



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Marie Turkové a JUDr. Petra Průchy ve věci žalobce: **JUDr. J. K.**, správce konkursní podstaty úpadce obchodní společnosti T. s. r. o. v likvidaci, zast. JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem, se sídlem Litoměřice, Zítkova 9, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Ústí nad Labem, Velká hradební 61, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 25. 4. 2003, č. j. 15 Ca 2/2000 – 29,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 25. 4. 2003, č. j. 15 Ca 2/2000 – 29 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 25. 4. 2003, č. j. 15 Ca 2/2000 – 29, vyslovil nicotnost rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 1. 11. 1999, č. j. 1046-93/120/99, a dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Roudnici nad Labem ze dne 23. 10. 1998, č. j. 37613/98/198970/0555, č. 980000045. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že výroky rozhodnutí žalovaného i správce daně nejsou v souladu s ustanovením § 32 odst. 2 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Podle něho totiž mezi základní náležitosti rozhodnutí patří přesné označení jeho příjemce. Tím je přitom osoba, které příslušné zákonné ustanovení, na základě něhož bylo rozhodnutí vydáno, přiznává práva nebo ukládá povinnosti. Taková osoba je pak přesně označena pouze tehdy, když nemůže být zaměněna za jiný subjekt. V projednávané věci je zřejmé, že s právními účinky ke dni 23. 4. 1998 byl na obchodní společnosti T. s. r. o. v likvidaci prohlášen konkurs a správcem konkursní podstaty byl ustanoven JUDr. J. K., takže je zapotřebí posoudit, který z těchto subjektů měl být příjemcem napadeného rozhodnutí i dodatečného platebního výměru, které byly vydány až po prohlášení konkursu. Podle § 46 odst. 1 daňového řádu stanoví správce daně podle

výsledků vyměřovacího řízení základ daně a její výši, která má být vyměřena a předepsána daňovému subjektu. Zjistí-li však po vyměření daně, že takto stanovená povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, dodatečně daň vyměří ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou, a to dodatečným platebním výměrem, přičemž takto dodatečně stanovenou daň současně předepíše (§ 46 odst. 7 věta první stejného zákona). Z těchto zákonných ustanovení tedy vyplývá, že dodatečný platební výměr může uložit povinnost pouze daňovému subjektu, kterým je podle § 6 odst. 1 a 2 daňového řádu i poplatník daně jako osoba, jejíž příjmy majetek nebo úkony jsou podrobeny dani. Správce konkursní podstaty pak má podle § 7 odst. 2 písm. e) téhož zákona pouze postavení osoby zúčastněné na řízení. Ustanovení § 14a odst. 1 věty první zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, však stanoví, že prohlášením konkursu přechází na správce konkursní podstaty oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti, které podle zákona a jiných právních předpisů jinak přísluší úpadci, jestliže souvisí s nakládáním s majetkem patřícím do podstaty. Postavení správce konkursní podstaty tak zákon o konkursu a vyrovnání upravuje odlišně oproti daňovému řádu. Zákon o konkursu a vyrovnání je však zvláštním právním předpisem, jehož účelem je uspořádání majetkových poměrů dlužníka, který je v úpadku, z čehož vyplývá, že se jedná o zvláštní způsob uspokojení věřitelů, a proto tento zákon je speciálním vůči jiným právním předpisům, tedy i daňovému řádu. Z tohoto důvodu se postavení správce v daňovém řízení řídí ustanovením § 14a odst. 1 věty první zákona o konkursu a vyrovnání, takže prohlášením konkursu se stává procesním nástupcem daňového subjektu a tím i osobou, na niž přecházejí povinnosti stanovené daňovými zákony a která je tak i příjemcem rozhodnutí o dodatečném stanovení daňové povinnosti, a to samozřejmě za situace, kdy tyto povinnosti se vztahují k nakládání s majetkem patřícím do podstaty, je k tomu bylo i v nyní projednávané věci. V ní byl ve výrokové části rozhodnutí žalovaného uveden jako jeho příjemce úpadce zastoupený správcem konkursní podstaty. Po prohlášení konkursu však již ustanovení § 46 odst. 7 daňového řádu, na základě něhož bylo toto napadené rozhodnutí vydáno, úpadci neukládalo povinnost k uhrazení dodatečně stanovené daně, takže úpadce nemohl být příjemcem tohoto rozhodnutí. V dodatečném platebním výměru pak byly jako poplatníci uvedeni jak úpadce, tak i správce konkursní podstaty, takže nelze vůbec zjistit, kdo z nich byl označen jako příjemce tohoto rozhodnutí. Skutečnost, že obě tato rozhodnutí byla doručena správci konkursní podstaty, pak již nemá žádný právní význam, neboť příjemce rozhodnutí vydaného v daňovém řízení musí být přesně označen v jeho výroku, když doručovat je možné v určitých případech i jiné osobě, jako například zástupci daňového subjektu.

Proti citovanému rozsudku podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včas kasační stížnost, a to z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Podle názoru stěžovatele rozhodnutí správce daně netrpí takovými vadami, které by mohly způsobit absolutní neplatnost rozhodnutí, k nimž soud ve smyslu § 72 odst. 1 věty první a § 76 odst. 2 s. ř. s. může přihlížet nad rámec námitek žalobce uplatněných ve dvouměsíční lhůtě pro podání žaloby. S odkazem na názor krajského soudu, že označení příjemce rozhodnutí nesmí být zaměnitelné, stěžovatel uvádí, že daňový subjekt i správce konkursní podstaty byli označeni dostatečným počtem identifikačních znaků a nebylo je možné zaměnit s jiným subjektem. Jakkoli nesprávné je z hlediska teorie práva označování správce konkursní podstaty zástupcem daňového subjektu, když správce konkursní podstaty jedná za úpadce svým jménem, nikoli tedy jménem zastoupeného, jak je tomu v případě klasického zastupování, daňovým subjektem i nadále zůstává úpadce.

V této souvislosti stěžovatel upozorňuje na stanovisko Nejvyššího soudu ze dne 17. 6. 1998, Rc 52/98, XXIII, str. 364, ve kterém se uvádí, že „úpadce prohlášením konkursu

neztrácí způsobilost být účastníkem řízení o nárocích, které se týkají majetku patřícího do podstaty, ani způsobilost procesní. Správce konkursní podstaty se nestává prohlášením konkursu účastníkem hmotněprávních vztahů, v nichž úpadce – daňový dlužník vystupoval a nestává se ani vlastníkem úpadcova majetku. Úpadce neztrácí prohlášením konkursu právní subjektivitu, je mu zachována i způsobilost být účastníkem řízení, z čehož plyne, že zůstává po prohlášení konkursu nositelem daňové povinnosti a ani z ustanovení § 14a odst. 1 zákona o konkursu a vyrovnání nevyplývá nic jiného, protože správci konkursní podstaty je toliko uložena povinnost zajistit splnění daňové povinnosti, která svědčí i nadále úpadci – daňovému dlužníkovi. V tomto ohledu ani ustanovení § 45 daňového řádu s tímto ustanovením zákona o konkursu a vyrovnání není v rozporu, protože také jakýkoli jiný daňový předpis počítá i nadále s úpadcem, jakožto nositelem a účastníkem hmotněprávních vztahů.“ Stěžovatel je tak toho názoru, že je-li v adresním okénku uveden správce konkursní podstaty, byť je nesprávně označen jako zástupce, a zároveň je tam uveden i úpadce, byť tentokrát slovosled neodpovídá obvyklému označování správce konkursní podstaty v podobě užívané soudy, přičemž ani jedna z osob není zaměnitelná s jiným subjektem, pak se nemůže jednat o absolutní neplatnost rozhodnutí a dokonce ani jeho zmatečnost. Nesprávné označení procesního postavení osoby, již je pouze doručováno rozhodnutí, a zákonem o konkursu a vyrovnání, nikoli rozhodnutí správce daně, ukládána povinnosti zajistit splnění povinnosti uložené úpadci (daňovému subjektu) dle názoru stěžovatele nemůže způsobit absolutní neplatnost rozhodnutí. Správce konkursní podstaty možná je procesním nástupcem úpadce, není však jeho nástupcem hmotněprávním. Ostatně proto je ve výroku rozhodnutí žalovaného uveden daňový subjekt. Pokud by bylo přistoupeno k výkladu, že příjemcem rozhodnutí a tedy i osobou, které se ukládají práva a povinnosti, je správce konkursní podstaty, pak by to znamenalo, že územní firemní orgány by mohly hojit své daňové pohledávky za úpadcem na osobním majetku správce konkursní podstaty. Stěžovatel se proto domnívá, že jeho rozhodnutí trpí pouze formální vadou, která mohla být odstranitelná ve smyslu § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu, kdyby mezitím neuplynula lhůta pro vyměření a neprobíhalo předmětné soudní řízení (viz. § 56 odst. 4 a 56a odst. 2 daňového řádu). Podle stěžovatele však rozhodnutí správce daně nemá ani tuto vadu, neboť je tam správně označen jak úpadce, tak správce konkursní podstaty, přičemž bylo samozřejmě doručováno správci konkursní podstaty. Uvedení adresy úpadce může být matoucí při řešení otázky, komu se má doručovat, avšak případné chybné doručení nemůže způsobovat neplatnost rozhodnutí. Jak správce konkursní podstaty, tak poplatník byli označeni dostatečně nezaměnitelně, přičemž výkladem zákona lze snadno dospět k závěru, že příjemcem rozhodnutí a tím, komu se ukládá povinnost platit daň ze svých příjmů, je úpadce, byť placení jako takové musí proběhnout ve zvláštním režimu a podle pravidel konkursního řízení, a plnění povinností uloženými daňovými zákony musí ve smyslu § 14a zákona o konkursu a vyrovnání zajistit správce konkursní podstaty z této podstaty. Na závěr stěžovatel uvádí, že ačkoli se v mnoha rozsudcích a odborné literatuře objevuje názor, že zákon o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem k daňovým zákonům, není tomu tak. Poměr speciality mezi těmito zákony by existoval pouze v případě, že by upravovaly stejnou materii, jako je tomu např. v případě soukromoprávních kodexů, avšak již vzhledem k tomu, že se v jednom případě jedná o právní předpis práva soukromého a ve druhém práva veřejného, takový výklad možný není. Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem stěžovatel proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud vydal rozsudek, kterým předmětný rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ve smyslu § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušuje a věc se vrací k dalšímu řízení.

Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalobce uvádí, že stěžovatel je v tomto řízení podle § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen na základě pověření pro pracovníka stěžovatele ze dne 9. 5. 2003, a tedy kasační stížnost má být podepsána nikoliv osobou zastupující ředitele

stěžovatele (zástupce ředitele), ale pověřeným pracovníkem stěžovatele k zastupování. Žalobce dále poukazuje na to, že stěžovatel netvrdí nezákonnost rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, jež vyžaduje § 103 odst. 1 s. ř. s. Žalobce dále k tvrzení stěžovatele, že pokud bychom totiž přistoupili na výklad, že příjemce rozhodnutí a tedy i osobou, které se ukládají práva a povinnosti, je správce konkursní podstaty, pak by to znamenalo, že územní firemní orgány mohly hojit své daňové pohledávky za úpadcem na osobním majetku správce konkursní podstaty, poukazuje na rozpor tohoto názoru s § 14a věty první zákona o konkursu a vyrovnání, podle kterého přecházejí práva a povinnosti, které souvisí s nakládáním s majetkem patřícím do podstaty. Žalobce je rovněž toho názoru, že zákon o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem, přičemž odůvodnění stěžovatele je nesprávné, neboť jak zákon o konkursu a vyrovnání, tak daňové zákony jsou zákony práva veřejného. Pokud jde o účastenství v řízení, zákon o konkursu a vyrovnání stanoví, že v řízení se stává účastníkem správce namísto úpadce [§ 14 odst. 1 písm. c), d)]. Žalovaný tak uzavírá, že Krajský soud v Ústí nad Labem dospěl ke správnému závěru, pokud vyslovil nicotnost rozhodnutí stěžovatele i rozhodnutí Finančního úřadu v Roudnici nad Labem a toto právně zdůvodnil. Na základě všech shora uvedených skutečností žalobce navrhuje, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve své kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné právní posouzení spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní názor, popř. je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen.

Krajský soud dovedl nicotnost rozhodnutí stěžovatele i prvostupňového orgánu z toho, že ani v jednom z těchto případů nebyl příjemce přesně označen. Nejvyšší správní soud z obsahu spisu zjistil, že v případě dodatečného výměru vydaného Finančním úřadem v Roudnici nad Labem byli v předtištěném „okénku“ nadepsaném slovem „Poplatník:“ uvedeni jak úpadce, tak i správce konkursní podstaty. Podle krajského soudu z takového označení nelze vůbec zjistit, kdo z uvedených subjektů byl označen jako příjemce daného rozhodnutí. V případě rozhodnutí stěžovatele je v „okénku“ pro vepsání údajů adresáta uveden název společnosti, která je v úpadku, zastoupené správcem konkursní podstaty, a jméno a adresa tohoto správce. Tento skutkový stav krajský soud posoudil tak, že ve výrokové části rozhodnutí žalovaného byl uveden jako jeho příjemce úpadce zastoupený správcem konkursní podstaty; po prohlášení konkursu však úpadce nemohl být příjemcem tohoto rozhodnutí.

Ustanovení § 32 odst. 1 daňového řádu stanoví, že v daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen rozhodnutím, přičemž toto rozhodnutí je pro příjemce právně účinné jen, je-li mu řádným způsobem doručeno nebo sděleno, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak. Odstavec druhý písmeno c) téhož ustanovení pak za základní náležitost takového rozhodnutí považuje přesné označení příjemce rozhodnutí. To, kdo je příjemcem rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) daňového řádu je nutno vyvodit ze znění jeho odstavce prvního. Příjemcem rozhodnutí je daňový subjekt, kterému jsou daňovým rozhodnutím ukládána práva nebo povinnosti

(totožně již např. v usnesení Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 23/2003 - 34). Daňovým subjektem přitom i po prohlášení konkurzu zůstává původní poplatník, v daném případě společnost T. s. r. o. v likvidaci. Tento závěr lze dovodit výkladem ustanovení § 14 odst. 1 písm. c) zákona o konkurzu a vyrovnání, podle kterého se řízení o nárocích, které se týkají majetku patřícího do konkursní podstaty nebo které mají být uspokojeny z tohoto majetku, jejichž účastníkem je úpadce, přerušují, ledaže jde o trestní řízení (v němž však nelze rozhodnout o náhradě škody), o řízení o výživném nezletilých dětí, o řízení o výkon rozhodnutí; s výjimkou řízení o pohledávkách, které je třeba přihlásit v konkurzu (§ 20), lze v řízení pokračovat na návrh správce, popřípadě ostatních účastníků řízení a správce se stává účastníkem řízení místo úpadce. Mezi ta řízení, jež nejsou konkursním řízením dotčena, je však třeba počítat i řízení daňová, neboť podle ustanovení § 40 odst. 11 věta druhá daňového řádu se ani tato řízení prohlášením konkurzu nepřerušují. Posledně citované ustanovení tak tvoří *lex specialis* k ustanovení § 14 odst. 1 písm. a) zákona o konkurzu a vyrovnání, což v praxi znamená, že správce daně je oprávněn i po prohlášení konkurzu na majetek úpadce (daňového dlužníka) provádět u tohoto daňového subjektu daňové řízení v celém rozsahu s jedinou výjimkou, kterou představuje vymáhání daňového nedoplatku podle § 73 a násl. daňového řádu. Nejvyšší správní soud tak považuje za nesporné, že úpadce i po té, co došlo k vyvěšení usnesení o prohlášení konkurzu na úřední desce soudu, zůstává subjektem daňového řízení. V daném řízení se správce konkursní podstaty nestává procesním nástupcem úpadce. O takové situaci lze hovořit pouze u řízení, která byla v souvislosti s ustanovením § 14 odst. 1 písm. c) zákona o konkurzu a vyrovnání přerušena, neboť citované ustanovení umožňuje na návrh správce konkursní podstaty, popřípadě ostatních účastníků řízení, v daných řízeních pokračovat a správce se stává účastníkem řízení místo úpadce.

K uvedenému Nejvyšší správní soud poznává jen tolik, že daňový řád užívá pojmu „příjemce“ i v ryze procesualistickém významu, kdy je za příjemce podle ustanovením § 17 odst. 2 daňového řádu považována osoba, jíž má být doručováno. V dalších odstavcích ustanovení § 17 daňového řádu (jedná se zejména o odstavce 7 až 10) je posléze řešeno, komu mají být písemnosti fyzicky doručovány, aby jejich doručení mohlo být považováno za platné. V tomto ohledu zdejší soud zastává názor, že příjemcem, tj. tím, kdo je bezprostředním adresátem jednotlivých úkonů správce daně, je po prohlášení konkurzu správce konkursní podstaty, neboť podle ustanovení § 14a odst. 1 zákona o konkurzu a vyrovnání prohlášením konkurzu přechází na správce oprávnění vykonávat práva a plnit povinnosti, které podle zákona a jiných právních předpisů jinak přísluší úpadci, jestliže souvisí s nakládáním s majetkem patřícím do podstaty, přičemž správce je *expresis verbis* oprávněn a povinen zajistit vedení účetnictví a plnění povinností podle předpisů o daních. Ačkoli zákon o konkurzu a vyrovnání ani daňový řád otázku doručování v případě, že na daňový subjekt je prohlášen konkurs, neřeší, z ustanovení § 17 odst. 7 až 10 daňového řádu vyplývá, že písemnosti v daňovém řízení mají být doručovány vždy té osobě, která je za daňový subjekt v daňovém řízení oprávněna činit úkony (zástupce, opatrovník, daňový poradce apod.), přičemž podle odst. 11 téhož ustanovení doručení osobám uvedeným v odstavcích 7 až 10 platí jako doručení příjemci. Z rozsahu oprávnění stanovených ustanovením § 14a odst. 1 zákona o konkurzu a vyrovnání je zřejmé, že příjemcem písemností v daňovém řízení po prohlášení konkurzu je na místo daňového subjektu (nyní již úpadce) správce konkursní podstaty.

Jak již bylo uvedeno výše, ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) daňového řádu předpokládá přesné označení příjemce rozhodnutí jako základní náležitost rozhodnutí v rámci daňového řízení. Za přesné označení příjemce je bezesporu nutno považovat

takové označení, které bude zakládat jednoznačnou určitelnost daňového subjektu a vylučovat jeho zaměnitelnost za subjekt jiný.

Ačkoli Nejvyšší správní soud sdílí s krajským soudem některé jeho pochybnosti o přesnosti označení příjemce rozhodnutí, jak v případě rozhodnutí stěžovatele, tak rozhodnutí prvostupňového správního orgánu, rozhodně odmítá závěr, že nepřesnost označení příjemce rozhodnutí je u posuzovaných rozhodnutí takového druhu a intenzity, aby byla s to založit jejich nicotnost, tedy navodit stav, jako by zde žádná rozhodnutí vůbec neexistovala. Podle ustálené judikatury, jakož i závěrů právní vědy, nicotnost (neexistenci) správního aktu způsobují vady řízení spočívající například v rozhodování absolutně nekompetentním orgánem, rozhodování podle právního předpisu, který byl přede dnem rozhodnutí bez náhrady zrušen, v absolutním nedostatku zákonem předepsané formy, naprosté neurčitosti či nesrozumitelnosti obsahu rozhodnutí, a v důsledku toho jeho nerealizovatelnosti, nebo v absolutní nemožnosti plnění obsahu rozhodnutí. K takové situaci však v daném případě nedošlo.

Nejvyšší správní soud je na rozdíl od názoru krajského soudu přesvědčen o tom, že ze znění rozhodnutí vydaného Finančním úřadem v Roudnici nad Labem lze vyrozumět, kdo je v rozhodnutí označen jako příjemce rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) daňového řádu, i když je bezpochyby zavádějící, pokud jsou v jednom rámečku nadepsaném slovem „Poplatník:“ uvedeni jak úpadce, tak konkursní správce. Uvědomíme-li si však, že správce konkursní podstaty na základě platné právní úpravy nevstupuje do hmotněprávních vztahů namísto poplatníka, nestává se daňovým subjektem místo úpadce, pak lze konstatovat, že příjemce (společnost T. s. r. o. v likvidaci) byl určen dostatečně zřetelně a hodnocení daného rozhodnutí jako nicotného je z tohoto pohledu zcela vyloučeno. Příjemce rozhodnutí ve smyslu § 32 odst. 1 daňového řádu, tedy ten, jemuž je daným rozhodnutím ukládána v daňovém řízení povinnost, není zaměnitelný s jiným daňovým subjektem. Pouze na okraj lze dodat, že odlišení příjemce rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) daňového řádu, kterým je úpadce, od příjemce (adresáta) tedy toho, komu má být písemnost doručena ve smyslu ustanovení § 17 daňového řádu, kterým je konkursní správce, je možné i pouhým srovnáním písma, jakým jsou oba subjekty na rozhodnutí uvedeny. Zatímco správce konkursní podstaty byl do rámečku pro označení poplatníka vepsán evidentně dodatečně na psacím stroji (pravděpodobně s ohledem na umístění „okénka“ na obálce, v níž bylo rozhodnutí doručováno), naopak úroveň písma, jehož bylo užito pro označení úpadce, odpovídá písmu celého rozhodnutí zpracovávaného za pomoci elektronických médií.

O jinou situaci se jedná v případě rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (stěžovatele), kde je příjemce (společnost T. s. r. o. v likvidaci) označen pouze svým názvem bez dalších identifikačních údajů. V daném případě soud hodnotí označení příjemce s ohledem na dikci ustanovení § 32 odst. 2 písm. c) daňového řádu sice jako nedostatečné, nicméně tato nedostatečnost zdaleka nedosahuje závažnosti vady, která by mohla učinit toto rozhodnutí nicotným. Za pomoci řady souvisejících skutečností totiž lze i v tomto případě jednoznačně stanovit, kdo byl za příjemce rozhodnutí žalovaným označen. Především je třeba poukázat na shora uvedené označení daňového subjektu a též označení správce konkursní podstaty uvedeného pod tímto označením, když oba tyto údaje jsou totožné s údaji v prvostupňovém rozhodnutí. Rozhodnutí žalovaného tvoří součást jednoho daňového řízení, v rámci kterého byly všechny dotčené subjekty dostatečně identifikovány. Stěžovatel ani žalobce nerozporují, že by jim nebylo známo, koho je pod názvem společnosti třeba rozumět. Za této situace proto není možno klasifikovat rozhodnutí žalovaného jako nicotné.

K námitce žalobce obsažené v jeho vyjádření, že stěžovatel je v tomto řízení zastoupen na základě pověření pro pracovníka stěžovatele ze dne 9. 5. 2003, a tedy kasační stížnost má být podepsána nikoliv osobou zastupující ředitele stěžovatele (zástupce ředitele), ale pověřeným pracovníkem stěžovatele k zastupování, Nejvyšší správní soud uvádí, že soudní řád správní ve svém § 105 odst. 2 stanoví pouze tolik, že stěžovatel musí být zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní řád správní tak na stěžovatele v řízení o kasační stížnosti neklade jiné požadavky než ten, aby předložil listinu prokazující svoje zastoupení některou z osob uvedených v ustanovení § 105 odst. s. ř. s. Tento požadavek byl v daném řízení splněn doložením pověření Mgr. Heleny Kolomenikové, právničky žalovaného, k zastupování žalovaného v řízení ohledně kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 2/2000. Předložení kasační stížnosti, jíž za žalovaného podepsal zástupce ředitele, je proto v souladu s procesními pravidly upravujícími řízení o kasační stížnosti.

Vzhledem k nesprávnému právnímu posouzení věci krajským soudem musel Nejvyšší správní soud zrušit napadený rozsudek podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. a věc mu vrátit k dalšímu řízení. V dalším řízení přezkoumá krajský soud v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí stěžovatele.

V novém rozhodnutí o věci rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2, věta první s. ř. s.).

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

V Brně dne 30. března 2005

JUDr. Dagmar Nygrínová  
předsedkyně senátu