ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **Mgr. Lenka Volfová**, advokátka se sídlem Štěpánská 39, Praha 1, správkyně konkurzní podstaty úpadce Výrobní družstvo Výtvarná řemesla, se sídlem Sazečská 2, Praha 10, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2008, čj. 10360/08-1300-200746, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 4. 4. 2012, čj. 5 Ca 302/2008 – 36,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věcí

[1] Žalobkyně podala dne 23. 1. 2008 daňové přiznání na daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období prosinec 2007. Daň byla vyměřena konkludentně. Dne 8. 2. 2008 podala žalobkyně dodatečné daňové přiznání za totéž zdaňovací období, které s ohledem na skutečnost, že neuplynula lhůta pro odvolání proti konkludentně vyměřené dani, bylo posouzeno jako odvolání. Žalobkyně tak nově uplatnila nárok na odpočet DPH na vstupu z plnění, které přijala od soudního exekutora v podobě provedení dobrovolné dražby nemovitostí, které byly součástí konkurzní podstaty úpadce. Žalovaný dospěl k závěru, že z tohoto plnění poskytnutého soudním exekutorem nelze nárokovat odpočet DPH na vstupu, neboť jemu odpovídající plnění na výstupu (přechod vlastnického práva

k nemovitostem z majetkové podstaty úpadce na vydražitele) je od DPH osvobozeno. K argumentaci žalobkyně, že část plnění přijatého od soudního exekutora byla použita i pro plnění neosvobozená od daně, žalovaný uvedl, že toto neurčité tvrzení nebylo žalobkyní prokázáno. Odvolání bylo zamítnuto, neboť konkludentně vyměřená výše daně byla stanovena správně.

[2] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou. Městský soud však shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji zamítl. Soud se zcela ztotožnil s právním názorem žalovaného, tedy že dle § 75 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH"), nemá plátce daně nárok na odpočet u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně (tato plnění jsou uvedena v § 51 zákona o DPH). Nárok na odpočet daně vzniká dle § 72 odst. 1 a 2 zákona o DPH pouze u přijatých zdanitelných plnění použitých pro účely uskutečňování zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu, nebo plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně. Prodej stavby a pozemku v dražbě je však plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet. Žalobkyni tak nemohl vzniknout nárok na odpočet daně ze zdanitelného plnění přijatého od soudního exekutora. Soud dále dodal, že žalobkyně neupřesnila své tvrzení, pro jaká jí poskytnutá zdanitelná plnění použila plnění přijaté od soudního exekutora. Ze správního spisu plyne, že plnění přijaté od soudního exekutora souvisí pouze s převodem nemovitostí.

II.
Argumenty obsažené v kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka") podala proti rozsudku městského soudu včasnou kasační stížnost z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Namítá, že konkurzní správce je soudem ustanovenou osobou, jejímž úkolem je dohledat majetek úpadce, majetek opatrovat a zpeněžit. Soud mohl dospět k závěru, že činnost konkurzního správce v průběhu konkurzního řízení je svého druhu ekonomickou činností. Dle § 72 zákona o DPH má plátce DPH nárok na odpočet u všech přijatých zdanitelných plnění, které použil pro zajištění své ekonomické činnosti. Veškerá zdanitelná plnění, která přijal konkurzní správce v průběhu konkurzu, jsou zdanitelnými plněními, pokud je použil pro zajištění své ekonomické činnosti. Ta spočívá právě ve správě majetku úpadce a jeho postupném zpeněžování. Stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[4] Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 1. 6. 2012 zrekapituloval svůj právní názor vyjádřený již v rozhodnutí o odvolání, na které dále v podrobnostech odkázal. Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III.
Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] Soud považuje za důležité poukázat především na to, že žaloba i kasační stížnost obsahují nesprávné označení žalobce. Jak dovodila judikatura civilních soudů, v řízení

o nárocích, které se týkají majetku patřícího do podstaty, je po prohlášení konkurzu na majetek úpadce aktivně i pasivně legitimován správce konkurzní podstaty. Správce konkurzní podstaty nelze považovat za zástupce úpadce, jde totiž o samostatný procesní subjekt. Ve sporu, v němž správce konkurzní podstaty vymáhá ve prospěch podstaty pohledávku úpadce (zde nárok na nadměrný odpočet), musí být jako žalobce uveden přímo správce, označený svým jménem, příjmením, povoláním, bydlištěm a funkcí („správce konkurzní podstaty úpadce XY“).

[7] Označí-li správce konkurzní podstaty jako žalobce úpadce, i když je z žaloby patrno, že ji podal z titulu své správcovské funkce, jde o vadu podání – vadu v označení účastníka řízení (viz usnesení NS ze dne 30. 4. 1997, sp. zn. 2 Cdon 1566/96, publ. pod č. 17/1998 Sb. rozh. civ.). Tato vada by tedy měla být odstraněna postupem dle § 37 odst. 5 s. ř. s. a zásadně by i měla být důvodem pro zrušení rozhodnutí městského soudu. Zdejší soud nicméně zvážil specifika tohoto případu. Z obsahu žaloby i kasační stížnosti je naprosto zřejmé, že ji podává správkyně konkurzní podstaty jednající jménem úpadce a spor se týká daňové povinnosti úpadce. To je zjevné i z obsahu soudního spisu. V daném případě proto s ohledem na tyto výjimečné okolnosti Nejvyšší správní soud formalisticky nelpěl na odstranění vady žaloby a kasační stížnosti. Proto do záhlaví svého rozsudku bez dalšího pojal správné označení účastníka řízení. Považuje však za podstatné tímto způsobem upozornit stěžovatelku i městský soud na tento nedostatek a vyzvat je, aby v budoucnu respektovaly shora uvedenou civilistickou judikaturu.

[8] Dále soud považuje za nezbytné s ohledem na obsah kasační stížnosti stěžovatelky zdůraznit, že předmětem daňového řízení bylo správné stanovení daňové povinnosti (resp. nadměrného odpočtu) úpadce, tj. Výrobního družstva Výtvarná řemesla. Jelikož dispoziční oprávnění k majetkové podstatě úpadce je v držení správkyně konkurzní podstaty, vystupuje v daném řízení právě správkyně konkurzní podstaty. Plnění, které přijímá správkyně zpeněžováním majetkové podstaty, zůstávají součástí majetku úpadce. Stejně tak pohledávky, které v této souvislosti vznikají třetím osobám na základě smluv uzavřených správcem konkurzní podstaty, jsou závazky úpadce (tzv. pohledávky za podstatou, viz § 31 odst. 2 písm. e) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání). Předmětem daňového řízení nebyla daňová povinnost správkyně konkursní podstaty coby podnikající fyzické osoby, nýbrž úpadce coby osoby právnické. Je proto zcela nerozhodné, jaký charakter má činnost správkyně konkurzní podstaty, tedy že je podnikající fyzickou osobou. V kasační stížnosti stěžovatelka tyto věci mylně zaměňuje. Touto argumentací, uplatněnou nadto poprvé až v řízení o kasační stížnosti (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), se proto Nejvyšší správní soud věcně nezabýval, neboť se zcela míjí s podstatou projednávané věci.

[9] Jedinou relevantní kasační námitkou, kterou lze z textu kasační stížnosti rekonstruovat, je tvrzení stěžovatelky, že § 72 odst. 1 zákona o DPH zakládá daňovému subjektu nárok na odpočet DPH u všech přijatých zdanitelných plnění, které použil pro zajištění své ekonomické činnosti. Tuto námitku lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy zpochybnění správnosti posouzení právní otázky městským soudem.

[10] Soud považuje za účelné stručně shrnout žalovaným zjištěný skutkový stav věci, který nebyl stěžovatelkou zpochybněn ani v žalobě, ani v kasační stížnosti. Správkyně konkurzní podstaty uzavřela se soudním exekutorem smlouvu o provedení dražby jedné

budovy a tří pozemků nacházejících se v katastrálním území Dolní Chabry, v obci Praha, které náležely do konkurzní podstaty úpadce. Jednalo se tedy o dobrovolnou dražbu při zpeněžování konkurzní podstaty dle § 27 odst. 1 zákona o konkursu a vyrovnání. Nemovitosti vydražila společnost GENIUS spol. s r. o., která učinila nejvyšší podání. Vlastnictví nemovitostí tak přešlo z úpadce na společnost GENIUS. Soudní exekutor následně vyúčtoval svoji odměnu za provedení dražby ve výši 524.440 Kč včetně DPH.

[11] Stěžovatelka přijala zdanitelné plnění od soudního exekutora ve formě služeb souvisejících s prodejem nemovitostí v dobrovolné dražbě. Pro stěžovatelku se tedy jedná o zdanitelné plnění na vstupu. Tomuto plnění odpovídá plnění poskytnuté stěžovatelkou na výstupu společnosti GENIUS spočívající v přechodu vlastnického práva k nemovitostem, které byly součástí konkurzní podstaty. Toto plnění žalovaný podřadil pod § 51 odst. 1 písm. e) ve spojení s § 56 zákona o DPH a kvalifikoval je jako plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně. Posouzení právě předestřené právní otázky nebylo stěžovatelkou napadeno ani v žalobě, ani v kasační stížnosti. Ostatně NSS zaujal právní názor, že převodem staveb a pozemků ve smyslu § 56 zákona o DPH je třeba rozumět i přechod vlastnického práva ke stavbám a pozemkům v dražbě (viz rozsudek ze dne 30. 9. 2009, čj. 8 Afs 65/2008 – 93 ve věci *FERRUM s. r. o.*, a dále též rozsudek ze dne 1. 2. 2010, čj. 5 Afs 68/2009 – 113 ve věci *RAMET C.H.M. a. s.*, publ. pod č. 2036/2010 Sb. NSS). Stěžovatelka pouze zcela obecně tvrdila, že plnění přijaté od soudního exekutora použila nejen pro plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, ale i pro jiné plnění, které je zdanitelné, aniž ovšem alespoň v rovině tvrzení upřesnila, o jaké zdanitelné plnění se mělo jednat. Stejným směrem se ubírá i vágně formulovaná námitka uplatněná v kasační stížnosti.

[12] Soud považuje shora uvedené naprosto obecné tvrzení stěžovatelky o použití plnění přijatého od soudního exekutora zčásti pro plnění zdanitelné za neobhajitelné. Plnění, které stěžovatelka přijala od soudního exekutora, spočívalo v provedení dražby nemovitostí náležejících do konkurzní podstaty, včetně činností úzce souvisejících s provedením dražby (jako zajištění odhadu ceny, zadání inzerce na internet, zajištění prohlídky předmětu dražby atd.; viz smlouva o další činnosti exekutora o provedení dražby ze dne 1. 10. 2007). Jediným plněním na výstupu, k němuž mohlo být použito plnění přijaté od soudního exekutora, tak byl přechod vlastnického práva k nemovitostem. Uvažovat o tom, že plnění přijaté od soudního exekutora na základě smlouvy o provedení dražby nemovitostí bylo využito k poskytnutí dalšího plnění (vedle přechodu vlastnického práva k nemovitostem v důsledku jejich vydražení), není na místě, a to ani při velké dávce fantazie. Ostatně stěžovatelka své tvrzení sama nikterak nekonkretizovala, a neunesla tak ani břemeno tvrzení, natož aby splnila tomu odpovídající povinnost důkazní, která dle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daně a poplatků, zatěžuje rovněž daňový subjekt.

[13] Nejvyšší správní soud uzavírá, že stěžovatelka použila zdanitelné plnění přijaté od soudního exekutora výlučně na poskytnutí plnění osvobozeného od daně bez nároku na odpočet daně. Při posouzení otázky vzniku nároku na odpočet je třeba aplikovat § 75 odst. 1 zákona o DPH. Skutková podstata nespadá pod žádný z případů uvedených v § 72 odst. 2 zákona o DPH, který vymezuje obchodní případy, kdy nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění vzniká.

[14] Městský soud posoudil spornou právní otázku správně.

IV.
Závěr a náklady řízení

[15] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je nedůvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). Neshledal přitom žádnou vadu, k níž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[16] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto řízení úspěch, nemá na jejich náhradu právo. Žalovanému nevznikly v řízení o kasační stížnosti náklady převyšující běžnou administrativní činnost. Proto mu Nejvyšší správní soud nepřiznal náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 5. září 2012

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu