



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobkyně JUDr. I. S., proti žalovanému Finančnímu úřadu ve Valašském Meziříčí, Vrbenská 742, 757 01 Valašské Meziříčí, v řízení o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2003, čj. 60039/03/405921/4439, a rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 11. 2003, čj. 63809/03/405921/4439, o kasačních stížnostech žalovaného proti rozsudkům Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 5. 2005, čj. 22 Ca 433/2003-29 a čj. 22 Ca 437/2003-28

t a k t o :

- I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 8 Afs 92/2005 a sp. zn. 8 Afs 93/2005 se spojují ke společnému projednání a rozhodnutí. Věc bude nadále vedena pod sp. zn. 8 Afs 92/2005.
- II. Rozsudky Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 5. 2005, čj. 22 Ca 433/2005-29 a čj. 22 Ca 437/2003-28, se zrušují a věc se vrací tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný finanční úřad rozhodl dne 15. 9. 2003 pod čj. 54513/03/405921/4439 o převedení přeplatků na dani z příjmu právnických osob a na dani z příjmů fyzických osob na úhradu nedoplatku daně z příjmů fyzických osob vůči daňovému subjektu O. s. – L., spol. s r. o. Reklamaci, kterou podala žalobkyně jako správce konkursní podstaty daňového subjektu, žalovaný zamítl žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 5. 11. 2003, čj. 60039/03/405921/4439. K žalobě proti těmto rozhodnutím podané posléze

Krajský soud v Ostravě pod sp. zn. 22 Ca 433/2003 prohlásil obě rozhodnutí za nicotná. Kasační stížnost, kterou podal žalovaný, je u Nejvyššího správního soudu vedena pod spisovou značkou 8 Afs 92/2005.

Dále žalovaný finanční úřad rozhodl dne 20. 10. 2003 pod čj. 59483/03/405921/4439 o převedení přeplatků na dani z přidané hodnoty na úhradu nedoplatku daně z příjmů fyzických osob vůči témuž daňovému subjektu. Reklamací, kterou podala žalobkyně jako správce konkursní podstaty daňového subjektu, žalovaný zamítl žalobou napadeným dalším rozhodnutím ze dne 11. 11. 2003, čj. 63809/03/405921/4439. K žalobě proti těmto rozhodnutím podané posléze Krajský soud v Ostravě pod sp. zn. 22 Ca 437/2003 prohlásil i tato obě rozhodnutí za nicotná. Kasační stížnost, kterou podal žalovaný, je u Nejvyššího správního soudu vedena pod spisovou značkou 8 Afs 93/2005.

V obou případech žalobkyně u krajského soudu namítala chybné označení účastníka řízení (příjemce rozhodnutí) a porušení § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání (dále jen „zákon o konkursu a vyrovnání“), který zakazuje započtení na majetek patřící do konkursní podstaty. Z prvně uvedeného důvodu považovala rozhodnutí za nicotná.

Krajský soud dvěma rozsudky vyslovil k první námitce nicotnost všech shora uvedených rozhodnutí žalovaného.

Žalovaný finanční úřad („stěžovatel“) napadl rozsudky krajského soudu včasnými kasačními stížnostmi, opírajícími se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. o nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky v předcházejícím řízení. Popírá, že by předmětná rozhodnutí byla nicotná proto, že v rozporu s § 32 odst. 1 písm. c) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“), v nich chybí adresát, resp. účastník daňového řízení; rozhodnutí byla vydána v souladu s příslušnými ustanoveními daňového řádu i zákona o dani z přidané hodnoty tehdy účinného.

Žalobkyně se přes výzvu soudu ke kasačním stížnostem nevyjádřila.

Nejvyšší správní soud především spojil řízení o kasačních stížnostech proti shora jmenovaným rozsudkům krajského soudu ke společnému projednání a rozhodnutí (§ 39 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s.). Jedná se o řízení s týmiž účastníky, kdy jsou napadená rozhodnutí žalovaného, rozsudky krajského soudu i kasační stížnosti obdobné, s prakticky stejným odůvodněním. Účelnost spojení věcí a procesní ekonomie takového postupu jsou tedy zřejmé (výrok I. tohoto rozsudku).

Kasační stížnosti jsou důvodné.

Krajský soud odůvodnil výroky napadených rozsudků tím, že žalovaný označil ve svých rozhodnutích jako příjemce rozhodnutí úpadce, tj. obchodní společnost O. s. – L., spol. s r. o., zatímco na dodejkách uvedl žalobkyni (správkyni konkursní podstaty), již byla také rozhodnutí doručena. V tomto označení příjemce rozhodnutí krajský soud spatřuje neurčitost projevu vůle žalovaného, neboť není zřejmé, který subjekt považuje za účastníka daňového řízení. Z tohoto důvodu soud vyslovil nicotnost všech rozhodnutí.

Ze spisů plyne, že v rozhodnutích žalovaného je v jejich záhlaví označen jako příjemce úpadce O. s. – L., spol. s r. o., na dodejkách je označena žalobkyně.

Právní názor krajského soudu není správný.

Především je třeba se zabývat případy, kdy soud vysloví nicotnost správního aktu. Nicotnost (neexistenci) správního aktu způsobují jen takové vady řízení, které mají za následek, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Půjde o případy výjimečné: může se jednat o vady spočívající v rozhodování absolutně nekompetentním orgánem, uložení povinnosti podle právního předpisu, který byl přede dnem rozhodnutí bez náhrady zrušen, rozhodnutí, z něhož nelze seznat, jak vlastně bylo rozhodnuto apod. I rozhodnutí vydané v daňovém řízení, při nedodržení náležitostí uvedených v § 32 zákona o správě daní a poplatků může být paaktem, tj. rozhodnutím nicotným, bude-li nedostatek, kterým trpí, tak závažný, že o rozhodnutí vůbec nelze hovořit.

Vadu, kterou krajský soud předmětným rozhodnutím vytkl a pro niž považoval vydaná rozhodnutí za paakty, nelze - i kdyby skutečně o vadu šlo - pokládat za důvod nicotnosti. Nesprávné dodání zásilky jinému subjektu, než účastníku řízení, nemůže přirozeně způsobit, že - jinak správné rozhodnutí - se stává paaktem. To by například znamenalo, že i nesprávné vyplnění dodejky či pochybení pošty při dodání bezvadného rozhodnutí způsobilo jeho neexistenci; takový důsledek by byl absurdní.

Případné nesprávné adresování či doručení je vadou procesu, vadou řízení. Řádné doručení rozhodnutí správního orgánu je totiž jednou z podmínek nabytí právní moci takového rozhodnutí. Kdyby rozhodnutí nebylo doručeno jeho adresátu, tj. účastníku uvedenému v předmětném rozhodnutí, ale jinému subjektu (tedy situace, kterou popisuje krajský soud), nenabývá formální právní moci, dokud vada není zhojena. To je sice vážný důsledek, ale nicotnost tu nenastává.

Nicméně ani o takovou situaci se v posuzovaném případě nejednalo.

Stěžovatel v kasačních stížnostech správně odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně na rozsudek publikovaný pod č. 714/2005 Sb. NSS, v němž se kasační soud zabýval otázkou určení příjemce rozhodnutí v daňovém řízení vedeném souběžně s řízením konkursním. Právní názor obsažený v citovaném rozsudku je v souladu s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu a je také případný pro posuzovanou věc. Lze ostatně připojit také odkaz na rozhodnutí publikované pod č. 713/2005 Sb. NSS, kde byl vysloven názor obdobný.

V daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen rozhodnutím (§ 32 odst. 1 písm. c) d. ř.). Rozhodnutí je pro příjemce zásadně právně účinné jen, je-li mu řádným způsobem doručeno nebo sděleno. Odstavec druhý písmeno c) téhož ustanovení pak za základní náležitost takového rozhodnutí považuje přesné označení příjemce rozhodnutí.

To, kdo je takovýmto příjemcem rozhodnutí, je nutno vyvodit z prvního odstavce téhož ustanovení: je to daňový subjekt, kterému jsou daňovým rozhodnutím ukládána práva nebo povinnosti. Daňovým subjektem přitom i po prohlášení konkursu zůstává původní poplatník, v daném případě společnost O. s. – L., spol. s r. o.

Podle § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu a vyrovnání má prohlášení konkursu ten účinek, že oprávnění nakládat s majetkem podstaty přechází na správce konkursní podstaty. Právní úkony úpadce, týkající se tohoto majetku, jsou vůči konkursním věřitelům neúčinné. Písmeno d) téhož ustanovení stanoví, že řízení o nárocích, které se týkají majetku patřícího do podstaty nebo které mají být uspokojeny z tohoto majetku, mohou být zahájena jen na návrh správce nebo proti správci; jde-li o pohledávky, které je třeba přihlásit v konkursu (§ 20 odst. 1), může být řízení, s výjimkou řízení o výkon rozhodnutí, zahájeno jen za podmínek uvedených v § 23 a § 24 zákona o konkursu a vyrovnání.

Podle § 14a odst. 1 téhož zákona prohlášením konkursu přechází na správce oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti, které podle zákona a jiných právních předpisů jinak přísluší úpadci, jestliže souvisí s nakládáním majetkem patřícím do podstaty.

Účinky prohlášení konkursu uvedené v § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu a vyrovnání znamenají, že na správce konkursní podstaty přechází dispoziční oprávnění nakládat s majetkem konkursní podstaty. V důsledku toho zajisté úpadce nepřestává být účastníkem hmotněprávních vztahů a na jeho místo nenastupuje správce konkursní podstaty; úpadce je i nadále např. věřitelem či dlužníkem pohledávek a vlastníkem majetku, nesmí s nimi však

disponovat (u vlastnického práva mu zůstává tzv. holé vlastnictví - *nuda proprietas*).

Daňové řízení se podle § 40 odst. 11 d. ř. prohlášením konkursu nepřerušuje. Na hmotněprávním postavení úpadce se nic nemění potud, že i nadále zůstává daňovým dlužníkem. Proto správce daně vyměřuje daň jemu a nikoliv správci konkursní podstaty. U daňového subjektu ovšem dochází k omezení jeho dispozičních oprávnění ve smyslu § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkursu a vyrovnání. To se nutně promítne i procesně v daňovém řízení, do něhož vstupuje jako tzv. třetí osoba podle § 7 odst. 2 písm. e) d. ř. správce konkursní podstaty. Jako projev omezení dispoziční volnosti úpadce přechází na správce konkursní podstaty v souladu s § 14a odst. 1 zákona o konkursu a vyrovnání oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti, které mj. i podle daňových předpisů jinak přísluší úpadci, jestliže souvisí s nakládáním s majetkem patřícím do podstaty. To platí jak pro výkon subjektivních práv a povinností hmotných, tak i procesních. Správce konkursní podstaty má proto v daňovém řízení stejná práva jako měl úpadce. Jemu se také doručují rozhodnutí.

Za příjemce podle ustanovením § 17 odst. 2 d. ř. (v procesním významu), je považována osoba, již má být (rozhodnutí) doručováno. V dalších odstavcích ustanovení § 17 je posléze řešeno, komu mají být písemnosti fyzicky doručovány, aby jejich doručení bylo účinné. Ačkoli zákon o konkursu a vyrovnání ani daňový řád neřeší otázku doručování ve speciálním případě, že na daňový subjekt je prohlášen konkurs, z ustanovení § 17 odst. 7 až 10 d. ř. zřetelně vyplývá, že písemnosti v daňovém řízení se doručují vždy té osobě, která je za daňový subjekt v daňovém řízení oprávněna činit úkony (zástupce, opatrovník, daňový poradce apod.), přičemž podle odst. 11 téhož ustanovení doručení osobám uvedeným v odstavcích 7 až 10 platí jako doručení příjemci. Z rozsahu oprávnění správce konkursní podstaty stanovených v § 14a odst. 1 zákona o konkursu a vyrovnání je proto zřejmé, že v souzeném případě je subjektem, jemuž měl žalovaný svá rozhodnutí doručit, žalobkyně.

Kasační stížnosti jsou tedy důvodné [§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.]. Proto Nejvyšší správní soud rozsudky krajského soudu zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o těchto kasačních stížnostech rozhodne krajský soud v rámci nového rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 15. prosince 2006

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu“