterým by soud určil, že jednání žalovaného bylo nezákonným zásahem).

[12] Stěžovatelka závěrem navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu, vrátil mu věc k dalšímu řízení a přiznal stěžovateli náhradu nákladů řízení před soudy obou stupňů.

III. Vyjádření žalovaného

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti popsal průběh dosavadního řízení a zopakoval svoji argumentaci o zákonnosti svého počínání. Zdůraznil, že po doručení plné moci dne 9. 4. 2009 neměl o jejím rozsahu žádné pochybnosti. Jelikož současně s plnou mocí nebyl učiněn žádný úkon (a ani v nejbližších téměř pěti letech následujících), neměl žalovaný povinnost ani právo vydávat výzvu k odstranění pochybností, které v té době neměl. Pochybnosti o rozsahu plné moci žalovanému vznikly až v souvislosti s žádostí zástupce stěžovatelky o nahlédnutí do spisu. Za účelem odstranění pochybností o zastupování stěžovatelky žalovaný proto vydal výzvu, jež byla řádně doručena. Stěžovatelka na ni nereagovala, což však nelze klást žalovanému k tíži, neboť ten dal stěžovateli dostatečný prostor spornou plnou moc řešit a mohla dle své vůle a potřeby též nahlížet do daňového spisu (pasivita stěžovatelky vypovídá o tom, že buď nechce vady plné moci řešit, neboť se s výtkami žalovaného ztotožňuje, nebo vědomě trpí závadný stav, na který žalovaný poukázal s úmyslem ve spolupráci s ní problém řešit). Žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2014, čj. 1 Afs 60/2014-48, v související věci. S ohledem na znění žalobního petitu a na aktuální procesní situaci se žalovanému žaloba jeví jako zcela bezpředmětná; je přesvědčen, že k nezákonnému zásahu nedošlo a navíc s ohledem na řádně doručenou výzvu k odstranění vad v zastupování nejsou dány zákonné podmínky pro vyhovění žalobě. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[14] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadený rozsudek či řízení, jež jeho vydání předcházelo, netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[15] Úvodem považuje Nejvyšší správní soud vhodné odkázat na řízení ukončené rozsudkem Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 60/2014-48 ze dne 28. 5. 2014. V obou těchto věcech zastupoval stěžovatelku (stěžovatele) stejný advokát a v obou byly a jsou skutkové okolnosti i argumentace účastníků řízení, jakož i závěry rozsudků napadených kasačními stížnostmi, v podstatě totožné. Jediný významnější rozdíl spočívá v tom, že zatímco stěžovatel ve věci

sp. zn. 1 Afs 60/2014 na výzvu Finančního úřadu pro Kraj Vysočina k odstranění pochybností o obsahu plné moci reagoval (a poté mu Finanční úřad pro Kraj Vysočina výslovně sdělil, že umožní nahlížení do daňového spisu i zmocněnci), v nyní projednávané věci stěžovatelka zůstala po obdobné výzvě zcela nečinná. Nejvyšší správní soud nenalezl důvod, pro který by se postupem dle § 17 odst. 1 s. ř. s. mýnil odlišit od právních názorů vyjádřených již v rozsudku čj. 1 Afs 60/2014-48, a proto se připojil k argumentaci uvedené v rozsudku čj. 1 Afs 60/2014-48.

IV.1 Vymezení žalovaného zásahu

[16] Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaheno, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný. Citované zákonné ustanovení vyžaduje, aby zásah správního orgánu žalobce přímo zkrátil na jeho právech. Z toho je zřejmé, že zásah se musí nějakým způsobem negativně projevit v právní sféře žalobce – úvahy, myšlenky či vnitřní posouzení určité situace správním orgánem nemohou být samy o sobě zásahem, pokud jejich dopad žalobce nepocítil.

[17] Z uvedeného plyne, že zásahem ve smyslu citovaného ustanovení nemůže být samo interní posouzení rozsahu plné moci žalovaným, nýbrž až jeho projev vůči stěžovatelce. V této souvislosti považuje Nejvyšší správní soud za nutné zdůraznit, že po uložení plné moci do daňového spisu dne 9. 4. 2009 žalovaný zjevně neměl pochybnosti o jejím rozsahu (byť si ji zřejmě vykládal jinak, než stěžovatelka). Proto ani neměl důvod vyzývat stěžovatelku k upřesnění jejího obsahu ani po jejím uložení, ani po změně právní úpravy. V tomto smyslu proto nelze hovořit o zásahu ze strany žalovaného, který by trval již od uložení plné moci, neboť zde absentovaly jeho vnější projevy. Za zásah, který se projevil v právní sféře stěžovatelky, by bylo možno považovat neumožnění jejímu zástupci nahlédnout do spisu. S ohledem na obsah žaloby je právě tento úkon zásahem, o jehož nezákonnosti byl veden spor před krajským soudem.

[18] Stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že zásahem bylo rovněž nedoručení několika písemností žalovaného zmocněnci v rozporu s předmětnou plnou mocí. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že takto byl stěžovatelkou zásah zformulován až v kasační stížnosti. V žalobě byl jednoznačně zásah vymezen jen jako zabránění zástupci stěžovatelky nahlédnout do daňového spisu. Ve svých dalších podáních doručených krajskému soudu dne 21. 11. 2013 a 20. 2. 2014 stěžovatelka sice uváděla i skutečnost, že žalovaný nedoručil jejímu zástupci rozhodnutí specifikovaná zde v odst. [5], činila tak ovšem výlučně v reakci na argument žalovaného, že byla téměř pět let v nečinnosti, a proto musel být žalovaný při posouzení rozsahu plné moci obezřetný. Stěžovatelka poukazovala na to, že žalovaný v této době sám činný plnou moc uplatňoval – předával ji svým nadřízeným orgánům a dále (v rozporu s ní) doručoval stěžovatelce specifikovaná rozhodnutí. Výzva k odstranění vad plné moci měla být vydána žalovaným dříve, nikoliv až v den žádosti o nahlížení do daňového spisu. Opožděné vydání výzvy ani nedoručení specifikovaných rozhodnutí zástupci stěžovatelky ovšem zjevně nepovažovala za zásah a jeho odstranění se ani ve svém žalobním petitu nedomáhala. Krajský soud se proto správně touto otázkou jako zásahem nezabýval. S ohledem na ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. se v tomto případě kasační stížnost opírá o důvody, které stěžovatelka neuplatnila v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohla. Kasační stížnost je proto v této části nepřípustná a Nejvyšší správní soud se jí nemůže zabývat.

IV.2 Trvání zásahu či jeho důsledků a hrozba jeho opakování

pokračování

[19] V projednávané věci se stěžovatelka v žalobě domáhala ochrany před trvajícím zásahem-odpíráním jejímu zástupci nahlédnout do daňového spisu a tvrdila, že zásah má důsledky pro jiné jí vedené soudní řízení.

[20] Při věcném posouzení žaloby krajský soud správně vycházel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2005, čj. 2 Aps 1/2005-65, který pro shledání důvodnosti podané žaloby vyžaduje kumulativní splnění šesti podmínek: žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením ("zásahem" správního orgánu v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka), přičemž „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“ (6. podmínka). Není-li byt' jen jediná z uvedených podmínek splněna, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout. I po novele provedené zákonem č. 303/2011 Sb. je nutno trvat na naplnění všech šesti podmínek u trvajících zásahu; domáhá-li se však žalobce pouze akademického (určovacího výroku), šestá podmínka odpadá a není třeba ji zkoumat. Jelikož v projednávané věci šlo o ochranu před trvajícím zásahem (resp. jeho důsledky), krajský soud správně zkoumal i naplnění šesté podmínky. Protože krajský soud žalobu zamítl s poukazem na její absenci, Nejvyšší správní soud přezkoumal právě tuto jeho úvahu.

[21] Krajský soud správně připomněl předmět řízení, kterým bylo posouzení zásahu -odmítání nahlédnout do daňového spisu; příčinou byl přitom spor stěžovatelky a žalovaného o tom, zda předložená plná moc je pro zmocněnce dostatečná pro umožnění tohoto úkonu. Současně krajský soud také správně shrnul skutkový stav ve věci v době jeho rozhodování a připomněl znění § 87 odst. 1 s. ř. s.

[22] V projednávané věci je zřejmé, že po odmítnutí zmocněnci nahlédnout do spisu dne 25. 9. 2013 zaslal žalovaný stěžovatelce dne 29. 10. 2013 výzvu k odstranění vad předložené plné moci, ve které uvedl, z jakých důvodů nepovažuje plnou moc pro úkon nahlédnutí do daňového spisu za důvěryhodnou. Stěžovatelka dle správního spisu výzvu převzala dne 11. 11. 2013 a nijak na ni nereagovala. Krajský soud proto správně uzavřel, že s ohledem na skutkový stav zjištěný ke dni jeho rozhodování tvrzený zásah spočívající v nezákonném neumožňování nahlédnout do daňového spisu netrval a nehrozilo ani jeho opakování, neboť žalovaný zaslal stěžovatelce řádnou výzvu k vyjasnění pochybností o rozsahu plné moci a v případě odstranění vad plné moci byl připraven zmocněnci nahlédnutí umožnit. Stěžovatelka ostatně ani před krajským soudem zákonnost vydání výzvy (resp. povinnost žalovaného výzvu v pochybnostech vydat) nezpochybňovala, naopak sama tvrdila, že výzva měla být v případě pochybností vydána (dle stěžovatelky však měla být vydána ještě před žádostí zmocněnce o nahlédnutí do spisu a měla být doručena zmocněnci). Nejvyšší správní soud rovněž poukazuje na svou předchozí judikaturu (srov. např. rozsudky ze dne 27. 11. 2007, čj. 8 Afs 104/2006-51, nebo ze dne 22. 12. 2009, čj. 1 Afs 107/2009-102), ve které konstatoval správnost postupu správce daně a jeho povinnost v případě (byť minimálních) pochybností o zastupování daňového subjektu vyzvat k upřesnění předložené plné moci. Je třeba dodat, že v nyní projednávané věci Nejvyšší správní soud rovněž neshledal (obdobně jako krajský soud) postup žalovaného spočívající ve vydání výzvy jako neodůvodněný a svévolný. Pokud tedy žalovaný v souladu se zákonem řádně umožnil stěžovatelce jeho pochybnosti o rozsahu plné moci odstranit, nelze hovořit o přetrvávajícím zásahu spočívajícím v nezákonném neumožňování nahlédnutí do daňového spisu; o takový případ by se mohlo např. jednat v situaci, pokud by stěžovatelka k výzvě žalovaného rozsah plné moci vyjasnila a žalovaný následně v rozporu s tímto vyjasněním

nadále nahlédnutí do daňového spisu zmocněnci neumožňoval. V projednávané věci je to naopak stěžovatelka, která si svou pasivitou nadále znemožňovala a znemožňuje provádění úkonu nahlížení do daňového spisu prostřednictvím zástupce (jak ostatně shodně judikoval zdejší soud i ve skutkově obdobné věci ve shora zmíněném rozsudku čj. 1 Afs 60/2014-48).

[23] Stěžovatelka svou pasivitu odůvodnila v žalobním řízení tím, že ji výzva neúměrně zatěžuje (neboť plnou moc považuje za bezvadnou) a že měla být zaslána zmocněnci. Tuto námitku vypořádal dostatečně již krajský soud, který uvedl, že žalovaný postupoval v souladu s § 28 odst. 2 věta první daňového řádu, pokud vyzval k objasnění rozsahu plné moci přímo stěžovatelku a té (také) výzvu doručoval. Na takto zákonem zakotvenou povinnost (totiž) navazuje v § 28 odst. 2 věta druhá daňového řádu povinnost správce daně o nedostatcích plné moci vyrozumět také zmocněnce. Smyslem vyrozumění zmocněnce je urychlit nápravu plné moci, neboť zmocněnec může sám kontaktovat zmocnitele (zde žalobkyni) a podílet se na odstranění vad plné moci. Daňový řád nestanoví, že by zmocněnec (na rozdíl od zmocnitele) musel být vyrozuměn formálním úkonem správce daně: postačí i telefonická či ústní informace. V projednávané věci byl zástupce stěžovatelky přítomen situaci, ve které vyvstaly pochybnosti žalovaného o rozsahu plné moci (při nahlížení do spisu dne 25. 9. 2013), takže jej nebylo třeba o tomto nedostatku dále informovat. Stěžovatelkou tvrzená povinnost žalovaného doručovat výzvu jejímu zástupci (o jehož zastoupení měl žalovaný v daném momentě pochybnosti) nelze dovést ani aplikací zásady součinnosti dle § 6 odst. 2 daňového řádu. Tímto Nejvyšší správní soud zároveň reaguje na kasační námitku stěžovatelky, dle níž postup žalovaného byl v rozporu s § 28 odst. 2 daňového řádu.

[24] V kasační stížnosti stěžovatelka namítla, že v její věci nebylo možné odstraňovat vady plné moci dle § 28 odst. 2 a 3 daňového řádu, neboť taková výzva nebyla vydána již před zasláním rozhodnutí specifikovaných zde v odst. [10] ani před žádostí zmocněnce o nahlédnutí do spisu dne 25. 9. 2013. Tato námitka je v rozporu s tvrzením samotné stěžovatelky, podle kterého výzva k odstranění vad plné moci (žalovaným vydaná) měla být doručena jejímu zástupci (a nikoliv jí samotné). Námitka není formulována jednoznačně. Pokud jí stěžovatelka mínila, že výzva neměla být vůbec vydána, jedná se o námitku novou v žalobním řízení neuplatněnou, a tedy v kasačním řízení nepřipustnou. Pokud touto námitkou stěžovatelka navazuje na své žalobní tvrzení, že výzva měla být vydána mnohem dříve, odkazuje Nejvyšší správní soud na svůj výklad zde v odst. [17].

[25] Zbývá posoudit, zda v době vydání napadeného rozsudku existoval stěžovatelkou tvrzený důsledek zásahu spočívající v odmítnutí žaloby v řízení vedeném u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 31 Af 178/2013.

[26] K otázce odmítnutí žaloby si Nejvyšší správní soud vyžádal od Krajského soudu v Brně jeho spis sp. zn. 31 Af 178/2013 a ověřil z něho, že stěžovatelka podala dne 26. 9. 2013 žalobu proti třem rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 7. 2013 (čj. 18557/13-5000-14103-702070, čj. 18558/13/5000-14103-702070 a čj. 18559/13/5000-14103-702070), ve které uvedla, že jí napadená rozhodnutí byla doručena dne 26. 7. 2013. V žalobě také poukázala na současně probíhající řízení o její žalobě na ochranu proti nezákonnému zásahu (pozn. řízení sp. zn. 31 Af 177/2013) s tím, že s ohledem na důvody v této „zásahové“ žalobě uvedené nemůže předkládat důkazy ke svým tvrzením ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013. Krajský soud usnesením ze dne 13. 11. 2013, čj. 31 Af 178/2013 – 30, žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. z důvodu absence žalobního bodu. Krajský soud v dané věci konstatoval neexistenci povinnosti vyzývat stěžovatelku k odstranění tohoto nedostatku, a to z důvodu objektivní nemožnosti stěžovatelky vadu ve lhůtě pro podání žaloby odstranit; žaloba byla podána v poslední den lhůty dne 26. 9. 2013 v 17.42 hod.

pokračování

[27] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu v nyní projednávané věci, podle něhož odmítnutí žaloby ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 nebylo důsledkem neumožnění zástupci stěžovatelky nahlédnout do daňového spisu. Stěžovatelce byla rozhodnutí napadená ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 doručena dne 26. 7. 2013; zmocněnec se dostavil nahlédnout do daňového spisu (až) dne 25. 9. 2013 a žaloba byla podána následující den (v 17.42 hod.), který byl posledním dnem lhůty pro podání žaloby, přičemž neobsahovala byť jediný žalobní bod jakkoliv zpochybňující postup Odvolacího finančního ředitelství či zákonnost jeho rozhodnutí. Stěžovatelka v žalobě ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 konstatovala, že pro konkrétní důvody uvedené v žalobě proti zásahu (kterou k žalobě ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 přiložila) nemůže předkládat v řízení důkazy ke svým tvrzením, nikoliv tedy, že by z těchto důvodů nemohla ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 uvést žalobní body.

[28] Krajský soud tedy správně v nyní projednávané věci uzavřel, a to při jím zjištěném a shora shrnutém skutkovém stavu a s přihlédnutím k dosavadní judikatuře Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudky ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, nebo ze dne 4. 2. 2009, čj. 2 As 69/2008-148), že odmítnutí žaloby ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 bylo nevyhnutelným důsledkem podání žaloby postrádající jakýkoliv žalobní bod na samém sklonu zákonné lhůty pro její podání.

[29] Stěžovatelka v kasační stížnosti spatřuje příčinu odmítnutí žaloby ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 především v tom, že jejímu zástupci nebyla doručována rozhodnutí specifikovaná zde v odst. [5]. Novost a tím i nepřipustnost kasační námítky o nedoručování těchto specifikovaných rozhodnutí zmocněnci Nejvyšší správní soud již konstatoval zde v odst. [18].

[30] Tvrdí-li stěžovatelka, že žalobou napadená rozhodnutí ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013 dosud nebyla řádně doručena, a tudíž dosud jí nezačala běžet lhůta k podání správní žaloby, jedná se o námitku, jež by mohla a měla být uplatněna v rámci případné kasační stížnosti proti usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby ve věci sp. zn. 31 Af 178/2013. V řízení o takové kasační stížnosti by Nejvyšší správní soud mohl přezkoumat, zda byla žalobou napadená rozhodnutí řádně doručena a zda již uplynula lhůta k podání žaloby (což v obdobných případech běžně činí, srov. zejména rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, čj. 2 As 27/2004-78, publikovaný pod č. 450/2005 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 24. 2. 2005, čj. 7 Afs 10/2005-86).

[31] Pokud jde o úvahy krajského soudu, že žalovaný je oprávněn posoudit rozsah plné moci jinak než jeho nadřízené finanční orgány a že stěžovatelka mohla ve věci postupovat i jiným způsobem, např. s využitím plné moci udělené M. G., jedná se o myšlenky jdoucí nad rámec věci (což krajský soud sám uvádí) a nejsoucí nosnými důvody napadeného rozsudku. I kdyby byly tyto úvahy nesprávné, nemohla by tato skutečnost zvrátit pro spor podstatné závěry, tj. že zásah (tak jak byl stěžovatelkou v žalobním řízení vymezen) a jeho důsledky netrývají a nehrozí opakování zásahu. Nejvyšší správní soud se jimi proto blíže nezabýval. Obdobně platí ohledně otázky platnosti či neplatnosti plné moci udělené společnosti Folio, spol. s. r. o., v likvidaci.

V. Závěr a náklady řízení

[32] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s. Pro úplnost uvádí, že kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. nepřicházel v dané věci v úvahu, neboť tento lze uplatňovat pouze v případě kasační stížnosti směřující proti rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby nebo zastavení řízení.

[33] Stěžovatelka, která neměla v řízení o kasační stížnosti úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.) a žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 3. září 2014

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu