



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lenky Krupičkové a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci žalobkyně: **M. J.**, správkyňe pozůstalosti R. J., zemřelého dne X, zastoupené advokátkou Mgr. Janou Juříčkovou, se sídlem Na Střelnici 1212/39, Olomouc, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 9. 1. 2025, č. j. 65 Af 24/2024 - 18,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 9. 1. 2025, č. j. 65 Af 24/2024 - 18, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] M. J. (dále jen „stěžovatelka“), správkyňe pozůstalosti zemřelého R. J. (dále též „zůstavitel“), napadla kasační stížností usnesení Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci (dále též „krajský soud“) specifikované v záhlaví. Uvedeným usnesením krajský soud odmítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2024 ve věci daňové povinnosti zůstavitele.

[2] Krajský soud konstatoval neodstranitelný nedostatek podmínek řízení, konkrétně absenci způsobilosti zůstavitele být účastníkem řízení podle § 33 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Zůstavitel totiž zemřel již dne X,

tedy před podáním žaloby. Krajský soud se zabýval i tím, zda způsobilost být účastníkem řízení není zůstaviteli přiznána zákonem, konkrétně § 239a odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, podle něhož [p]ro účely správy daní se na právní skutečnosti hledí tak, jako by zůstavitel žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti. Došel k závěru, že nikoliv. Podle krajského soudu dané ustanovení nelze extenzivně vykládat tak, že by zakládalo zůstaviteli (zemřelému daňovému subjektu) právní osobnost i pro účely řízení před správními soudy. To vyplývá z jeho jazykového znění, systematického zařazení v daňovém řádu, účelu i z důvodové zprávy. Pro úplnost krajský soud dodal, že v posuzované věci byl jako žalobce jednoznačně označen právě zesnulý R. J. Nejednalo se tak o vadu v označení účastníka, k jejímuž odstranění by byl povinen krajský soud žalobce vyzvat. Krajský soud proto žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

II.

[3] Stěžovatelka v kasační stížnosti odkazuje na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s. Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že v žalobě byl jako žalobce jednoznačně označen právě zemřelý R. J., a proto nebyl povinen vyzvat žalobce k odstranění vady v označení účastníka. S poukazem na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 5. 2021, sp. zn. 30 Cdo 207/2021, namítá, že krajský soud měl žalobu posoudit komplexně. Namísto toho se soustředil pouze na její první stránku, kde byl skutečně jako žalobce uveden zesnulý R. J. Šlo však o prostou chybu v psaní, která vznikla překopírováním „hlavičky“ z korespondence s finančními orgány, které vedly řízení se zesnulým, „jako by žil“. Krajský soud měl vycházet z celého učiněného podání, jehož nedílnou součástí byla plná moc, kterou stěžovatelka udělila zmocněnci BD Consult, s. r. o., k tomu, aby vystupovat a činil úkony jejím jménem, jakožto osoby, která je dědičkou po zesnulém R. J. a zároveň správkyní pozůstalosti. Reálným žalobcem je tedy stěžovatelka. Pokud krajský soud obdržel v rámci jednoho podání dva dokumenty, z nichž na jednom (žaloba) byl omylem uveden zesnulý R. J. a na druhém (plná moc) stěžovatelka, měl buď posoudit žalobu na základě přiložené plné moci, nebo ve smyslu § 37 odst. 5 s. ř. s. zaslat výzvu k odstranění vad podání za účelem upřesnění, kdo a čím jménem žalobu vlastně podává. Právě udělením plné moci stěžovatelkou se nynější věc liší od věci sp. zn. 30 Cdo 207/2021, kde zástupce dovozoval legitimitu svého jednání z plné moci udělené zesnulým, a absentovala tak vůle dědiců, aby advokát jednal jejich jménem. V aktuální věci nevyplývá projev vůle a zmocnění podat žalobu z plné moci vystavené zesnulým, ale právě již z vůle a plné moci vystavené správkyní pozůstalosti (stěžovatelkou). V závěru stěžovatelka upozorňuje na to, že žaloba byla podána dne 21. 12. 2024 a krajský soud ji odmítl jeden den po uplynutí lhůty pro její podání. Tím stěžovatelce zabránil podat eventuálně novou žalobu. Stěžovatelka proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

III.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že s argumentací stěžovatelky nesouhlasí. V posuzované věci byl jako žalobce jednoznačně označen zesnulý R. J., včetně jeho posledního bydliště, rodného čísla a DIČ. Ani obsah žaloby nenasvědčoval, že by tomu mělo být jinak. Nemohlo se tedy jednat o chybu v psaní nebo pouhou vadu v označení účastníka. Je zcela irrelevantní, že k nesprávnému označení žalobce došlo překopírováním „hlavičky“ z korespondence s finančními orgány. Není důležité, proč a jakým způsobem došlo k tomu, že jako žalobce byl na žalobě bez dalšího uveden zesnulý R. J. Právní osobnost zůstavitele zanikla jeho úmrtím dne X, a proto v době podání žaloby (21. 12. 2024) neměl způsobilost být účastníkem řízení podle § 33 odst. 2 s. ř. s. Jde o neodstranitelný nedostatek

pokračování

podmínky řízení, který vede k odmítnutí žaloby. Ani doložená plná moc nemůže zvrátit skutečnost, že za žalobce byl označen někdo, kdo již nemá způsobilost být účastníkem řízení. Není-li sporu o tom, čeho se žaloba týká, kdo ji podává, proti komu směřuje a co navrhuje, nebylo třeba tyto informace upřesnit postupem podle § 37 odst. 5 s. ř. s. Žalovaný uzavírá, že krajský soud nemohl rozhodnout jinak než žalobu odmítnout. S ohledem na to navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV.

[5] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnosti v mezích jejich rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[6] Lze předeslat, že ačkoliv stěžovatelka v kasační stížnosti odkazuje na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s., při odmítnutí žaloby přichází pojmově v úvahu pouze kasační důvod podle písm. e), jako zvláštní ustanovení ve vztahu k důvodu uvedenému pod písm. a) daného odstavce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS). Nezákonnost usnesení o odmítnutí návrhu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. může obecně spočívat v nesprávném posouzení procesní právní otázky soudem, nebo také v nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2016, č. j. 6 As 2/2015 - 128).

[7] Kasační stížnost je důvodná.

[8] Podle § 37 odst. 3 věty první s. ř. s. platí, že *[z] každého podání musí být zřejmé, čeho se týká, kdo jej činí, proti komu směřuje, co navrhuje, a musí být podepsáno a datováno.* Podle odst. 5 věty první *[p]ředseda senátu usnesením vyzve podatele k opravě nebo odstranění vad podání a stanoví k tomu lhůtu.*

[9] Podle § 239 daňového řádu *[p]řechodem daňové povinnosti se pro účely tohoto zákona rozumí přechod práv a povinností daňového subjektu.* Podle § 239a odst. 1 daňového řádu *[p]ro účely správy daní se na právní skutečnosti hledí tak, jako by zůstavitel žil do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti.* Podle § 239b odst. 1 daňového řádu *[o]soba spravující pozůstalost plní daňovou povinnost zůstavitele, a to **vlastním jménem** na účet pozůstalosti (zdůrazněno soudem).* Podle § 20 odst. 3 daňového řádu *[o]soby ustanovené podle zákona, které plní povinnosti stanovené daňovým subjektům, zejména osoba spravující pozůstalost, svěřenský správce a insolvenční správce, mají stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt.*

[10] Z citované právní úpravy přechodu daňové povinnosti plyne, že v případě smrti daňového subjektu je do jeho role povolána osoba spravující pozůstalost, která tímto vstupuje do jeho daňových řízení se všemi právy a povinnostmi ve vztahu ke správcům daně tak, jak je měl zůstavitel za svého života. V těchto řízeních pak tato osoba činí vlastním jménem na účet pozůstalosti úkony související s daňovou povinností zůstavitele. Platí přitom, že práva a povinnosti se do skončení pozůstalostního řízení přičítají zemřelému daňovému subjektu, neboť se na něj v této době pro účely správy hledí, jako by žil.

[11] Pokud jde o procesní subjektivitu fyzické osoby být účastníkem soudního řízení správního, tak ta se ve smyslu § 33 odst. 2 věty před středníkem s. ř. s. odvíjí od obecné způsobilosti mít práva a povinnosti (§ 15 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník)

a k jejímu zániku dochází smrtí (§ 23 občanského zákoníku). Nezpůsobilost být účastníkem řízení je nedostatkem podmínky řízení, který je neodstranitelný a má obecně za následek odmítnutí návrhu dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Jde o jednu z podmínek řízení, kterou soud zkoumá kdykoli za řízení (§ 64 s. ř. s. ve spojení s § 103 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád).

[12] Ve vztahu k uvedené podmínce řízení Nejvyšší správní soud ze spisového materiálu zjistil, že krajský soud provedl lustraci osoby R. J. v informačním systému základních registrů. Z potvrzení založeného na č. l. 16 soudního spisu vyplývá, že R. J. zemřel dne X, tedy v průběhu řízení před finančními orgány, konkrétně tři dny po vydání rozhodnutí správce daně. Tím ztratil svou procesní subjektivitu.

[13] Jelikož tedy daňový subjekt zemřel, stala se stěžovatelka z pozice správkyne pozůstalosti osobou zúčastněnou na správě daní, čímž z pohledu správy daní prakticky nahradila zesnulého v jeho daňových řízeních (§ 20 odst. 3 daňového řádu). Nabízelo se jí široké spektrum úkonů, které mohla (či naopak musela) činit svým jménem za zesnulého R. J. V případě, že stěžovatelce vznikla pochybnost, zda byla daňová povinnost zůstavitele stanovena správně, mohla proti souvisejícím rozhodnutím finančních orgánů brojit. To stěžovatelka i učinila.

[14] Z rozhodnutí žalovaného vyplývá, že stěžovatelka jako zmocnitel udělila v rozsahu daňové povinnosti zesnulého R. J. z pozice správkyne pozůstalosti dne 22. 4. 2024 plnou moc společnosti BD Consult, s. r. o., která proti rozhodnutím správce daně podala v souladu s § 239b odst. 1 daňového řádu za stěžovatelku odvolání. Plná moc ze dne 22. 4. 2024 je založena v soudním spise na č. l. 10 a vymezuje dané zmocnění následovně: *„Zmocnitel tímto zmocňuje zmocněnce, aby ho zastupoval, jednal jeho jménem, činil za něj veškeré úkony (...) ve věci stanovení daně z přidané hodnoty za zemřelého R. J. (...) se tato plná moc vztahuje i na zastupování objednatele zhotovitelem při soudních řízeních ve správním soudnictví týkajících se výše uvedených činností v rozsahu umožněném právními předpisy (zvýrazněno soudem).*

[15] Poté, co žalovaný podanému odvolání nevyhověl, podala společnost BD Consult, s. r. o., žalobu. Ta byla formulována tak, že na titulní straně byl jako žalobce označen *„zesnulý R. J., (...) zastoupený BD Consult, s. r. o.“*. Obdobným způsobem je žaloba i zakončena: *„za zesnulého R. J. v zastoupení BD Consult, s. r. o.“*. V textu žaloby se pak hovoří o dodatečných daňových přiznáních podaných za zemřelého pana Jirsu a o tom, že *„jeho daňové povinnosti dopadají velmi tíživě na dědice, kteří se zjevně snaží celou situaci napravit a právně důležité je, že platná zákonná úprava to umožňuje.“* Přílohou žaloby byla i zmíněná plná moc udělená dne 22. 4. 2024 stěžovatelkou jako zmocnitelem, podle níž je společnost BD Consult, s. r. o., oprávněna jednat nikoliv za zesnulého R. J., ale za samotnou stěžovatelku.

[16] Krajský soud považoval bez dalšího za žalobce zůstavitele, aniž by se pozastavil nad tím, že společnost BD Consult, s. r. o., která žalobu podala ze své datové schránky, nebyla oprávněna jednat (podat žalobu) za zesnulého R. J. Takové oprávnění totiž z plné moci přiložené k žalobě nevyplývalo, ostatně ani nemohlo, neboť plná moc byla udělena až poté, co zůstavitel zemřel. Krajský soud zjevně vycházel pouze ze samotné žaloby a nepřihlédl k obsahu plné moci. Tomu odpovídá i záhlaví napadeného usnesení, v němž je uveden jako žalobce zesnulý R. J. a společnost BD Consult, s.r.o., jako jeho zástupce.

pokračování

[17] Krajský soud proto dále zkoumal procesní subjektivitu zůstavitele a poté, co zjistil nedostatek jeho procesní subjektivity, žalobu odmítl. Zcela tak pominul stěžovatelku, která fakticky podala žalobu prostřednictvím právě jí zmocněného zástupce z pozice osoby spravující pozůstalost zůstavitele (protože zesnulý R. J. už ji podat nemohl).

[18] Je pravdou, že formulace žaloby, respektive označení žalobce na její titulní straně a v jejím závěru bylo matoucí. Jedná se však o pochopitelný omyl tehdejšího zástupce stěžovatelky. Také žalovaný totiž v záhlaví svého rozhodnutí zcela vynechal údaje o stěžovateli a její roli, a nadto označil společnost BD Consult, s. r. o., (na základě plné moci ze dne 22. 4. 2024) rovněž nesprávně za zástupce přímo zesnulého, tak jako to učinil posléze krajský soud. Dopustil-li se této formální chyby ve svém rozhodnutí žalovaný – orgán státní správy, nelze bez poskytnutí prostoru k nápravě klást tehdejšímu zástupci stěžovatelky k tíži, že postupoval při sepisu žaloby podobně.

[19] Za popsané situace musel krajský soud minimálně pojmout pochybnost, zda v roli žalobce skutečně vystupuje zesnulý R. J. (bez procesní subjektivity), nebo stěžovatelka (zastoupena zmocněncem na základě přiložené plné moci). V důsledku toho měl dát své pochyby najevo výzvou k opravě vad podání postupem podle § 37 odst. 5 s. ř. s. adresovanou samotnému podateli žaloby, společnosti BD Consult, s. r. o. (srov. usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 6. 2. 2019, č. j. 6 As 405/2017 - 33), která by tak měla možnost v souladu s adekvátním poučením ze strany krajského soudu rozpor mezi označením žalobce bez procesní subjektivity v žalobě a označením zastupované osoby v plné moci vysvětlit a odstranit. Krajský soud existenci zmíněného rozporu zcela pominul a žalobu rovnou odmítl. Tím se dopustil vady řízení, která způsobila nezákonnost usnesení o odmítnutí návrhu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

[20] Nejvyšší správní soud proto napadené usnesení zrušil a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm krajský soud již nebude postupovat podle § 37 odst. 5 s. ř. s., neboť se výše popsaná nejasnost ohledně osoby žalobce odstranila v kasačním řízení (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2024, č. j. 10 Ads 2/2023 - 33), ale bude rovnou jednat se stěžovatelkou jako žalobkyní jednající z titulu správce pozůstalosti. Nejvyšší správní soud skutečnost, že stěžovatelce náleží postavení žalobkyně, proto promítl též do označení účastníků řízení v záhlaví tohoto rozsudku.

[21] Krajský soud je v dalším řízení vázán názorem Nejvyššího správního soudu a rozhodne v něm i o nákladech řízení o kasační stížnosti.

[22] Pro úplnost Nejvyšší správní soud sděluje, že na jeho závěry neměla vliv argumentace stěžovatelky, že jí krajský soud prakticky zabránil v podání nové žaloby, pakliže žalobu odmítl den po uplynutí žalobní lhůty. Nejvyšší správní soud především zdůrazňuje, že podání žaloby bylo v dispozici stěžovatelky. Bylo tedy pouze na ní, zda a kdy žalobu podá. Pokud bylo stěžovatelce rozhodnutí žalovaného doručeno dne 8. 11. 2024, připadl poslední den dvouměsíční lhůty k podání žaloby na den 8. 1. 2025. Stěžovatelka žalobu podala v půlce druhého měsíce, konkrétně v sobotu 21. 12. 2024. Krajský soud tedy měl reálně možnost disponovat žalobou v pondělí 23. 12. 2024. Na následující dny pak připadaly Vánoční svátky a Nový rok, v jejichž rámci je provoz justice, tak jako dalších odvětví veřejného sektoru, zpravidla omezen. Po odečtu těchto dní a dalších 4 dnů připadajících na následné dva víkendy krajský soud rozhodl po zhruba 9 pracovních dnech, v jejichž rámci měl žalobu stěžovatelky k dispozici. S ohledem na tyto okolnosti Nejvyšší správní soud

neshledal pochybení v postupu krajského soudu. Naopak je zdejšímu soudu zřejmé, že krajský soud rozhodl o žalobě přednostně, což mu nelze vytýkat.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 25. dubna 2025

Mgr. Lenka Krupičková
předsedkyně senátu