

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl předsedou senátu v senátu složeném z JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce **VÍTKOVICE REVMONT a.s.,** se sídlem Ruská 2887/101, Ostrava-Vítkovice, zastoupeného JUDr. Ing. Radanem Tesařem, advokátem, se sídlem náměstí Míru 15, Praha 2, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 13.4.2017 č. j. 1807219/17/3202-50523-801272, č. j. 1807649/17/3202-50523-801272, č. j. 1807961/17/3202-50523-801272, č.j. 1808046/17/3202-50523-801272 a č. j. 1807904/17/3202-50523-801272, o kasační stížnosti žalovaného proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 9. 2017, č. j. 22 Af 90/2017 - 36,

takto:

I. V řízení o kasační stížnosti **se pokračuje.**

II. Usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 9. 2017, č. j. 22 Af 90/2017 – 36 **se zrušuje** a věc se tomuto soudu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Dosavadní řízení

[1] Krajský soud v Ostravě (dále jen *„krajský soud“*) napadeným usnesením zastavil podle ustanovení § 140c a 141a zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (dále též *„insolvenční zákon“*) řízení o přezkoumání výše označených rozhodnutí (dodatečných platebních výměrů) žalovaného, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za období srpen až prosinec 2013. Krajský soud totiž zjistil, že jeho usnesením ze dne 8. 3. 2017, č. j. KSOS 37 INS 4477/2017-A-5 bylo rozhodnuto o úpadku žalobce s účinky k témuž dni. Krajský soud dále dospěl k závěru, že řízení o žalobě proti

shora uvedenému rozhodnutí žalovaného je soudním řízením o pohledávce týkající se majetkové podstaty, která má být v insolvenčním řízení uplatněna přihláškou. S odkazem na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 1. 2015, č. j. 4 As 6/2015 - 18, tedy shledal, že v případě řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného se jedná o řízení, které je třeba zastavit podle § 141a insolvenčního zákona, jelikož bylo zahájeno dne 8. 8. 2017, tj. až po rozhodnutí o úpadku žalobce.

II. Kasační stížnost a vyjádření k ní

[2] Proti usnesení krajského podal žalobce (dále též „*stěžovatel*“) kasační stížnost z důvodů podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a, d) zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní (dále jen „*s. ř. s.*“).

[3] Namítl, že krajský soud se vůbec nezabýval povahou pohledávky správce daně z titulu daně z přidané hodnoty, a to zejména tím, zda se jedná o tvrzenou daňovou povinnost či tvrzený nadměrný odpočet, když ani není zřejmé, jaké úvahy soud vedly k závěru, že se skutečně jedná o pohledávku správce daně, a nikoliv stěžovatele. Krajský soud dále neodůvodnil, proč by se pohledávka správce daně měla v insolvenčním řízení uplatňovat přihláškou.

[4] Stěžovatel nesouhlasil ani se stěžejním názorem krajského soudu, že se pohledávka správce daně má uplatňovat v insolvenčním řízení prostřednictvím přihlášky. Uvedl, že k přezkumu daňových pohledávek a rozhodnutí správce daně či jiných orgánů finanční správy dochází ze zákona primárně v rámci správního soudnictví, a že takový přezkum vyžaduje podrobnou odbornost a zkušenost přezkumného soudu. V situaci, kdy daňové pohledávky, resp. rozhodnutí správce daně či jiného orgánu finanční správy má v rámci incidenčního sporu přezkoumávat a rozhodovat insolvenční soud, u kterého je předpoklad, že hlavní náplní jeho činnosti jsou insolvenční a civilněprávní záležitosti a spory, dochází tak k odepření práva na spravedlivý proces a práva na zákonného soudce, neboť o jeho daňové záležitosti má rozhodovat soud, který s největší pravděpodobností není ani odborně podrobně vzděláván ve vztahu k aplikaci daňových předpisů a judikatury Soudního dvora Evropské unie (např. Evropskou unií harmonizovaný systém daně z přidané hodnoty), Ústavního soudu či Nejvyššího správního soudu týkajících se daňových otázek.

[5] Za této situace se tak stát (správce daně) dostává do výhodnější pozice oproti ostatním (soukromoprávním) věřitelům, neboť jeho rozhodnutí (pohledávka) je přezkoumáno insolvenčním soudem, který však není na takový přezkum adekvátně připraven a vybaven, na rozdíl od správních soudů. Stát se tak ústavně nepřijatelným způsobem zvýhodnil pro účely insolvenčního řízení oproti soukromoprávním věřitelům a zkrátil i práva stěžovatele (či jiných dlužníků) domoci se přezkumu daňových rozhodnutí (pohledávek) správce daně spravedlivým způsobem a u zákonného (správního) soudu. Pokud se podle § 140d odst. 2 písm. a) insolvenčního zákona nepřerušuje v důsledku rozhodnutí o úpadku daňové řízení, není nejmenšího důvodu, proč by neměla být zachována rovněž možnost soudního přezkumu takto vydaných rozhodnutí správních (finančních) orgánů správními soudy. Stěžovatel se v této souvislosti ztotožnil s usnesením

č. j. 4 As 149/2017 - 32, kterým byla rozšířenému senátu v jiné věci postoupena otázka výkladu shora uvedených ustanovení insolvenčního zákona.

[6] Podle stěžovatele je třeba výše uvedená ustanovení insolvenčního zákona vykládat ústavně konformním způsobem tak, aby správcem daně tvrzená daňová pohledávka byla přezkoumána správními soudy navzdory probíhajícímu insolvenčnímu řízení. Pokud by to nebylo možné, dává stěžovatel Nejvyššímu správnímu soudu k úvaze, aby předložil věc Ústavnímu soudu s návrhem za zrušení § 140a, § 140c a § 141a insolvenčního zákona.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že dle ustanovení § 109 odst. 1 daňového řádu nemá odvolání proti rozhodnutí správce daně odkladný účinek, nestanoví-li zákon jinak. V situaci, kdy existuje právně účinný (tzn. doručený) platební výměr, je třeba proto vycházet z existence takové daně, jaká byla stanovena, dokud platební výměr nebude zrušen nebo změněn. Byly-li tedy žalobou napadené platební výměry doručeny žalobci a k jejich zrušení ani změně nedošlo, nepřísluše soudu zkoumat, zda zde skutečně existuje pohledávka žalovaného vůči žalobci, a byl povinen respektovat právní účinky platebních výměrů. Daňové povinnosti žalobci vznikly přede dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku žalobce, byla jednoznačná i nepodřaditelnost pohledávek žalovaného pod ustanovení § 242 odst. 1 DŘ, které vymezuje pohledávky správce daně za majetkovou podstatou. Za těchto okolností by bylo přepjatým formalismem, pokud by napadené usnesení mělo být pro nepřezkoumatelnost zrušeno.

[8] K názoru stěžovatele na nepříslušnost insolvenčního soudu k přezkoumání daňových rozhodnutí žalovaný uvedl, že neexistuje ústavně zaručené právo účastníka řízení před správními orgány, aby rozhodnutí vydané správními orgány bylo přezkoumáno právě správními soudy. Je na úvaze zákonodárce, zda určité věci z působnosti správních soudů vyjme. Tak se tomu stalo i v případě účastníků, u nichž bylo rozhodnuto o úpadku, neboť je to v zájmu rychlosti insolvenčního řízení. Kasační stížnost proto považuje za nedůvodnou.

III. Přerušení řízení o kasační stížnosti

[9] Nejvyšší správní soud usnesením ze dne č. j. 3 Afs 294/2017 – 10 řízení o kasační stížnosti přerušil podle ustanovení § 48 odst. 3 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní. Důvodem k tomuto postupu byla skutečnost, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se na základě usnesení ze dne 23. 11. 2017, č. j. 4 As 149/2017 – 32 zabýval právní otázkou, jaký vliv na vedení řízení ve správním soudnictví má skutečnost, že plátce daně je v úpadku Zodpovězení této otázky je přitom stěžejní také v právě projednávané věci stěžovatele.

[10] O této v dosavadní judikatuře sporné právní otázce následně rozhodl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu rozsudkem ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017 – 121. Protože odpadl důvod, pro který Nejvyšší správní soud v této věci řízení přerušil, výrokem I. tohoto rozsudku bylo rozhodnuto podle § 48 odst. 6 s. ř. s., že se v řízení pokračuje.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil názoru stěžovatele, že by napadené usnesení bylo nepřezkoumatelné. Krajský soud v usnesení naopak zcela srozumitelně vyložil, že podle jeho názoru je žalovaným rozhodnutím uložená daňová povinnost pohledávkou státu vůči stěžovateli s tím, že takovou pohledávku je nezbytné přihlásit do insolvenčního řízení a že řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného je zahájeno v rozporu s § 140c insolventního zákona. To, že tyto úvahy jsou srozumitelné, ostatně nepřímo potvrzuje v kasační stížnosti sám stěžovatel, když s tímto názorem krajského soudu polemizuje. Nejvyšší správní soud je proto toho názoru, že byť je rozhodnutí krajského soudu strohé, přesto je z něj patrné, jak soud o věci uvážil a není proto nepřezkoumatelné. Tato námitka je nedůvodná.

[12] Při úvahách o tom, zda ve stěžovatelově věci je možné vést řízení o žalobě proti žalovanému rozhodnutí, vyšel Nejvyšší správní soud z již citovaného rozsudku rozšířeného senátu ze dne 10. 7. 2018, č. j. 4 As 149/2017 – 121. V bodech 64 až 66 tohoto rozsudku rozšířený senát uvedl, že

[64] Ve správním soudnictví, jak trefně uvádí i předkládající senát, je předmětem soudního řízení jednání veřejné správy. Úkolem správního soudu je na základě žaloby (případně jiného návrhu) prověřit, zda veřejná správa vykonávala či vykonává své kompetence v souladu se zákonem, a pokud ne, zjednat nápravu. V tomto smyslu je vskutku předmět řízení před správními soudy poněkud odlišný od předmětu řízení v typických soudních sporech v oblasti soukromého práva. Nepochybně by bylo možné i ve věcech, jež spadají do správního soudnictví, pomocí různých analogií či širokého výkladu ustanovení o incidenčních sporech dospět k závěru, že po dobu účinku rozhodnutí o úpadku budou otázky, jež by jinak byly předmětem řízení před správními soudy, vyřešeny v rámci incidenčních sporů. Takový výklad by však pomíjel zvláštní povahu a postavení správního soudnictví v systému ochrany subjektivních práv jednotlivců.

[65] Navíc – jak ukazuje velmi názorně i případ stěžovatele, v němž jde o sankci za veřejnoprávní delikt, tedy o věc, kterou lze v terminologii insolvenčního zákona podřadit pod pojem mimosmluvní sankce ve smyslu jeho § 170 písm. d) – v některých typech sporů by bylo jen velmi obtížné dovodit, že soudní ochrana vůbec bude poskytnuta, příp. že bude poskytnuta účinně. Účinnou soudní ochranu je třeba poskytnout v takovém časovém horizontu, aby mohl soud orgány veřejné správy vést k řádnému uplatňování jejich kompetencí, zejména s ohledem na to, že samotná správní řízení lze vést (a, jak již bylo výše dovozeno, i jiné typy pravomocí správních orgánů lze uplatňovat) i po dobu účinku rozhodnutí o úpadku. Insolvenční zákon totiž mimo jiné právě u řízení ve věcech mimosmluvních sankcí počítá s tím, že po dobu účinků rozhodnutí o úpadku se přerušují, nelze v nich vydat rozhodnutí a ani je zahájit (§ 140a odst. 1, § 140b, § 140c insolvenčního zákona).

[66] Výsledek řízení ve správním soudnictví samozřejmě může mít význam, a často zcela zásadní, pro insolvenční řízení v tom smyslu, že může přímo či nepřímo ovlivnit majetkové poměry dlužníka, a tedy se „týkat majetkové podstaty" ve smyslu terminologie užívané insolvenčním zákonem. Nicméně jde o soudní řízení specifické, vymykající se svou povahou, smyslem a účelem i předmětem těm soudním řízením, na něž typicky míří právní úprava v § 140a a násl. insolvenčního zákona. Proto je nutno dospět k závěru, že uvedená úprava na správní soudnictví vůbec nedopadá. Rozhodnutí o úpadku (a obecně vedení insolvenčního řízení s účastníkem řízení ve věcech správního soudnictví jako dlužníkem) proto nemůže mít žádný vliv na soudní řízení ve správním soudnictví, zejména na možnost v takovém již zahájeném

řízení pokračovat a vydat v něm rozhodnutí a dosud nezahájené řízení zahájit a vést, jakož i ve všech uvedených případech uplatnit opravné prostředky, připouští-li je právní úprava správního soudnictví (typicky kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví), a řízení o takových opravných prostředcích vést."

[13] K posuzované otázce tedy rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyslovil konečný právní názor, že „*skutečnost, že je vedeno insolvenční řízení s účastníkem řízení ve věcech správního soudnictví jako dlužníkem, nemá vliv na soudní řízení ve správním soudnictví; ustanovení § 140a (přerušení řízení), 140b (zákaz vydání rozhodnutí) a 140c (nově zahájená řízení) insolvenčního zákona se na správní soudnictví nevztahují*". Ačkoli se rozšířený senát zabýval věcí, kde předmětem soudního přezkumu bylo rozhodnutí o uložení pokuty za správní delikt (tedy dle krajského soudu mimosmluvní sankce), rozšířený senát své závěry výslovně vztahuje i na řízení o žalobách proti rozhodnutím správních orgánů o veřejnoprávních pohledávkách týkajících se ve svých důsledcích majetkové podstaty (tj. včetně daňových nedoplatků).

[14] Z uvedeného tedy jednoznačně vyplývá, že tak jako v situaci, kterou rozšířený senát posuzoval, ani v projednávané věci nebyl naplněn důvod pro zastavení řízení o žalobě proti žalovanému rozhodnutí podle ustanovení § 140c a 141a insolvenčního zákona. Krajský soud proto řízení zastavil nezákonně. Ke stejnému závěru ostatně dospěl Nejvyšší správní soud i v jiné skutkově obdobné věci vedené pod sp. zn. 4 Afs 206/2017, v níž rozsudkem ze dne 24. 7. 2018 obdobné usnesení krajského soudu zrušil.

[15] V projednávané věci tedy Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s a usnesení krajského soudu podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku, řízení o žalobě tedy dále povede a o věci rozhodne. V dalším řízení krajský soud taktéž rozhodne o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.)

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.)

V Brně dne 8. srpna 2018

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu