



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Gabriely Bašné a Mgr. Milana Taubera ve věci

žalobce

STANMORE S.á. r.l., ident.č. B179551

Se sídlem boulevard Royal 11, L – 2449, Lucembursko

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství

se sídlem Masarykova 427, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 2. 2014, č. j. 4255/14/5000-14503-702154

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný k odvolání žalobce změnil způsobem ve výroku žalobou napadeného rozhodnutí uvedeným rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 7. 2013, č.j. 286263/13/4000-27900-107911. Tímto Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

rozhodnutím správce daně nařídil daňovou exekuci na prodej movitých věcí podle § 178 odst. 1, 5 písm. e) a § 203 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění rozhodném. Exekuce byla nařízena za účelem vymožení daňových nedoplatků na dani z přidané hodnoty v celkové výši 471 651 090,46 Kč s úrokem z prodlení, vzniklých z titulu dřívějšího členství žalobce ve skupině podle § 5a a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění rozhodném (dále jen „ZDPH“).

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

2. Žalobce v žalobě předně namítal, že žalobou napadené rozhodnutí dosud nenabýlo právní moci, neboť mu nebylo řádně doručeno. Poukázal na to, že v daňovém řízení udělil plnou moc společnosti BMV Consult s. r. o., aby k zastupování avšak s výjimkou doručování. Správní orgány přesto uvedené omezení zástupčího oprávnění nerespektovaly a doručovaly veškeré písemnosti zástupci. Správce daně svůj postup vysvětlil v přípisu ze dne 24. 9. 2013 odkazem na § 41 odst. 1 daňového řádu, ovšem pominul, že se zástupci daňového subjektu doručuje výhradně v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Dovodil tak, že žalobou napadené rozhodnutí není pravomocné, neboť bylo doručeno žalobcovu zástupci, který jej nebyl oprávněn převzít.
3. Dále namítal, že společnost W. A. B. Weisz Logistic s. r. o., jejíž závazky měl žalobce uhradit z titulu solidární odpovědnosti, v době vydání exekučního příkazu již neexistovala z důvodu přeshraniční fúze. Vzhledem k tomu, že se jednalo o závazky třetí osoby, neměl žalobce možnost posoudit okolnosti jejich vzniku; přeshraniční fúze (např. zda a do jaké míry nástupnická korporace převzala závazky, jaké zajištění poskytl primární dlužník správci daně, kolik závazků již uhradil atd.).
4. Žalobce spatřoval rozpor institutu solidární odpovědnosti za daňové závazky s čl. 11 odst. 1 a čl. 36 usnesení č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku ČR, ve znění rozhodném (dále jen „Listina“).
5. Nesouhlasil s tím, že jej správce daně řádně nevyzval k úhradě konkrétních daňových dluhů, tudíž jeho platební povinnost vyplývající ze solidární odpovědnosti nebyla dosud splatná. Vysvětlil, že z titulu solidární odpovědnosti jeho závazek není splatný ve stejný okamžik jako závazek primárního dlužníka, nýbrž až po výzvě k plnění ze strany správce daně. Tento postup je třeba odvodit analogií se soukromým právem (konkrétně s § 511 a § 563 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku), neboť úprava v ZDPH je nedostačující. Obdobný názor zaujal ve vztahu k institutu ručení Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004-57, a v usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 9 Afs 58/2007-96 a Ústavní soud v nálezu ze dne 22. 9. 2004, sp. zn. I. US 429/01. Za výzvu k plnění přitom nelze považovat sdělení podle § 153 odst. 3 daňového řádu, které toliko konstatuje, že již nastala splatnost dlužné částky, a dlužník je upomínán k jejímu zaplacení.
6. Odmítl výši nedoplatku, pro který byla exekuce vedena, neboť mnohonásobně převyšuje daňové povinnosti skupiny, vzniklé za jejího trvání, tj. od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012. Poukázal na osobní daňový účet skupiny, na němž byla výše jejích daňových povinností vyčíslena maximálně částkou 20 000 000,-Kč. Odkázal na § 5c odst. 3 ZDPH, z něž vyplývá nepřijatelnost vzniku jeho odpovědnosti za závazky třetích členů skupiny

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

vzniklých jim přede dnem vzniku skupiny. Vysvětlil, že svým jednáním nemohl ovlivnit daňové závazky ostatních členů skupiny, které vznikly před jejím vznikem.

7. Správním orgánům vytkl nedostatečnou identifikaci vymáhaných daňových povinností v žalobou napadených rozhodnutích, což mu zabránilo plnohodnotně se bránit. Z uvedených údajů nelze seznat okolnosti vzniku, trvání či zániku úroku z prodlení, takže žalobce nedisponoval informacemi nezbytnými k realizaci námitek proti věřiteli, které by měl dlužník.
8. Nesouhlasil s tím, že exekuční příkaz vydal nezákonný správce daně. Věcně a místně příslušným správcem daně byl Specializovaný finanční úřad, ovšem po jejím zániku přestal být žalobce vybraným subjektem ve smyslu § 9a zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech. Vzhledem k tomu, že došlo ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti, měl správce daně dle § 131 daňového řádu stanovit rozhodnutím den, k němuž přechází příslušnost na nového správce daně. Správce daně tak neučinil, čímž zkrátil žalobce na jeho právu na místně příslušného správce daně.
9. Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odmítl veškeré žalobní námitky. Uvedl, že žalobce předložil dne 2. 7. 2013 správci daně plnou moc, již zmocnil společnost BVM Consult s. r. o. k jeho zastupování v daňovém řízení při všech úkonech s výjimkou doručování. Dle § 41 odst. 1 daňového řádu má-li osoba, které je písemnost doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Z tohoto ustanovení dovodil, že v souladu se zásadou hospodárnosti se v takovém případě doručuje výhradně zástupci a nikoliv zastoupenému, který ztrácí právo být adresátem písemnosti.
11. Zdůraznil, že úkonem přeshraniční fúze sice došlo k zániku společnosti W. A. B. Weisz Logistics s. r. o., ovšem nikoliv k zániku vymáhané daňové povinnosti, která přešla na jejího právního nástupce. V důsledku solidární odpovědnosti vyplývající z § 5b odst. 2 ZDPH má povinnost uhradit daňové nedoplatky jak její právní nástupce, tak i žalobce. K zjištění okolností vzniku, výše vymáhané pohledávky či existence jejího zajištění, mohl žalobce nahlédnout do spisu dle § 20 odst. 1 daňového řádu. Podle § 5b odst. 2 ZDPH má daňový subjekt práva a povinnosti při placení daně po dobu, během které lze požadovat uhrazení nedoplatku. Tato práva a povinnosti jsou mu tedy zachována, i když přestal být daňovým subjektem. Nadto byla existence nedoplatek zaniklých společností žalobci známa, neboť rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 25. 8. 2011 byla povolena jejich úhrada ve splátkách.
12. Žalovaný nesouhlasil s žalobcem, že ke splatnosti jeho platební povinnosti je třeba výzvy správce daně ve smyslu § 563 občanského zákoníku. Naopak splatnost jednotlivých vymáhaných daňových pohledávek nastala uplynutím lhůty splatnosti stanovené právním předpisem – příslušným daňovým zákonem. Doba splatnosti tedy byla stanovena a nebylo ji třeba nahrazovat úkonem věřitele vůči dlužníkovi.
13. K rozsahu solidární odpovědnosti žalovaný konstatoval, že skupina je nositelem jednak práv a povinností, které na ni přešly z jednotlivých členů při založení skupiny dnem registrace skupiny nebo v průběhu existence skupiny dnem přistoupení nového člena skupiny; a jednak práv a povinností, které vznikly skupině za dobu jejího trvání. Jednotliví členové odpovídají za tyto daňové povinnosti skupiny, a to vždy za období, ve kterém byli

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

členy skupiny (rozuměno v období od vstupu člena do skupiny do okamžiku ukončení jeho působení ve skupině, nikoliv za určitá zdaňovací období). Odpovědnost členů nezaniká ani jejich vystoupením ze skupiny nebo zrušením celé skupiny. Za období, kdy byl žalobce členem skupiny, odpovídá bývalý člen i nadále, a to stejným způsobem, jako v době existence skupiny. Každý člen tak po zániku skupiny odpovídá jak za závazky skupiny, které na ni přešly, tak i za závazky, které vznikly skupině za období, ve kterém byl členem skupiny. V daném případě se složení skupiny nezměnilo po celou dobu její existence. Do skupiny vstoupili se svými nedoplatky dva členové skupiny – společnosti W. A. B. Weisz Logistics s. r. o. a W. A. B. Weisz Enterprises s. r. o. Tyto nedoplatky se v okamžiku registrace skupiny staly dle § 5c odst. 1 zákona o DPH nedoplatky skupiny a jednotliví členové (tedy i žalobce) za ně odpovídají v souladu s § 5b odst. 2 zákona o DPH společně a nerozdílně. Žalobce je tedy odpovědný i za daňové nedoplatky jiných členů skupiny, které vznikly před vznikem skupiny.

14. Ke dni zrušení registrace skupiny přešly nedoplatky skupiny zpět na jednotlivé členy skupiny, a to v rozsahu, v jakém se vztahovaly k plněním uskutečněným nebo přijatým jednotlivými členy skupiny (viz § 5c odst. 3 zákona o DPH). Toto přerozdělení platebních povinností však neznamená přeměnu solidární odpovědnosti na dílčí, ale toliko vymezuje výši podílů jednotlivých členů na celkovém dluhu. Správce daně tedy může nadále požadovat plnění po kterémkoliv z členů skupiny a tento člen je pak oprávněn požadovat od ostatních členů náhradu částky, která přesahovala výši jeho podílu.
15. Ohledně námitky nedostatečnosti označení pohledávek v exekučním příkaze i napadeném rozhodnutí žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se s touto námitkou dostatečně vypořádal.
16. Žalovaný navrhl, aby soud nedůvodnou žalobu zamítl.
17. Žalobce v replice ze dne 14. 8. 2014 nesouhlasil s posouzením věci uvedené žalovaným v jeho vyjádření k žalobě a setrval na žalobních námitkách.
18. Soud o věci rozhodoval bez nařízení ústního jednání podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s. ř. s.“, neboť účastníci takový postup akceptovali.

III.

Posouzení žaloby

19. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu dle § 75 s. ř. s.
20. Žaloba není důvodná.
21. Soud se neztotožnil s žalobní námitkou nepravomocného žalobou napadeného rozhodnutí pro nesprávné doručení. Mezi stranami nebylo sporné, že žalobce zmocnil společnost BVM Consult s. r. o., aby jej zastupovala v daňovém řízení před příslušnými finančními orgány při všech úkonech, řízeních a postupech s výjimkou doručování, což vyplývá z plné moci doručené správci daně dne 2. 7. 2013. Naopak sporným v řízení bylo posouzení obsahu této plné moci správními orgány. Žalobce správním orgánům vytkl, že jeho zástupci byly i přes jednoznačně formulovanou plnou moc doručovány veškeré písemnosti. Soud poukazuje na § 41 odst. 1 daňového řádu, podle kterého „*má-li osoba, které je písemnost*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

doručována, zástupce, doručují se písemnosti pouze tomuto zástupci, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování“. Z citovaného ustanovení vyplývá, že skutečnost, zda má daňový subjekt zástupce, zásadně ovlivňuje i doručování písemností. Pokud si však žalobce zvolil zmocněnce pro celé řízení, a nadto se jednalo o právnickou osobu poskytující daňové poradenství, nebylo možné plnou mocí určit, že písemnosti budou doručovány přímo žalobci. Zmocnění zástupce, není-li omezeno jen na konkrétní úkon, totiž z povahy věci musí zástupce opravňovat k oboustranné komunikaci se správcem daně. Povaze zastoupení účastníka řízení by odporovalo, pokud by byl účastník zastoupen jednosměrně, tedy by sice byl zastoupen při komunikaci směrem ke správci daně, nikoliv však při komunikaci správce daně vůči účastníku. Jakkoliv bylo omezení uvedené v plné moci nepřípustné a rozporné s procesním řádem, pochybil žalovaný, pokud ji bez dalšího akceptoval a postupoval v rozporu s ní. Správně měl žalovaný v souladu s § 28 odst. 2 daňového řádu vyrozumět žalobce i jeho zmocněnce, že rozsah zmocnění byl v plné moci vymezen nepřípustným způsobem a vyzvat žalobce k odstranění této vady. Dokud by vada spočívající v nepřípustném omezení oprávnění zástupce nebyla odstraněna, měl žalovaný jednat v řízení přímo s žalobcem. Podle § 28 odst. 3 daňového řádu je totiž plná moc vůči správci daně účinná až v okamžiku, kdy jsou zhojeny její vady.

22. Uvedená vada řízení však nemohla způsobit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé, a tedy není důvodem ke zrušení napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. Přestože byly písemnosti i rozhodnutí nesprávně doručovány zmocněnci žalobce, je zcela nepochybné, že se žalobce se těmito seznámil, když na ně reagoval a žalobou napadená rozhodnutí k žalobě přiložil, nedošlo tak k žádnému podstatnému zkrácení žalobcových procesních práv. Správní orgány tedy pochybily, když písemnosti i žalobou napadená rozhodnutí po obdržení plné moci nedoručovaly žalobci, avšak za situace, kdy se žalobce s nimi ve věci seznámil a podal k soudu včasnou žalobu, soud shledal tuto procesní vadu bez vlivu na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, jelikož v jejím důsledku nebylo do právní sféry žalobce negativním způsobem zasaženo.
23. Další žalobní námitkou byla nezákonnost exekučního příkazu pro jeho vydání věcně a místně nepřislušným správcem daně. Soud poukazuje na § 8 odst. 1 písm. o) zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě, podle kterého je Specializovaný finanční úřad finančním úřadem vykonávajícím působnost na celém území České republiky. Jeho věcná kompetence je proto shodná s kompetencí finančního úřadu, do níž mj. patří dle § 10 odst. 1 písm. e) zákona o finanční správě *„vybírání a vymáhání peněžitých plnění, která uložily orgány finanční správy“*. Na rozdíl od finančních úřadů je Specializovaný finanční úřad příslušný pouze pro vybrané subjekty dle § 11 odst. 1 zákona o finanční správě, mezi něž se řadí rovněž člen skupiny za podmínek stanovených v § 11 odst. 2 písm. i) zákona o finanční správě. Dle odst. 4 a 5 téhož ustanovení se pro změnu, přechod a delegaci příslušnosti Specializovaného finančního úřadu obdobně použijí ustanovení daňového řádu o změně, přechodu a delegaci místní příslušnosti. Skutečnost, že se subjekt stane, nebo přestane být vybraným subjektem, se považuje za změnu podmínek pro určení místní příslušnosti podle daňového řádu. Mezi účastníky nebylo sporu o tom, že žalobce takovým vybraným subjektem byl. Podle § 131 odst. 1 daňového řádu v případě změny podmínek pro určení místní příslušnosti správce daně, tj. v daném případě Specializovaný finanční úřad, stanoví rozhodnutím den, k němuž přechází místní příslušnost na nového správce daně. V dané věci se tak nestalo. Specializovaný finanční úřad nerozhodl o přechodu příslušnosti na finanční úřad dle sídla žalobce, nýbrž sám vydal exekuční příkaz. Je tak zřejmé, že v projednávané věci správce daně zatížil řízení vadou. Soud proto ve smyslu § 76 Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

odst. 1 písm. c) s. ř. s. zkoumal, zda se jednalo o natolik podstatné porušení podmínek řízení před správním orgánem, které by mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. V této souvislosti soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 6. 2009, č. j. 9 As 72/2008-69, v němž Nejvyšší správní soud řešil skutkově obdobou kauzu a odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2008, č. j. 2 Afs 159/2006 – 138 s tím, že *"v žádném případě nemůže nicotnost rozhodnutí způsobit to, že je vydá správní orgán k tomu místně nepřislusný, jak se domnívá stěžovatel. Taková vada mnohdy nemá vliv ani na zákonnost rozhodnutí, natož aby způsobovala jeho nicotnost, neboť je rozhodováno orgánem věcně příslušným a tedy odborně i jinak vybaveným k posouzení určité otázky. Jak správně uvádí ve svém rozsudku městský soud, takové pochybení nijak nezasáhne do veřejných subjektivních práv adresáta tohoto aktu, neboť pro jeho právní sféru není vůbec podstatné, zda bylo rozhodnutí vydáno místně příslušným orgánem či nikoli. Rozdělení věcně příslušných správních orgánů k rozhodování podle místní příslušnosti má totiž za cíl jediné, a to přiměřeně rozložit určitou agendu mezi více správních orgánů podle určitého územního klíče a zejména "zpřístupnit" správní orgán účastníkům příslušných správních řízení, tedy zajistit rychlost a hospodárnost řízení."* Taktéž soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2017, č. j. 6 Afs 36/2017-25, konkrétně jeho bod [22], v němž Nejvyšší správní soud konstatoval, že pokud žalobce netvrdí konkrétní okolnost vyplývající z místní nepřislusnosti rozhodujícího správního orgánu, v níž by mohl spatřovat zásah do jeho práv, nepředstavuje samotná místní nepřislusnost vadu řízení, která může mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé.

24. Správce daně tedy pochybil, když po zániku skupiny nerozhodl o přechodu místní příslušnosti na příslušný finanční úřad, avšak za situace, kdy Specializovaný finanční úřad rozhodl v mezích své věcné působnosti, do níž patří dle § 10 odst. 1 písm. e) zákona o finanční správě rovněž vymáhání peněžitých plnění, která uložily orgány finanční správy, soud shledal tuto procesní vadu bez vlivu na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, jelikož v jejím důsledku nebylo do právní sféry žalobce negativním způsobem zasazeno. Soud doplňuje, že Specializovaný finanční úřad své rozhodnutí odůvodnil podklady, z nichž by býval vycházel i místně příslušný finanční úřad žalobce, a při svém postupu respektoval žalobcova práva. Věcnou správnost exekučního příkazu nadto stvrdilo i Odvolací finanční ředitelství (žalovaný), tedy správní orgán nadřízený všem finančním úřadům – jak Specializovanému finančnímu úřadu, tak i finančnímu úřadu příslušnému dle žalobcova sídla. Přičemž sám žalobce ani netvrdil, jakým konkrétním způsobem byl na svých právech zkrácen tím, že exekuční příkaz byl vydán místně nepřislusným orgánem.
25. Soud neposoudil jako důvodnou ani výtku nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí pro nedostatečnou identifikaci vymáhaných daňových povinností v exekučním příkazu. Dle § 178 odst. 2 daňového řádu musí výrok exekučního příkazu obsahovat *„způsob provedení daňové exekuce, výši nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, výši exekučních nákladů a odkaz na exekuční titul“*. Správce daně dostal své zákonné povinnosti, neboť v exekučním příkazu konkrétně uvedl, že nařizuje daňovou exekuci prodejem movitých věcí k vymožení zde uvedeného nedoplatku, včetně příslušejícího výroku z prodlení k danému dni a exekučních nákladů ke dni nařízení exekuce v dané výši (soud pro úplnost odkazuje na výrok žalobou napadeného rozhodnutí), a dále vysvětlil, že požaduje úhradu daňových povinností z titulu dřívějšího členství odvolatele ve skupině vzniklé dle § 5a a násl. ZDPH a jeho solidární odpovědnosti za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů. Jednotlivé daňové povinnosti přitom správce daně označil číslem jednacím a datem vydání rozhodnutí, jímž byla konkrétní daňová povinnost Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

vyměřena, či číslem jednacím, pod kterým bylo zaevidováno daňové přiznání, na jehož základě byla daňová povinnost vyměřena konkludentně. Dále u každé položky uvedl příjemce rozhodnutí (bývalý člen skupiny či skupina), druh daně a výši daňové pohledávky. Žalovaný v napadeném rozhodnutí změnil výrok exekučního příkazu z důvodu chyby v součtu, a ve zbytku exekuční příkaz potvrdil. Na rozhodnutí obou správních orgánů je podle ustálené judikatury správních soudů třeba hledět jako na jeden celek a soud tak dává za pravdu žalovanému, že takovéto vymezení daňových povinností je zcela dostačující. Navíc je nepochybné, že žalobce měl právo nahlížet do všech daňových spisů, které se vymáhaných dluhů týkaly; ve většině případů byl ostatně sám adresátem příslušných platebních výměrů jako člen skupiny. Tedy žalobcovu tvrzení, že mu nebylo jasné, které dluhy jsou po něm vymáhány, neobstojí.

26. Žalobce namítal, že společnost W. A. B. Weisz Logistic s.r.o., jejíž závazky měl žalobce uhradit z titulu solidární odpovědnosti, v době vydání exekučního příkazu již neexistovala, a proto správce daně nebyl oprávněn požadovat splnění jejího dluhu po žalobci. Soud se plně ztotožňuje s přehlednou argumentací žalovaného v žalobou napadeném rozhodnutí. Soud zdůrazňuje, že ačkoliv společnost W. A. B. Weisz Logistic zanikla přeshraniční fúzí, vymáhaná daňová povinnost přešla dle § 240 odst. 1 daňového řádu, podle kterého *„zanikla-li právnická osoba, která má právního nástupce, přechází její daňová povinnost na tohoto právního nástupce; tím právní nástupce získává postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby a správce daně toto postavení na žádost právního nástupce potvrdí“*, na jejího právního nástupce. V důsledku solidární odpovědnosti vyplývající z § 5b odst. 2 ZDPH má povinnost uhradit daňové nedoplatky zaniklé společnosti W. A. B. Weisz Logistics s.r.o. jak její právní nástupce, tak i žalobce. Dle § 20 odst. 2 daňového řádu má daňový subjekt práva a povinnosti při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku, a to i v případě, že přestal být daňovým subjektem. Zánik skupiny, od jejíž existence správce daně odvodil žalobcovu odpovědnost za daňové nedoplatky, proto neměl vliv na žalobcova procesní práva.
27. Dále žalobce zpochybnil rozsah své odpovědnosti za závazky skupiny a současně výši nedoplatku, pro který je exekuce vedena. Ani tuto žalobní námitku nemá soud za opodstatněnou. Je tomu tak proto, že podle § 5b odst. 2 ZDPH *„členové skupiny odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů. Za tyto povinnosti skupiny odpovídají i po jejím zrušení nebo po zániku jejich členství ve skupině, a to za období, ve kterém byli členy skupiny“*. Soud se ztotožnil s právním výkladem uvedeného zákonného ustanovení přijatým devátým senátem zdejšího soudu v rozsudcích ze dne 28. 2. 2017, č.j. 9 Af 19/2014-82 a č.j. 9 Af 20/2014, neboť má rovněž za to, že z citovaného ustanovení vyplývá, že za práva a povinnosti skupiny z daňových zákonů odpovídají navenek její členové společně a nerozdílně, jak za dobu existence skupiny, tak po jejím zrušení či po zániku jejich členství ve skupině. Když druhá věta § 5 odst. 2 ZDPH pouze doplňuje větu první, v níž byla zakotvena solidární odpovědnost členů skupiny za povinnosti z daňových zákonů. Tedy druhá věta toliko dodává, že tato odpovědnost, tj. solidární odpovědnost, členům skupiny nezaniká ani po jejich vystoupení ze skupiny či zánikem skupiny. Soud se tedy naopak neztotožnil s právním názorem desátého senátu zdejšího soudu v rozsudku ze dne 7. 12. 2017, č.j. 10 Af 18/2014-41, který zaujal opačný názor s poukazem na § 5c odst. 3 ZDPH. Soud totiž § 5c odst. 3 ZDPH, ve kterém se stanoví, že: *„práva a povinnosti vyplývající z tohoto zákona skupině přecházejí na osoby, které jsou členy skupiny ke dni zrušení registrace skupiny, dnem jejího zrušení, a to v rozsahu, v jakém se vztahují k plněním uskutečněným nebo přijatým jednotlivými členy skupiny“* interpretuje Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

s ohledem na § 5c odst. 1, 2 ZDPH, jako vnitřní úpravu přechodu jednotlivých práv a povinností mezi členy skupiny po vzniku, zániku, přistoupení nového či odstoupení stávajícího člena. Přičemž na základě jazykového výkladu § 5c odst. 1 ZDPH „*práva a povinnosti vyplývající z tohoto zákona osobám, které se staly členy skupiny, přecházejí na skupinu dnem registrace skupiny.*“ a § 5c odst. 2 ZDPH „*práva a povinnosti vyplývající z tohoto zákona osobě, která přistoupila ke skupině, přecházejí na skupinu dnem přistoupení této osoby.*“ soud dospěl k závěru, že skupina odpovídá též za splnění povinností vzniklých z daňových povinností členům v období před vznikem skupiny, neboť tyto povinnosti na ni přešly.

28. Jak již uvedeno shora na skupinu přecházejí rovněž práva a povinnosti vyplývající ze ZDPH osobám, které se staly členem skupiny, a to okamžikem její registrace dle § 5c odst. 1 ZDPH. Během trvání skupiny tedy jednotliví členové odpovídají za povinnosti skupiny, které na ni přešly a současně které vznikly skupině v průběhu její existence. V dané věci byl žalobce členem skupiny po celou dobu její existence, tj. v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012, a byl proto bez dalšího odpovědný za veškeré povinnosti vzniklé skupině, ale rovněž za povinnosti člena skupiny – společnosti W. A. B. Weisz Logistics s. r. o. – které tomuto subjektu vznikly před dobou vzniku jeho členství ve skupině a to dnem registrace skupiny. Po zrušení skupiny její bývalí členové nadále odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny, ovšem pouze za období, ve kterém byli členy skupiny (to samé platí rovněž o členovi, který ze skupiny vystoupil, i on odpovídá pouze za období, během nichž byl členem skupiny). V okamžiku registrace skupiny, tedy dne 1. 1. 2011, se stal členem skupiny jak žalobce, tak i společnost W. A. B. Weisz Logistics s. r. o. a téhož dne se stal její nedoplatek nedoplatkem skupiny. Žalobce (stejně jako ostatní členové skupiny) proto odpovídá nejen za nedoplatky vzniklé skupině za celou dobu její existence, ale rovněž za nedoplatky jiných členů skupiny, které vznikly před vznikem skupiny. Ze shora uvedených důvodů soud nesdílí názor žalobce a desátého senátu zdejšího soudu o dvou kategoriích bývalých členů skupiny, neboť bylo v zájmu každého budoucího člena nově vznikající skupiny seznámit se podrobně se stavem daňových povinností jednotlivých budoucích členů a vyvarovat se tak možného negativního dopadu právní úpravy odpovědnosti po ukončení členství plynoucí ze solidární odpovědnosti za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů. Ustanovení § 5c odst. 3 ZDPH nelze vykládat jako změnu solidární odpovědnosti na odpovědnost dílčí, ale pouze jako přerozdělení platebních povinností v závislosti na dohodě či výši podílu jednotlivých členů na celkovém dluhu. Správce daně byl tedy oprávněn požadovat plnění po kterémkoliv z členů skupiny, jestliže splní dluh jeden ze členů, povinnost ostatních členů vůči správci daně zanikne. Tento člen je následně oprávněn požadovat náhradu toho, co uhradil v závislosti na výši podílů všech členů, pokud nebylo dohodnuto jinak ve smyslu § 5c odst. 3 ZDPH.
29. Soud taktéž shledal nedůvodnou námitku, že ke splatnosti daňového nedoplatku byla nutná výzva ze strany správce daně k jejímu uhrazení. Ačkoliv je soudu známa judikatura Nejvyššího správního soudu (především usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 9 Afs 58/2007-96), je třeba mít na paměti, že v daném případě se Nejvyšší správní soud zabýval institutem ručení, který se svým charakterem liší od institutu solidární odpovědnosti. Soud je ve shodě s názorem Nejvyššího správního soudu, podle kterého by stejný právní institut, který je vlastní více právním odvětvím, měl být pokud možno koncipován a vykládán shodně; správce daně tento požadavek v řešené věci dodržel. Žalobce argumentuje, že ke splatnosti jeho povinnosti opírající se o solidární odpovědnost měl být nejdříve vyzván k plnění, a to na základě analogie s § 511 a § 563 občanského Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

zákoníku. Občanský zákoník obsahoval v § 511 a násl. úpravu společných závazků a společných práv, ovšem tento institut se ohledně otázky splatnosti řídil obecným pravidlem vyjádřeným v § 563 občanského zákoníku: „*není-li doba splnění dohodnuta, stanovena právním předpisem nebo určena v rozhodnutí, je dlužník povinen splnit dluh prvního dne poté, kdy byl o plnění věřitelem požádán*“. Jinými slovy institut solidární odpovědnosti sám o sobě neurčuje, v jaký okamžik se stává závazek dlužníka splatným, nýbrž je ovládán obecnými pravidly upravujícími splnění dluhu – doba splnění je přednostně stanovena dohodou (v oblasti soukromoprávních vztahů) nebo právním předpisem (především ve veřejnoprávních vztazích), případně rozhodnutím a pouze podpůrně je dlužník povinen splnit dluh na výzvu věřitele. Je třeba přisvědčit žalovanému, že splatnost daňových pohledávek nastala uplynutím lhůty splatnosti stanovené příslušným daňovým zákonem, tj. právním předpisem, nikoliv až po výzvě správce daně k jejímu zaplacení. Je tomu tak proto (na rozdíl od výše uvedeného institutu ručení), že solidární dlužníci mají ve vztahu k věřiteli zcela shodné postavení – všichni odpovídají za celý dluh a věřitel může požadovat jeho splnění po kterémkoliv z nich (žádný tedy nemá postavení primárního dlužníka, který je povinen uhradit dluh přednostněji). Tomu odpovídají i jednotlivé platební výměry, které byly podkladem pro vydání exekučního příkazu v dané věci – jako daňový subjekt (dlužník) v nich byla označena skupina a dále uvedeni jednotliví členové skupiny, kterým byly platební výměry doručeny, což žalobce ani nezpochybňuje. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt v zákonné lhůtě nezaplatil nedoplatky na daních a úrocích z prodlení, žalovaný zcela po právu zvolil jednoho z dlužníků (žalobce) a po něm přímo vymáhal splnění celého dluhu. Nadto byl žalobce vyrozuměn o výši nedoplatku dle § 153 odst. 3 daňového řádu („Vyrozumění o výši daňového nedoplatku“ ze dne 24. 6. 2013 doručené zástupci žalobce dne 25. 6. 2013) a existence nedoplatek zaniklých společností byla žalobci známa i z rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 25. 8. 2011 o povolení jejich úhrady ve splátkách. Rovněž nelze přehlédnout § 5a odst. 1 ZDPH, podle kterého „*skupina se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani*“. Nelze tak mít za důvodnou ani žalobní námitku výše nedoplatek z titulu solidární odpovědnosti za závazky jiných členů skupiny existující přede dnem vzniku skupiny. V daném případě se totiž po celou dobu trvání skupiny její složení nezměnilo, a byť ke dni jejího zrušení přešly nedoplatky na její jednotlivé členy v rozsahu přijatých či uskutečněných plnění dle §5c odst. 3 věta první ZDPH, nedošlo však k přeměně solidární odpovědnosti členů skupiny na dílčí, neboť členové skupiny odpovídají za povinnosti skupiny společně a nerozdílně i po jejím zrušení dle § 5b odst. 2 ZDPH.

30. Pokud žalobce v obecné rovině namítal rozpor institutu solidární odpovědnosti s čl. 11 odst. 1 a čl. 36 Listiny, soud k tomu rovněž jen v obecné rovině uvádí, že nelze porovnávat a dovozovat rozpory z institutu práva závazkového, byť žalobci závazky vznikly na základě daňových zákonů, s vlastnickým právem dle čl. 11 odst. 1 Listiny. Jelikož v čl. 36 listiny jsou zakotveny principy spravedlivého procesu, není soudu ani zřejmé, v čem žalobce spatřuje rozpor solidární odpovědnosti s těmito principy, tudíž se k tomuto nelze nikterak vyjádřit.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

31. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správních řízeních neshledal ani procesní pochybení, která by

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

32. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 19. března 2018

JUDr. Eva Pechová v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.