

PŘÍSPĚVEK UZAVŘEN BEZ ROZPORU KE DNI 18.9.2019**Správa daní****549/18.09.19 Uplatnění plné moci**

Předkládá: MVDr. Milan Vodička, daňový poradce, číslo osv. 1366

Cílem příspěvku je jednoznačně definovat způsoby pro řádné a účinné uplatnění plné moci ve smyslu naplnění § 27 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. V dalším textu je předpokládáno, že dochází k uplatnění bezvadné plné moci ve lhůtě.

Stručný přehled způsobů uplatnění plné moci, které lze označit jako dnes již zavedenou správní praxi, je následující:

1. Doručení vlastnoručně podepsané plné moci v listinné podobě na podatelnu správce daně.
2. Předání vlastnoručně podepsané listinné plné moci při ústním jednání.
3. Předání vlastnoručně podepsané listinné plné moci provozovateli poštovních služeb.
4. Odeslání plné moci v elektronické podobě prostřednictvím datové schránky zmocnitele, elektronický podpis není vyžadován.
5. Odeslání plné moci opatřené uznávaným elektronickým podpisem⁴ zmocnitele buď prostřednictvím datové schránky zmocněnce (eventuálně i jiné osoby⁵) anebo prostřednictvím technického zařízení správce daně (jako obecná písemnost EPO).
6. Odeslání plné moci v elektronické podobě, která je výstupem autorizované konverze⁶ vlastnoručně podepsaného listinného dokumentu prostřednictvím datové schránky zmocněnce (eventuálně i jiné osoby) anebo prostřednictvím technického zařízení správce daně (jako obecná písemnost EPO).
7. Doručení plné moci v listinné podobě, která je výstupem autorizované konverze elektronického dokumentu podepsaného uznávaným elektronickým podpisem.

Uplatnění plné moci představuje úkon deklaratorní povahy, kdy je třetí straně (stranám) sdělen určitou formou fakt, že došlo ke vzniku vztahu zastoupení (zmocnění) a že za konkrétní subjekt tak bude jednat osoba uvedená na plné moci. Podstatnými náležitostmi jsou především jasně a určitě vymezený rozsah zmocnění, identifikace osob zmocnitele i zmocněnce a datum vystavení, vyžadován je pouze podpis zmocnitele, úřední ověření podpisu není nezbytné, pokud to zákon výslovně nevyžaduje⁷. Je pak již nepodstatné, kým je plná moc doručena příslušnému subjektu, může tak učinit zmocnitel, zmocněnec, ale i třetí osoba (např. poštovní přepravce nebo kurýr).

Rozporný je ale přístup správců daně k otázce předložení originálu plné moci. Judikatura Nejvyššího správního soudu přitom opakovaně potvrzuje názor, že pokud není příslušným právním předpisem stanoven požadavek předložení originálu, nelze jej v praxi (nad rámec zákona) uplatňovat.⁸

⁴ podle ustanovení § 6 zákona č. 297/2016 Sb. o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce.

⁵ Viz náleží Ústavního soudu č. II.ÚS 2955/14 nebo stanovisko Nejvyššího soudu č. PlsN 1/2015 z 5.1.2017

⁶ Podle § 22 a násl. Zákona č. 300/2008 Sb. o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů

⁷ Např. § 33 odst. 2 písm. c) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád

⁸ Viz např. rozsudky NSS 1 As 96/2015-32; 9 As 261/2014-44; 9 As 162/2014-31; 7 Afs 11/2012-80.

Nejvyšší správní soud také opakovaně judikoval, že pokud je dostačující předložení kopie plné moci, je na stejnou úroveň postavena i naskenovaná listina⁹ nebo nekonvertovaná písemnost doručená prostřednictvím datové schránky zmocněné osoby.¹⁰

V nedávné době byl pro daňové řízení tento názor znovu potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu čj. 4 Afs 353/2018-37, který shledal jako dostatečným postup uplatnění plné moci v kopii zaslané prostřednictvím datové schránky advokáta¹¹

V přístupu k plným mocem přitom nesmí být určující, zda se jedná o listinu nebo o digitální formu písemnosti, po nabytí účinnosti Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 910/2014 (eIDAS) musí být respektováno znění článku 46:

Právní účinky elektronických dokumentů

Elektronickému dokumentu nesmějí být upírány právní účinky a nesmí být odmítán jako důkaz v soudním a správním řízení pouze z toho důvodu, že má elektronickou podobu.

Závěr

Jako přípustné způsoby uplatnění plné moci u správce daně lze kromě všech výše uvedených využít také:

- Varianta 1: kopii plné moci doručenou do dispozice správce daně způsobem uvedeným v § 71 daňového řádu. V případě důvodných pochybností o vzniku vztahu zastoupení si správce daně vyžádá jeho doložení, postupuje přitom v řízení dle ustanovení daňového řádu o vadách podání (§ 74 daňového řádu).

- Varianta 2: kopii plné moci doručenou do dispozice správce daně prokazatelným způsobem. V případě důvodných pochybností o vzniku vztahu zastoupení si správce daně vyžádá jeho doložení, postupuje přitom v řízení dle ustanovení daňového řádu o vadách podání (§ 74 daňového řádu). Pro budoucí praxi je nutno předpokládat i variantu doručení prostřednictvím kvalifikovaného poskytovatele důvěryhodné služby elektronického doporučeného doručování podle článku 43 Nařízení eIDAS.

Navrhujeme po projednání publikovat jako závěr všechny popsané přípustné způsoby uplatnění plné moci u správce daně, např. v podobě metodického pokynu.

Stanovisko GFR:

Souhlas s variantou 1 za podmínky, že kopie plné moci byla prokazatelně (EPO s jednoznačnou autentizací, datová schránka, osobně) uplatněna zmocněncem, který je poradcem (advokát nebo daňový poradce).

Daňový řád neobsahuje analogii § 34 odst. 3 správního řádu: „V pochybnostech o rozsahu zastoupení platí, že zástupce je oprávněn vystupovat jménem zastoupeného v celém řízení.“ Obdobné pravidlo platilo pro správu daní dle § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů („Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, je tato plná moc pro daňové řízení neomezená.“). Na tomto pravidlu je pak postavena judikatura vztahující se k uplatnění plné moci v kopii, u které nelze konstatovat formální splnění podmínek (forma podání) ve smyslu § 71 odst. 1,2 daňového řádu či § 37 odst. 4 správního řádu.

Systémovou odlišností (i v případě uplatňování plných moci) mezi správou daní a správním

⁹ Viz rozsudek NSS 2 As 110/2015-42

¹⁰ Viz rozsudky NSS 7 As 135/2014-31, 1 As 100/2015-57

¹¹ Obdobně viz dřívější rozsudky NSS 10 As 101/2015-45 nebo 4 As 171/2014-26.

řízení je možné shledat ve vymezení rozsahu zmocnění v plné moci, neboť ve správním řízení (ale též i v občanském soudním řízení, v trestním řízení i v soudním řízení správním) je typická tzv. procesní plná moc vztahující se k určitému řízení, které je časově jednoznačně určeno svým zahájením a též svým ukončením, typicky právní mocí meritorního rozhodnutí. Často je řízení podle těchto procesních předpisů zahajováno současně s přiloženou plnou mocí (civilní žaloba, žádost podle správního řádu). To má za následek též jednodušší proces „vyjasňování“ rozsahu zmocnění, neboť tak orgán, který vede řízení, činí při zahájení konkrétního řízení nebo v jeho průběhu, a pouze pro toto řízení. Výjimkou jsou tzv. prezidiální plné moci podle § 33 odst. 2 písm. c) správního řádu (pro neurčitý počet řízení s určitým předmětem, správní řízení zahájeno v budoucnu), kdy jsou stanoveny dvě formální podmínky:

- podpis na plné moci musí být v tomto případě vždy úředně ověřen,
- plná moc musí být do zahájení řízení uložena u věcně příslušného správního orgánu.

I judikatura Nejvyššího správního soudu se nestaví k plným mocem podle správního řádu (či soudního řádu správního) konstantně, a to zejména ve vztahu k doktríně vysoké míry pravděpodobnosti zastoupení, na základě které byl přijat i závěr o akceptaci plné moci v kopii pro správní řízení. Určité zpochybnění doktríny vysoké míry pravděpodobnosti zastoupení bylo vtěleno do Rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 6 As 405/2017, ze dne 6. 2. 2019. Sám předkládající senát Nejvyššího správního soudu vyjádřil přesvědčení: „Takováto těžko uchopitelná vodítka vnášejí do procesního postupu soudu značnou míru nejistoty, jež obecně není žádoucí a není ani nutná. Jedná se o jednoduchý procesní krok, a nikoliv o posouzení složité hmotněprávní otázky, které by vyžadovalo individuální zohlednění okolností každé posuzované kauzy.“

Navazujícím závěrem citovaného rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu pak bylo: „Byla-li žaloba podána zmocněncem jménem zmocnítele (procesní úkon byl zjevně činěn za jiného), je zákonnou povinností zmocněnce doložit soudu oprávnění zmocnítele zastupovat. Pokud tuto zákonnou povinnost zmocněnec přes výzvu soudu nesplní, je soud oprávněn žalobu odmítnout pro nedostatek podmínek řízení dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., aniž by byl povinen vyzývat ke splnění této povinnosti vedle zmocněnce i samotného zmocnítele.“

Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 353/2018 ze dne 18. 2. 2019 citovaný v příspěvku obsahuje dva stěžejní body:

(bod 14) „Nejvyšší správní soud přihlédl i k tomu, že zástupce žalobkyně správci daně zaslal i podání (odvolání), z jehož obsahu je zřejmé, že je s danou věcí seznámen. Podle Nejvyššího správního soudu je podstatná též skutečnost, že zástupce žalobkyně je advokát, který by se v případě aktivního zapojení do daňového řízení bez zmocnění ze strany žalobkyně vystavil riziku kárného postihu. Nastíněné skutečnosti jednoznačně svědčí tomu, že o vzniku vztahu zastoupení mezi žalobkyní a jejím zástupcem nevznikly důvodné pochybnosti.“

(bod 16) „Za situace, kdy z obsahu plné moci jednoznačně plyne, že byl zástupce žalobkyně oprávněn k jejímu zastupování v daňovém řízení, nebyly naplněny podmínky pro postup podle § 28 odst. 2 daňového řádu, aby správce daně vyzval zástupce žalobkyně k nápravě vad plné moci, resp. informoval žalobkyni o svých pochybnostech. Byť stěžovatel uváděl v obecnosti legitimní důvody, pro které je v obecnosti nezbytné odstranit pochybnosti o vzniku vztahu zastoupení (např. ochrana citlivých informací), musí být pro takový postup dány konkrétní důvody, které však Nejvyšší správní soud neshledal.“

Posuzování míry pravděpodobnosti vzniku zastoupení je třeba vyvozovat z konkrétních skutečností, přičemž je nutné stanovit jasná vodítka pro toto posouzení a nezatěžovat osoby zúčastněné na správě daní a správce daně či zbytečnou nejistotou (Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 As 405/2017 ze dne 6. 2. 2019). Je-li uplatněna plná

moc v kopii (která má jinak všechny náležitosti, vč. podpisu zmocnitele), je dána určitá pravděpodobnost vzniku zastupování v daném rozsahu. Tato míra pravděpodobnosti je pak značně vyšší, pokud je zmocněncem poradce (tedy advokát nebo daňový poradce), který (daňové) poradenství poskytuje jako profesionál a který se mimo jiné vystavuje riziku uložení disciplinárního opatření disciplinární komisí Komory KDP ČR nebo kárného opatření kárnou komisí ČAK, pokud zastupuje bez uděleného zmocnění. Naopak, pokud by měl správce daně ze své úřední činnosti v dispozici poznatky, že konkrétní poradce zastupuje osoby zúčastněné na správě daní bez zmocnění, nebude naplněna potřebná míra pravděpodobnosti vzniku zastoupení a uplatněnou plnou moc v kopii nebude bez dalšího akceptovat.