



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce: **S. S.**, identifikační číslo ..., se sídlem 11 B. R., L-2449 L., zastoupeného opatrovníkem JUDr. Lucií Horčíčkovou, advokátkou se sídlem Jednořadá 1051/53, 160 00 Praha 6, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 2. 2014, č. j.: 4260/14/5000-14503-702154,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) k jeho odvolání změnilo způsobem ve výroku žalobou napadeného rozhodnutí uvedeným rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 7. 2013, č. j.: 286261/13/4000-107911. Tímto rozhodnutím správce daně nařídil daňovou exekuci na prodej movitých věcí podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. e) a § 203 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Účelem exekuce bylo vymožení daňového nedoplatku na dani z přidané hodnoty včetně úroku z prodlení a nákladů exekuce v celkové výši 470 444 876,87 Kč, který žalobci vznikl z důvodu dřívějšího členství ve skupině dle § 5a a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí z následujících důvodů:

V *prvním žalobním bodě* namítl, že napadené rozhodnutí dosud nenabylo právní moci, neboť nebylo řádně doručeno, a proto by měl soud žalobu odmítnout jako předčasnou. Žalobce zmocnil společnost BMV Consult s. r. o. na základě plné moci (doručené správci daně dne 2. 7. 2013), aby ho tato společnost zastupovala v daňovém řízení při všech úkonech,

řízení a postupech, s výjimkou doručování. Správce daně i žalovaný přesto uvedené omezení zástupčího oprávnění odmítli respektovat a doručovali veškeré písemnosti žalobcovu zástupci. Správce daně svůj postup vysvětlil v přípisě 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. Z toho důvodu napadené rozhodnutí nelze považovat za pravomocné, neboť bylo doručeno žalobcovu zástupci, který jej nebyl oprávněn převzít.

Ve *druhém žalobním bodě* žalobce namítl, 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 jiné osoby, neměl žalobce možnost posoudit okolnosti jejich vzniku, ani okolnosti přeshraniční fúze (např. zda a do jaké míry nástupnická korporace převzala závazky, jaké zajištění poskytl primární dlužník správci daně, kolik závazků již uhradil atd.). Označení pohledávek v exekučním příkazu je tudíž nedostatečné, což žalobci znemožňuje adekvátní obranu.

Ve *třetím žalobním bodě* žalobce uvedl, že správce daně nevyzval žalobce k úhradě konkrétních daňových dluhů, a proto jeho platební povinnost opírající se o solidární odpovědnost nebyla dosud splatná. Vzhledem k tomu, že je žalobce za vymáhané nedoplatky toliko solidárně odpovědný, jeho závazek není splatný ve stejný okamžik jako závazek primárního dlužníka, ale 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 zákoně o DPH je zcela kusá a nedostačující. Obdobný názor zaujal ve vztahu k institutu ručení Nejvyšší správní soud (viz rozsudek ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004-57, a 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.

Ve *čtvrtém žalobním bodě* žalobce namítá, že není odpovědný za daňové nedoplatky jiných členů skupiny, které vznikly před vznikem skupiny, a současně napadá výši nedoplatky, pro který je exekuce vedena, neboť mnohonásobně převyšuje daňové povinnosti vzniklé za trvání skupiny. Žalobcova odpovědnost je dána § 5b zákona o DPH, která ji omezuje na zdaňovací období, během kterých byl žalobce členem skupiny, tj. od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012. Nelze přitom souhlasit s výkladem žalovaného, že po zániku skupiny je žalobce odpovědný nejen za daňové nedoplatky vzniklé za trvání skupiny, ale i za daňové nedoplatky jiných členů skupiny, které jim vznikly před vstupem do skupiny. To je vyjádřeno v § 5b odst. 2 zákona o DPH slovy „(...) a to za období, ve kterém byli členy skupiny“, která se vztahují jak na členy skupiny, kteří z ní vystoupili, tak na členy skupiny po jejím zániku. Tomuto výkladu napovídá rovněž samotná podstata společných závazků. Během trvání skupiny se všechny daňové povinnosti slévají do jednoho daňového přiznání, a je proto racionální, že po zániku skupiny vzniká solidární odpovědnost jejích bývalých členů za závazky, které vznikly za trvání skupiny. Jinak je tomu u nedoplatek, které vznikly jednotlivým členům před založením skupiny, neboť u nich je jednoznačné, kterému subjektu vznikly, a ten je za jejich splnění odpovědný.

Opačným výkladem by vznikly dvě kategorie bývalých členů skupiny s podstatně odlišným rozsahem odpovědnosti za daňové závazky. První kategorie by ručila pouze omezeně, zatímco druhá neomezeně. Je třeba mít na paměti, že odpovědnost za daňové závazky je vždy individuální a každá výjimka z tohoto pravidla musí být vykládána

restriktivně. Bývalý člen skupiny mohl svým jednáním ovlivnit pouze výši daňových nedoplatků skupiny a za ně je odpovědný. Naopak neměl jakýkoliv vliv na daňové závazky jiných osob, které vznikly před jejich vstupem do skupiny, a proto je nepřijatelné, aby za ně nesl odpovědnost (viz § 5c odst. 3 zákona o DPH). Dle tohoto ustanovení nemohly na žalobce jako bývalého člena skupiny přejít jiné závazky, než které se vztahují k plněním uskutečněným nebo přijatým skupinou (a samotným žalobcem před vznikem skupiny).

V *pátém žalobním bodě* žalobce namítá, že vymáhané daňové povinnosti nebyly v exekučním příkazu ani napadeném rozhodnutí dostatečně identifikovány, což žalobci zabraňuje, aby se plnohodnotně bránil. Z uvedených údajů nelze seznat okolnosti vzniku, trvání či zániku úroku z prodlení, takže žalobce nedisponuje informacemi nezbytnými k realizaci námitek proti věřiteli, které by měl dlužník.

V *šestém žalobním bodě* žalobce uvedl, že exekuční příkaz vydal správce daně, který nebyl jeho zákonným správcem daně. Specializovaný finanční úřad byl věcně a místně příslušným správcem bývalé skupině plátců daně, 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 měl povinnost toto rozhodnutí vydat a v opačném případě zkrátit žalobce na jeho právu na místně příslušného správce daně (analogicky viz čl. 38 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, který garantuje právo na zákonného soudce). Všechny výše uvedené vady způsobují dle žalobce nezákonnost napadeného rozhodnutí.

Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobce předložil dne 2. 7. 2013 správci daně plnou moc, jíž 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 vyplývá, že v souladu se zásadou hospodárnosti se v takovém případě doručuje výhradně zástupci a nikoliv zastoupenému, který ztrácí právo být adresátem písemnosti. Takto se postupuje vždy, pokud má osoba ustanoveného zástupce, a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování. Pokud má tedy např. osoba zástupce pouze pro jedno daňové řízení, budou se zástupci doručovat pouze písemnosti, které s tímto řízením souvisí. V řešeném případě byl však zástupce žalobce oprávněn k zastupování při všech úkonech, řízeních a postupech, a tím byl dán rozsah jeho oprávnění.

K další námitce žalovaný poukázal na to, že přeshraniční fúzí 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 zákona o DPH má povinnost uhradit daňové nedoplatky jak její právní nástupce, tak i žalobce. Ohledně okolností vzniku, výše vymáhané pohledávky či existence jejího zajištění, mohl žalobce využít institutu nahlížení do spisu, neboť za daňový subjekt je považován dle § 20 odst. 1 daňového řádu i plátcé daně, tedy rovněž skupina. Podle odst. 2 téhož ustanovení 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 nedoplatků zaniklých

společností žalobci známa, neboť rozhodnutím Generálního finančního ředitelství ze dne 25. 8. 2011 byla povolena jejich úhrada ve splátkách.

Žalovaný nesouhlasil s žalobcem, že ke splatnosti jeho platební povinnosti je třeba výzvy správce daně ve smyslu § 563 občanského zákoníku. Naopak je toho názoru, že splatnost jednotlivých vymáhaných daňových pohledávek nastala uplynutím lhůty splatnosti stanovené právním předpisem – příslušným daňovým zákonem. Doba splatnosti je tedy jasně stanovena a není ji třeba nahrazovat úkonem věřitele vůči dlužníkovi.

K rozsahu solidární odpovědnosti žalovaný uvedl, 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 členy skupiny (rozuměno v období od vstupu člena do skupiny do okamžiku ukončení jeho působení ve skupině, nikoliv za určitá zdaňovací období, jak se domnívá žalobce). Odpovědnost členů nezaniká ani jejich vystoupením ze skupiny nebo zrušením celé skupiny. Za období, kdy byl plátcem 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. Žalovaný touto argumentací zároveň odmítá žalobcovo tvrzení, že by jeho výkladem vznikly dvě kategorie bývalých členů skupiny s odlišným rozsahem odpovědnosti za daňové závazky. V daném případě se složení skupiny nezměnilo po celou dobu její existence, tj. od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012. 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.

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.

Ohledně námitky nedostatečnosti označení pohledávek v exekučním příkaze i napadeném rozhodnutí žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se s touto námitkou dostatečně vypořádal. Podle přesvědčení žalovaného bylo napadené rozhodnutí i exekuční příkaz vydáno v souladu se zákonem.

Žalovaný navrhl, aby soud nedůvodnou žalobu zamítl.

Soud o věci rozhodoval bez nařízení ústního jednání podle ust. § 51 odst. 1 s.r.s., neboť účastníci takový postup akceptovali.

Soud neprovedl důkazy navržené žalobcem, neboť je pro sposouzení věci považoval za nadbytečné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, čj. 4 Afs 142/2014-22).

Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Úvodem se soud zabýval otázkou, zda bylo napadené rozhodnutí řádně doručeno a lze ho považovat za pravomocné (*první žalobní bod*). Mezi stranami je nesporné, že žalobce zmocnil společnost BVM Consult s. r. o., aby ho zastupovala v daňovém řízení před všemi příslušnými finančními orgány při všech úkonech, řízeních a postupech s výjimkou doručování (viz plná moc doručená správci daně dne 2. 7. 2013). Sporné je naopak to, zda správce daně nepochybil, když i přes takto formulovanou plnou moc doručoval veškeré písemnosti pouze žalobcovu zástupci. Soud k tomu poukazuje na ust. § 41 odst. 1 daňového řádu, podle kterého „*má-li osoba, které je písemnost 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 doručování písemností – pokud existuje zastoupení, doručuje se písemnost zástupci namísto zastoupenému. V takovém případě se zástupce stává plnohodnotným a výlučným adresátem, takže zastoupený ztrácí právo být adresátem písemnosti, tedy i právo písemnost převzít, a toto právo je delegováno na jeho zástupce. Do budoucna je tedy pro určení doručovací adresy rozhodné místo pobytu, místo podnikání či sídlo zástupce. Toto pravidlo přitom v souladu se zásadou hospodárnosti řízení platí vždy, pokud si daňový subjekt stanoví zástupce, a nic na tom nemění ani skutečnost, že žalobce z rozsahu oprávnění k zastupování vyjmul právě doručování. Část výše uvedeného ustanovení „*a to v rozsahu jeho oprávnění k zastupování*“ je totiž třeba vykládat tak, že na zástupce ze zákona přechází právo být adresátem písemnosti, ovšem pouze v rozsahu jeho oprávnění. To znamená, že pokud je zastoupení omezeno pouze na jedno daňové řízení (např. daň z příjmu za jedno zdaňovací období), budou se zástupci doručovat pouze písemnosti, které s tímto řízením souvisí (platební výměr, rozhodnutí o odvolání atd.). (Srovnej rovněž komentář k tomuto ustanovení: *Baxa J. a kol., Daňový řád komentář*, Praha 2011). V daném případě však žalobce zmocnil společnost BVM Consult s. r. o., aby ho zastupovala při všech úkonech, řízeních a postupech. Z toho důvodu žalovaný nepochybil, když veškeré dokumenty (včetně napadeného rozhodnutí) doručoval výhradně žalobcovu zástupci. Žalobci se dostalo žalobou napadené rozhodnutí do dispozice, o čemž svědčí samotná skutečnost, že proti němu podal řádně a včas žalobu. Soud proto uzavřel, že žalobce nebyl postupem žalovaného zkrácen na svých procesních právech, žalované rozhodnutí bylo žalobci řádně doručeno a nabylo právní moci.

Soud pro úplnost dodává, že obdobný procesní postup žalobce v řízení před soudem o této žalobě (ovšem za jiné právní úpravy než je tomu v daňovém řádu) vyústil v ustanovení opatrovníka žalobci, neboť jeho původní zástupce společnost BVM Consult s.r.o. (oprávněna k zastupování žalobce před „*Městským soudem v Praze při všech úkonech, řízeních a postupech, s výjimkou doručování*“) ani sám žalobce přes opakované výzvy soudu nepředložili plnou moc pro celé řízení ve smyslu ust. § 35 odst. 2 s.ř.s. ve spojení s ust. § 25 o.s.ř. za použití § 64 s.ř.s.

Ve *druhém žalobním bodě* žalobce namítl, 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 v tomto bodě plně ztotožňuje s přehlednou a vyčerpávající argumentací žalovaného, který zdůraznil, 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 zákona o DPH má povinnost uhradit daňové nedoplatky zaniklé společnosti W. A. B. Weisz Logistics s. r. o. jak její právní nástupce, tak i žalobce. Správce daně i žalovaný v exekučním příkaze a napadeném rozhodnutí rovněž dostatečně identifikovali vymáhané daňové povinnosti, a nelze proto přisvědčit námitce, že tato skutečnost žalobci znemožnila efektivní obranu jeho práv (*pátý žalobní bod*). 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 vymození 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. zákona o DPH 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 vyměřena, či číslem jednacím, pod kterým bylo zaevidováno daňové přiznání, na jehož základě byla daňová povinnost vyměřena konkludentně. Dále je u každé položky uveden příjemce rozhodnutí (bývalý člen skupiny či skupina), druh daně a výše daňové pohledávky. Žalovaný v napadeném rozhodnutí změnil výrok exekučního příkazu z důvodu přesného vymezení exekučního titulu a pro chybu 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, obě rozhodnutí byla žalobci řádně doručena a žalobce mohl pro získání relevantních informací pro svou obranu případně využít institutu nahlížení do spisu. 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 žalobcovu procesní práva.

Soud nevešel ani na *třetí žalobní námitku*, podle níž 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 však 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 zákoníku. Občanský zákoník obsahuje v § 511 a násl. úpravu společných závazků a společných práv, ovšem tento institut se ohledně otázky splatnosti řídí 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, ale 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. V tomto smyslu je třeba přisvědčit žalovanému, že splatnost daňových pohledávek nastala uplynutím lhůty splatnosti stanovené příslušným daňovým zákonem = *právním předpisem*, nikoliv až po výzvě správce daně k jejímu zaplacení. Je tomu tak rovněž 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 přednostně). 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 ust. § 5a odst. 1 zákona o DPH, podle kterého „*skupina se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani*“. V daném případě se 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 (§5c odst. 3 věta první zákona o DPH), nedošlo však k přeměně solidární odpovědnosti členů skupiny na dílčí, neboť členové skupiny odpovídají za povinnosti skupiny společně a nerozdílně i po jejím zrušení (§ 5b odst. 2 téhož zákona).

Ve čtvrtém žalobním bodě žalobce zpochybnil rozsah své odpovědnosti za závazky skupiny a současně výši nedoplatku, pro který je exekuce vedena. Ani tato žalobní námitka není opodstaněná. Je tomu tak proto, že podle § 5b odst. 2 zákona o DPH „*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*“. Z citovaného ustanovení vyplývá, že skupina je nositelem práv a povinností, které vznikly skupině za dobu jejího trvání a za tyto povinnosti její členové odpovídají společně a nerozdílně. Soud přisvědčil stanovisku žalovaného, podle kterého na skupinu přecházejí rovněž práva a povinnosti vyplývající ze zákona o DPH osobám, které se staly členem skupiny, a to okamžikem její registrace (§ 5c odst. 1 zákona o DPH). Během trvání skupiny tedy jednotliví členové odpovídají za povinnosti skupiny, které na ni přešly a současně které vznikly skupině v průběhu její existence. V řešeném případě 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 tomtu 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 nevešel ani na tvrzení žalobce 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 (§ 56b odst. 2 citovaného zákona). Ustanovení § 5c odst. 3 zákona o DPH „*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*“ nelze vykládat jako změnu solidární odpovědnosti na odpovědnost dílčí, ale pouze jako přerozdělení platebních povinností v závislosti na 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 vymezených podle § 5c odst. 3 zákona o DPH.

V šestém žalobním bodě (pátý bod byl pojednán shora u bodu dva) žalobce uvedl, že exekuční příkaz vydal věcně a místně nepřislušný správce daně. Při posouzení důvodnosti této žalobní námitky soud vyšel z ust. § 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 však Specializovaný finanční úřad příslušný pouze pro vybrané subjekty (viz § 11 odst. 1 téhož zákona), 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 není 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 (v daném případě Specializovaný finanční úřad) stanoví rozhodnutím den, k němuž přechází místní příslušnost na nového správce daně. V řešeném případě se tak však nestalo. Specializovaný finanční úřad nerozhodl o přechodu příslušnosti na finanční úřad (dle sídla žalobce) a sám vydal exekuční příkaz. Je tak zřejmé, že v projednávané věci správce daně zatížil řízení vadou. Soud proto ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zkoumal, zda se jednalo o natolik podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které by mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. V tom lze přiměřeně odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 6. 2009, č. j. 9 As 72/2008-69, v němž Nejvyšší správní soud shledal „*pochybení prvostupňového správního orgánu spočívající v tom, že ve věci rozhodoval místně nepřislušný správní orgán, vadou, resp. podstatným porušením ustanovení o řízení před správním orgánem. To však ještě bez dalšího neznamená, že se jedná o takovou procesní vadu, která mohla mít ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, a pro niž měl tedy krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušit. Tomuto závěru totiž musí vždy předcházet úvaha krajského soudu ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., tj. zda takové podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.*“

V nyní projednávané věci soud takovéto porušení procesních předpisů neshledal. Předně je třeba zdůraznit, že 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. Po zániku skupiny měl správce daně rozhodnout o přechodu příslušnosti na finanční úřad, jeho opomenutí však nemělo vliv na věcnou stránku a správnost exekučního příkazu. Specializovaný finanční úřad své rozhodnutí odůvodnil podklady, z nichž by býval vycházel i místně příslušný finanční úřad, 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.

S ohledem na shora uvedené soud nedůvodnou žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Pro úplnost soud uvádí, že obdobně rozhodl o žalobě jiného člena skupiny ve věci vedené pod sp. zn. 9 Af 19/2014.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s.; kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je 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.

V Praze dne 28. února 2017

JUDr. Ivanka Havlíková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová