

ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců Mgr. Petry Weissové a JUDr. Jiřího Pally v právní věci žalobce **VÍTKOVICE REVMONT a.s.**, se sídlem Ostrava, Ruská 2887/101, zastoupeného JUDr. Ing. Radanem Tesařem, advokátem se sídlem Praha 2, náměstí Míru 341/15, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj**, se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 9. 2017, č. j. 22 Af 91/2017 – 32,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 9. 2017, č. j. 22 Af 91/2017 – 32, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

## Odůvodnění:

[1] Krajský soud v Ostravě svým usnesením ze dne 21. 9. 2017, č. j. 22 Af 91/2017 – 32 (dále jen „napadené usnesení“), zastavil podle § 140c a 141a zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů (insolvenční zákon), řízení o přezkoumání dodatečných platebních výměrů žalovaného ze dne 16. 5. 2017, č. j. 2209556/17/3202-50523-801272, č. j. 2209643/17/3202-50523-801272, č. j. 2209681/17/3202-50523-801272, a č. j. 2209707/17/3202-50523-801272, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za období leden až duben 2014. 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 dospěl k závěru, že řízení o žalobě proti shora uvedeným rozhodnutím 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, proto naznal, že v případě řízení o žalobě proti rozhodnutím

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.

[2] Proti napadenému usnesení nyní brojí žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, a to z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Ze samotné povahy napadeného soudního rozhodnutí je nicméně zřejmé, že stěžovatelem může být tvrzen toliko kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., který jako jediný dopadá právě na tvrzenou nezákonnost rozhodnutí o zastavení řízení. Jak vyplývá z judikatury, pod tímto důvodem kasační stížnosti v podobě nezákonnosti rozhodnutí o zastavení řízení se fakticky skrývají i případné další důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), c) a d) s. ř. s.; z povahy věci je vyloučen jen důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Právní subsumpce kasačních důvodů pod konkrétní písmena § 103 odst. 1 s. ř. s. je však věcí právního hodnocení věci Nejvyšším správním soudem, a nezakládá proto nedostatek návrhu (srov. například rozsudek ze dne 8. 1. 2004, č. j. 2 Afs 7/2003 - 50, publikovaný pod č. 161/2004 Sb. NSS; všechna rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz).

[3] Stěžovatel v kasační stížnosti nejdříve namítá, že se krajský soud 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.

[4] Stěžovatel nesouhlasí ani se stěžejním názorem krajského soudu, že se pohledávka správce daně má uplatňovat v insolvenčním řízení a to 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, respektive 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 k odepření práva na spravedlivý proces a práva na zákonného soudce. O daňové záležitosti stěžovatele by rozhodoval soud, který k tomu s největší pravděpodobností není dostatečně odborně nadán. Za této situace by se stát (správce daně) dostával do výhodnější pozice oproti ostatním (soukromoprávním) věřitelům, neboť jeho rozhodnutí (pohledávka) by byla přezkoumána insolvenčním soudem, který však není na takový přezkum adekvátně připraven a vybaven. Takový postup by zkrátil 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 finančních orgánů správními soudy.

[5] Stěžovatel se v této souvislosti ztotožnil s usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 11. 2017, č. j. 4 As 149/2017 - 32, kterým byla rozšířenému senátu v jiné věci postoupena otázka výkladu shora uvedených ustanovení insolvenčního zákona. 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.

[6] 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 vycházet z existence takové daně, jaká byla stanovena, dokud platební výměr nebude zrušen nebo změněn. Byly-li tedy žalobou napadené platební výměry doručeny stěžovateli a k jejich zrušení ani změně nedošlo, nepřísluší soudu zkoumat, zda zde skutečně existuje pohledávka žalovaného vůči stěžovateli, a je povinen respektovat právní účinky platebních výměrů. Protože daňové povinnosti stěžovateli vznikly přede dnem účinnosti rozhodnutí o jeho úpadku, byla nepodřaditelnost pohledávek žalovaného pod ustanovení § 242 odst. 1 daňového řádu (které vymezuje pohledávky správce daně za majetkovou podstatou) jednoznačná. Za těchto okolností by bylo přepjatým formalismem, pokud by napadené usnesení mělo být pro nepřezkoumatelnost zrušeno. 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 zde vydaná byla přezkoumána 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.

[7] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[8] Kasační stížnost je důvodná.

[9] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného usnesení, neboť stěžovatel namítal, že se krajský soud vůbec nevyjádřil k tomu, jaká je povaha pohledávky mezi stěžovatelem (jako daňovým subjektem) a žalovaným (jako správcem daně). Tento názor je třeba odmítnout, neboť krajský soud v napadeném usnesení naopak zcela srozumitelně vyložil, že rozhodnutími žalovaného uložená daňová povinnost je pohledávkou státu vůči stěžovateli s tím, že takovou pohledávku je nezbytné přihlásit do insolvenčního řízení; z toho pak dovodil, že řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného bylo 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. Jakkoli je rozhodnutí krajského soudu strohé, přesto je z něj patrné, jak soud o věci uvážil a není proto nepřezkoumatelné. Tato námitka je tedy nedůvodná.

[10] Pokud jde o samotné meritum věci, tedy o posouzení, zda je ve stěžovatelově věci možné vést řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného, zde vyšel Nejvyšší správní soud

z 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 „[v]*e 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. 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). 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.*“

[11] K posuzované otázce tedy rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyslovil konečný právní názor, že *„[s]kutečnost, 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).

[12] Z uvedeného proto jednoznačně vyplývá, že tak jako v situaci, kterou rozšířený senát posuzoval, ani v nyní projednávané věci nebyl naplněn důvod pro zastavení řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného podle ustanovení § 140c a § 141a insolvenčního zákona. Napadené usnesení krajského soudu proto z pohledu zákona neobstojí. Ke stejnému závěru ostatně dospěl Nejvyšší správní soud i v jiných skutkově obdobných věcech vedených pod sp. zn. 4 Afs 206/2017 a sp. zn. 3 Afs 294/2017, v nichž rozsudky ze dne 24. 7. 2018 a ze dne 8. 8. 2018 obdobná usnesení krajského soudu zrušil.

[13] Kasační stížnost je tedy důvodná pro naplnění důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Nejvyšší správní soud proto usnesení krajského soudu podle ustanovení § 110 odst. 1 věty první před středníkem s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.); řízení o žalobě tedy dále povede a ve věci rozhodne.

[14] V dalším řízení krajský soud taktéž rozhodne o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

V Brně dne 31. srpna 2018

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu