



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Elišky Cihlářové v právní věci žalobce: **Ing. P. Ch.**, zastoupen Mgr. Michalem Trkalem, advokátem se sídlem JANÁK ZEITHAML & spol., Haštalská 27, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 5. 2007, čj. 8941/07-1500-106794, a ze dne 28. 5. 2007, čj. 8959/07-1500-106794, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 11. 2008, čj. 7 Ca 209/2007 - 62,

t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 11. 2008, čj. 7 Ca 209/2007 - 62, **se zrušuje.**
- II. Žaloba **se odmítá.**
- III. Žádný s účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení
- IV. Odměna advokáta Mgr. Michala Trkala **se určuje** částkou 5712 Kč. Tato částka bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do šedesáti dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 5. 2007, čj. 8941/07-1500-106794, zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 (správce daně) ze dne 15. 6. 2006, čj. 259609/06/005523/8328, kterým správce daně zamítl žádost žalobce o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty podle § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť na osobním daňovém účtu žalobce neevidoval vratitelný přeplatek.

Rozhodnutím ze dne 28. 5. 2007, čj. 8959/07-1500-106794, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 29. 5. 2006, čj. 408332/05/005526/8328, kterým správní orgán prvního stupně pro nepřípustnost ve smyslu § 27 odst. 1 písm. h) daňového řádu zastavil daňové řízení, neboť odvolání proti potvrzení o stavu osobního daňového účtu není přípustným podáním.

Žalobou podanou k poštovní přepravě dne 7. 8. 2007 a Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“) doručenou dne 9. 8. 2007 se žalobce domáhal zrušení obou rozhodnutí žalovaného. Uvedl, že napadená rozhodnutí spolu souvisí. K prvnímu rozhodnutí žalovaného a jemu předcházejícímu rozhodnutí správce daně namítl, že postrádají specifikaci toho, co se na úkor přeplatků vlastně hradí. Mimoto neexistuje žádný daňový nedoplatek, na jehož úhradu mohl být přeplatek na dani použit. Současně navrhl odložení právní moci a vykonatelnosti napadeného rozhodnutí.

Městský soud žalobu rozhodnutím ze dne 7. 11. 2008, čj. 7 Ca 209/2007 - 62, zamítl. Konstatoval, že pokud existoval daňový nedoplatek, nebylo možné přeplatek žalobci vrátit a správce daně musel v souladu s § 64 odst. 4 daňového řádu zamítnout žádost o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty. Z rozhodnutí správce daně je zřejmé, že žádost byla zamítnuta právě pro neexistenci daňového přeplatku. Správce daně k 4. 12. 2006 evidoval na osobním daňovém účtu žalobce nedoplatky na dani z přidané hodnoty ve výši 2 735 126 Kč. Zákon neukládá správci daně, aby v rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku na dani popsal průběh započtení přeplatku na daňový nedoplatek. K tomu slouží institut vyrozumění o převedení přeplatku na úhradu nedoplatku u jiné daně podle § 64 odst. 2 daňového řádu. Žalobce v žalobě neuvedl žádné námitky, které by směřovaly do podstaty rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 5. 2007 čj. 8959/07-1500-106794. Městský soud proto pouze v obecné rovině uvedl, že dané rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem. Neshledal ani, že by neexistence daňových nedoplatků, tvrzená žalobcem, byla v rozporu s obsahem správního spisu, protože žalobce ke svému tvrzení nedoložil žádné důkazy.

Žalobce (stěžovatel) podal v den vyhlášení rozsudku městského soudu (dne 7. 11. 2008), kasační stížnost, podle svých slov z důvodu procesní opatrnosti. Namítl, že při jednání před městským soudem neměl možnost přednést a obhájit své stanovisko k věci ani přednést závěrečný návrh. Dále zpochybnil způsob protokolace jednání před městským soudem. Podáním označeným jako Dodatek č. 1 ze dne 28. 12. 2009 stěžovatel doplnil kasační stížnost, odkázal na své předchozí podání a uvedl, že podrobné zdůvodnění kasační stížnosti uvede v Dodatku č. 2, případně v dalších dodatcích. Současně požádal o ustanovení advokáta pro řízení o kasační stížnosti.

V doplnění kasační stížnosti, podaném ustanoveným zástupcem a doručeném Nejvyššímu správnímu soudu dne 15. 6. 2009, stěžovatel vymezil kasační body podle § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s. Nesouhlasil s názorem městského soudu, že námitka neexistence nedoplatku máji podstatu věci. Ve správním řízení opakovaně žádal, aby správce daně doložil existenci daňových nedoplatků z minulých let. Správní orgány ani městský soud se však touto stěžejní námitkou nezabývaly. Odůvodnění rozsudku je nedostatečné, nepřesvědčivé a pouze kopíruje vyjádření žalovaného ze dne 12. 3. 2008, resp. rozhodnutí žalovaného, která se zaměřují jen na zákonnost rozhodnutí správce daně po formální

stránce ve smyslu § 32 odst. 3 daňového řádu. Městský soud se zabýval pouze otázkou aplikace 64 daňového řádu. Rozhodnutí žalovaného je formální a nevyplývají z něj skutečné důvody rozhodnutí, zejména závěry o nedoplatku na osobním daňovém účtu stěžovatele. Tímto postupem správní orgány porušily ústavně garantované právo stěžovatele na spravedlivý proces, jehož součástí je i povinnost řádně odůvodnit rozhodnutí. Stěžovatel se také domníval, že z nesprávné úvahy o existenci daňových nedoplatků a z neprokázaného konstatování vyplývá, že jeho kasační stížnost je důvodná i z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Dále stěžovatel namítl, že řízení před městským soudem vykazovalo procesní vady, neboť se nemohl vyjádřit ke svým tvrzením a prokázat je navrženými důkazy o neexistenci nedoplatků. Městský soud se důkazními návrhy nezabýval a při jednání provedl důkaz nepojmenovaným správním spisem bez dalšího upřesnění provedených důkazů, ze kterých by stěžovatel mohl určit, jaký daňový nedoplatek je na jeho osobním daňovém účtu evidován. Stěžovatel neměl možnost seznámit se s provedeným správním spisem. Pokud se městský soud domníval, že stěžovatel nenavrhł rozhodné důkazy k prokázání svých tvrzení a nevyličil všechny rozhodné skutečnosti, měl jej řádně poučit v souladu s § 118a o. s. ř. K tomu stěžovatel odkázal na nálezn Ústavního soudu ze dne 3. 10. 2006, sp. zn. I. ÚS 212/06. Uzavřel, že v řízení před městským soudem byl zkrácen na svých právech, což způsobuje nezákonnost napadeného rozsudku.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatel vůči rozhodnutí ze dne 28. 5. 2007, čj. 8959/07-1500-106794, neuplatnil žádné žalobní ani kasační důvody. Ve vztahu k rozhodnutí ze dne 24. 5. 2006, čj. 8941/07-1500-106794, pak v kasační stížnosti tvrdil nové skutečnosti. Neochota stěžovatele akceptovat existenci jemu známých daňových nedoplatků neznamená, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je nepřesné nebo nesrozumitelné. Z rozhodnutí žalovaného jasne plyne, že evidence pohledávek není součástí rozhodnutí o přeplatku. Žalovanému nepřisluší hodnotit procesní postup soudu, nicméně je názoru, že stěžovatel nebyl při soudním jednání schopen upřesnit, které rozhodnutí správního orgánu je nezákonné. Jeho námitky byly obecné, s požadavkem zpochybnit všechny doměřené nedoplatky. Předmětem soudního přezkumu nebyla existence či neexistence daňových nedoplatků, které byly stěžovateli řádně sděleny doručením platebních výměřů. Konečně žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud zvážil možnost odmítnutí kasační stížnosti pro podstatné a celkové vady řízení, jelikož s právními účinky ke dni 27. 4. 2007 byl na fyzickou osobu Ing. Ch. prohlášen konkurs a osobou za něj oprávněnou jednat je správce konkursní podstaty. K tomu odkázal na rozhodnutí městského soudu ve věci vedené pod sp. zn. 10 Ca 265/2007, v níž soud žalobu odmítl z důvodu, že ji podala neoprávněná osoba.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud se musel před přezkumem jednotlivých stížních námitek vypořádat s tím, že na majetek stěžovatele byl v době před vydáním obou rozhodnutí žalovaného, a tedy i před podáním žaloby prohlášen konkurs. Stalo se tak usnesením

městského soudu čj. 99 K 20/2000-768, s účinky prohlášení konkursu ke dni 27. 4. 2007. Tím se stěžovatel stal úpadcem (§ 13 odst. 6 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání). Konkursním správcem byl ustanoven JUDr. Josef Cupka.

Obdobnou otázkou se Nejvyšší správní soud ve vztahu ke stěžovateli zabýval již v rozhodnutích ze dne 13. 4. 2010, čj. 8 Afs 54/2009 - 84 a ze dne 14. 4. 2010, čj. 8 Afs 28/2009 - 109 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou též dostupná na www.nssoud.cz), na která pro stručnost odkazuje.

Vzhledem ke skutečnosti, že právní účinky prohlášení konkursu nastaly ke dni 27. 4. 2007, bylo třeba ve věci postupovat v režimu zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání ve znění pozdějších předpisů, jelikož s ohledem na § 432 zákona č. 182/2006 Sb., insolvenčního zákona, který nabyl účinnosti dne 1. 1. 2008, se pro konkursní a vyrovnací řízení zahájená před účinností tohoto zákona použijí dosavadní právní předpisy.

Nejvyšší správní soud se k otázce procesních práv správce konkursní podstaty v daňovém řízení vyjádřil v rozhodnutí ze dne 13. 7. 2005, čj. 1 Afs 55/2004 - 94, tak, že „na hmotněprávním postavení daňového subjektu (úpadce) se prohlášením konkursu nic nemění potud, že i nadále zůstává daňovým dlužníkem; správce daně tedy vyměřuje daň jemu, a nikoliv správci konkursní podstaty. U daňového subjektu však dochází k omezení jeho dispozičních oprávnění ve smyslu § 14 odst. 1 písm. a) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, což se nutně promítne i v rovině procesní v daňovém řízení, do něhož vstupuje jako tzv. třetí osoba podle § 7 odst. 2 písm. e) (pozn. ve znění tehdy účinném) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, 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: správce daně se správcem konkursní podstaty jedná v daňovém řízení týkajícím se daňové povinnosti úpadce, a jemu také doručuje rozhodnutí. Důsledkem přechodu oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti v daňovém řízení je rovněž to, že odvolání proti platebnímu výměru je oprávněn podat správce konkursní podstaty, a nikoliv úpadce“.

Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 10. 2006, čj. 7 Afs 127/2004 - 72, který se stejně jako v nyní posuzované věci zabýval situací, kdy k prohlášení konkursu došlo během daňového řízení, uzavřel, že „pouze konkurzní správce byl (...) aktivně legitimován k podání žaloby proti rozhodnutí správce daně, jímž byla zamítnuta jeho reklamace proti rozhodnutí, kterým byl převeden přeplatek na dani z příjmů právnických osob na nedoplatek daně z přidané hodnoty, tj. žalobu týkající se majetku patřícího do podstaty, a rovněž pouze konkursní správce je aktivně legitimován podat proti zamítavému rozhodnutí krajského soudu kasační stížnost.“

Nejvyšší soud ve stanovisku občanskoprávního a obchodního kolegia ze dne 17. 6. 1998, sp. zn. Cpjn 19/98, konstatoval, že není rozhodné, zda se jedná o řízení soudní či jiné (např. správní), ale podstatné je, že se jedná o řízení o nároku, který se týká majetku patřícího do konkursní podstaty. Takovými nároky se rozumí veškeré nároky, jež

s majetkem podstaty přímo či nepřímo souvisí a které mají vliv na některá (byť dílčí) oprávnění spojená s majetkem podstaty. Nejvyšší správní soud pak v rozhodnutí ze dne 3. 4. 2007, čj. 8 Afs 88/2005 - 53, dovodil, že *pojem „nároky, které se týkají majetku patřícího do konkursní podstaty“, v souvislosti se zpochybňováním zákonnosti správního rozhodnutí je nutno vnímat tak, že jde i o nároky, jež by se konkursní podstaty mohly dotýkat.*“

Důsledkem prohlášení konkursu na majetek úpadce tedy je, že do jeho procesního postavení vstupuje správce konkursní podstaty. Mezi oprávnění správce konkursní podstaty disponovat s majetkem náležejícím do konkursní podstaty lze zařadit i oprávnění vykonávat procesní práva v soudním řízení o přezkumu zákonnosti rozhodnutí správce daně. Úpadci po prohlášení konkursu již nesvědčí procesní oprávnění, která mu svědčila doposud. Správce konkursní podstaty je namísto úpadce oprávněn a povinen hájit zájmy týkající se majetku v konkursní podstatě, a tím pádem je to pouze on, kdo po prohlášení konkursu svojí procesní aktivitou určuje, zda bude podána žaloba. Jen takto lze totiž zaručit, že bude jednáno v souladu s účelem konkursního řízení, jímž je uspořádání majetkových poměrů dlužníka, který je v úpadku (§ 1 odst. 1 zákona č. 328/1991 Sb.).

Konkurz na majetek stěžovatele byl prohlášen v dubnu 2007. Stěžovatel podal žalobu k Městskému soudu v Praze v srpnu 2007, tedy po prohlášení konkurzu na jeho majetek. Nebylo pochyb, že žaloba směřovala proti rozhodnutí v daňové věci a v konečném důsledku se týkala majetku náležejícího do konkursní podstaty úpadce. Byl to správce konkursní podstaty, komu případně svědčilo oprávnění žalobu ve věci podat. Pokud byla žaloba podána „přímo“ stěžovatelem - úpadcem, byla podána osobou k tomu zjevně neoprávněnou.

S odkazem na shora vyslovené důvody Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 27. 5. 2008, čj. 7 Ca 209/2007-62 a současně rozhodl podle § 120 a § 46 odst. 1 písm. c) s.ř.s. o odmítnutí žaloby.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 120 a § 60 odst. 3 s. ř. s., podle kterého žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno nebo žaloba odmítnuta.

Stěžovateli byl pro řízení o kasační stížnosti usnesením ze dne 7. 4. 2009, čj. 7 Ca 209/2007 - 87, ustanoven advokát Mgr. Michal Trkal. V takovém případě platí hotové výdaje a odměnu za zastupování stát (§ 35 odst. 8 s. ř. s., § 120 s. ř. s.). Soud určil odměnu advokáta za dva úkony právní služby [§ 11 odst. 1 písm. b) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.] po 2 100 Kč a dále dva režijní paušály (§ 13 odst. 3 této vyhlášky) po 300 Kč; tedy celkem 4 800 Kč. Ustanovený advokát osvědčením o registraci doložil, že je plátcem daně z přidané hodnoty. Na oba úkony se s ohledem na dobu jejich uskutečnění (rok 2009) vztahuje 19% sazba daně. Poskytnutí služby bylo ve smyslu § 21 odst. 5 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb. uskutečněno dnem, kdy byl každý z uvedených úkonů dokonán. V řízení podle s. ř. s., v němž se odměna advokáta počítá na základě jednotlivých advokátem provedených úkonů právní služby, u nichž lze víceméně jednoznačně určit, kdy k jejich provedení došlo (tj. kdy započalo jejich provádění a především kdy skončilo), určí se sazba daně v závislosti na tom, kdy byl úkon dokončen. Advokát je tedy povinen odvést částku

912 Kč, nikoli 960 Kč, kterou si účtoval ve svém, v pořadí druhém, vyčíslení odměny ze dne 12. 1. 2010 (k tomu srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2010, čj. 7 Azs 81/2009 – 67 a ze dne 31. 3. 2010, čj. 2 Azs 64/2009 – 162). Celková částka náhrady nákladů řízení tedy činí 5712 Kč. Tato částka bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu ve lhůtě šedesáti dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 28. května 2010

JUDr. Jan Passer
předseda senátu