



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudců Daniely Zemanové a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **P. V.**, zastoupený JUDr. Irenou Tšponovou, advokátkou se sídlem Pivovarská 89/1, Přerov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 15. 4. 2010, čj. 356/10-1505-806794, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 12. 2011, čj. 22 Af 41/2010 – 23,

t a k t o:

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Přerově rozhodnutími ze dne 8. 9. 2009, čj. 93393/09/393940807073 a čj. 93392/09/393940807073, nařídil daňové exekuce proti žalobci jako povinnému. Finanční ředitelství v Ostravě zamítlo odvolání žalobce rozhodnutím specifikovaným v záhlaví tohoto usnesení.

[2] Žalobce v žalobě mj. namítal, že v době, kdy byly vydány vykonávané platební výměry na daň z příjmů fyzických osob, byla na majetek žalobce nařízena exekuce prodejem podniku exekučním příkazem JUDr. Tomáše Vrány, soudním exekutorem. Správcem podniku byl ustanoven Ing. V. D., který ke svému zastupování ve věci daňové exekuce dále zmocnil Ing. Šelleho. Ani Ing. D. ani Ing. Šellemu však nebyl žádný z platebních výměrů doručen, proto dle žalobce nikdy žádný z vykonávaných platebních výměrů nenabyl právní moci.

[3] Krajský soud žalobu zamítl. V odůvodnění mj. uvedl, že si je vědom rozsudku NSS ze dne 10. 3. 2010, čj. 5 Afs 82/2009-63, v související žalobcově věci. V něm zdejší soud vyslovil, že správce podniku v daňovém řízení bude vždy zastupovat povinného, a to i bez jeho souhlasu. Tento rozsudek však dle krajského soudu nepředstavuje ustálenou judikaturu NSS, neboť NSS již 29. 4. 2010 v rozsudku čj. 8 Afs 49/2009-70 bez předložení věci rozšířenému senátu zaujal jiný právní názor. Krajský soud se proto necítil vázán právním názorem vysloveným v rozsudku čj. 5 Afs 82/2009-63, samozřejmě vyjma věci, o níž přímo šlo. Správce podniku se v červnu 2006 vyjádřil tak, že je vyloučeno, aby žalobce v daňovém řízení zastupoval.

II.

Argumenty obsažené v kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a replika žalobce

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. V ní především tvrdí, že situace řešená rozsudkem čj. 8 Afs 49/2009-70 byla jiná. V oné věci se Nejvyšší správní soud vyjádřil jen tak, že pokud by snad správní orgán měl za povinnost dotázat se správce podniku, zda hodlá uplatňovat své právo jednat ve správním řízení za povinného, nebylo by možno v porušení této povinnosti spatřovat vadu řízení mající za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. V žalobcově věci je nepochybné, že ve spise jeho správce daně je založena plná moc udělená dne 6. 11. 2006 správcem podniku Ing. D. daňovému poradci Ing. Šellemu. To vyvrací závěr krajského soudu, že v červnu 2006 správce podniku zastupování žalobce odmítl. Proto mělo být doručováno jen správci podniku. Nebylo-li tomu tak, exekvované platební výměry nenabývaly právní moci.

[5] Stěžovatel dále vznáší námitku prekluze vyměřit daň za rok 2002, neboť k 31. 12. 2005 uplynula prekluzivní lhůta, k níž měl správní orgán přihlídnout z úřední povinnosti. Daňová exekuce je tedy vedena na základě exekučního titulu, který je nicotný.

[6] Žalovaný má za to, že daňové řízení není řízením, které by bylo podřaditelné pod řízení uvedená v § 338k odst. 6 o. s. ř., v nichž je správce podniku z titulu své funkce oprávněn povinného, a tedy i žalobce, zastupovat.

[7] Na vyjádření reagoval stěžovatel replikou. Daňové povinnosti a případně daňové nedoplatky mohou hodnotu podniku značně měnit. Je zejména na správci podniku, aby se snažil docílit všemi prostředky situace příznivé pro oprávněného. Z uvedených důvodů setrvává stěžovatel na názoru, že dodatečný platební výměr za rok 2002 mu nikdy nebyl řádně doručen. Z tohoto důvodu proti němu nemohl podat opravný prostředek. Nebyl-li řádně doručen, nikdy nenabýval ani právní moci. Nenabýval-li právní moci, jde o nárok prekludovaný.

III.

Rozhodnutí rozšířeného senátu NSS a vyjádření účastníků

[8] Rozhodující senát dospěl po předběžné poradě k závěru, že na věc aplikovatelný právní závěr uvedený v rozsudku ze dne 10. 3. 2010, čj. 5 Afs 82/2009-63, není správný, respektive je dokonce rozporný s jinou judikaturou NSS. Proto spornou právní otázku postoupil k rozhodnutí rozšířenému senátu NSS, a to usnesením ze dne 4. 4. 2012, čj. 1 Afs 2/2012-42.

[9] Rozšířený senát o předložené právní otázce rozhodl svým usnesením ze dne 30. 10. 2013, čj. 1 Afs 2/2012-93. Podle tohoto usnesení je-li nařízen výkon rozhodnutí prodejem podniku

pokračování

povinného, doručuje správce daně povinnému i správci podniku povinného písemnosti jen tehdy, týká-li se řízení před správcem daně podniku a využil-li správce podniku svého oprávnění podle § 338k odst. 6 o. s. ř. tím, že projevil vůči správci daně svoji vůli v dané věci povinného zastupovat. Následně rozšířený senát věc vrátil prvnímu senátu k rozhodnutí. O věci v souladu s rozvrhem práce rozhodoval nově zřízený desátý senát (viz rozvrh práce pro rok 2014, čl. 12).

[10] K věci se následně vyjádřily obě procesní strany. Žalovaný upozornil, že správce podniku Finančnímu úřadu v Přerově přípisem ze dne 16. 6. 2006 sdělil, že je vyloučeno, aby za stěžovatele v daňovém řízení jednal. Skutečnost, že správci daně byla posléze daňovým poradcem Ing. Šellem předložena plná moc ze dne 6. 11. 2006, dle které měl být zmocněn k zastupování správce podniku, je irelevantní. Oprávnění zmocnit třetí osobu měl správce podniku jen za předpokladu, že se výslovně vyjádřil a správci daně také sdělil, že využívá svého oprávnění zastupovat povinného v daňovém řízení. V tomto případě však správce podniku takovouto možnost výslovně vyloučil, změnu svého postoje správci daně nesdělil, a proto ani neměl oprávnění nechat se v daňovém řízení zastupovat. Správce daně měl tudíž povinnost doručovat jen žalobci (povinnému). Daňová exekuce byla tedy nařízena na podkladě vykonatelných rozhodnutí na peněžitá plnění, potažmo na základě vykonatelného výkazu nedoplatků. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[11] S tímto vyjádřením stěžovatel nesouhlasil. Závěr žalovaného, podle něhož musel správce podniku výslovně sdělit správci daně, že využívá svého oprávnění zastupovat povinného (stěžovatele) v daňovém řízení, nemá oporu v zákoně, a vyčíst z něj ani nelze. Z podkladů ve spise je zřejmé, že správce podniku své původní stanovisko přehodnotil, rozhodl se stěžovatele zastupovat, a za tím účelem si zvolil zástupce, a to daňového poradce. Nikde v zákoně nelze vyčíst, že o této změně postoje měl výslovně informovat správce daně.

IV.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Klíčovou spornou otázkou této věci je, zda dodatečné platební výměry, které jsou předmětem daňové exekuce, nabyly právní moci. Spornou je otázka účinnosti doručení platebních výměrů stěžovateli. Ten tvrdí, že platební výměry nenabýly právní moci, neboť byly doručeny pouze stěžovateli, nikoliv zástupci správce podniku Ing. Šelemu.

[14] Nejvyšší správní soud shrnuje otázky, které nejsou mezi stranami sporné. Finanční úřad v Přerově jako správce daně dne 16. 5. 2007 vypravil a dne 5. 6. 2007 stěžovateli doručil dodatečný platební výměr č. 1070000717 čj. 71420/07/393912/3404, kterým stěžovateli vyměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 1.046.612 Kč. Tento platební výměr stěžovatel nenapadl odvoláním. Finanční úřad v Přerově dále dne 7. 6. 2007 vypravil a dne 22. 6. 2007 stěžovateli doručil dodatečný platební výměr čj. 75121/07/393912/3404, kterým stěžovateli vyměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 2.016.884,- Kč. Ani tento platební výměr nenapadl stěžovatel odvoláním. Dne 8. 9. 2009 vydal Finanční úřad v Přerově exekuční příkazy čj. 93393/09/393940807073 a čj. 93392/09/393940807073 k vymožení uvedených daňových pohledávek. Právě zákonost těchto exekučních příkazů je předmětem nynějšího řízení před správními soudy. Ve správním spise je dále založena plná moc ze dne 6. 11. 2006, kterou Ing. V. D. jako správce podniku stěžovatele zmocňuje Ing. Milana Šelleho k provádění veškerých úkonů a zastupování ve vztahu k povinnostem správce podniku vůči Finančnímu úřadu v Přerově. Tato plná moc byla

správci daně doručena dne 7. 11. 2006. Dne 21. 6. 2006 správce podniku Ing. V. D. sdělil Finančnímu úřadu v Přerově, že je v současné době „*absolutně vyloučeno, aby v rámci daňového řízení za [daňový subjekt] jednal a je zcela nerelevantní se vyjadřovat k věci – kdo bude za [daňový subjekt] jednat a už vůbec někoho zplnomocňovat.*“

[15] Při rozhodování, zda měl správce daně doručovat platební výměry rovněž správci podniku, respektive jím zmocněnému daňovému poradci, zvážil Nejvyšší správní soud následující. Vyšel přitom z úvah rozšířeného senátu uvedených v usnesení čj. 1 Afs 2/2012-93.

[16] Podle § 338k odst. 6 o. s. ř. *[v]e sporech a v jiných řízeních, v nichž je povinný účastníkem a které se týkají podniku, je správce oprávněn povinného zastupovat i bez jeho souhlasu; má přitom obdobné postavení jako zástupce účastníka na základě procesní plné moci (§ 28a odst. 1). Po dobu, po kterou správce podniku zastupuje povinného, nesmí jiné osoby povinného zastupovat nebo za něj jednat. Rozšířený senát toto ustanovení vyložil tak, že vytváří možnosti pro správce podniku zastupovat povinného, nikoli automatický a povinný přechod oprávnění jednat z povinného na správce. Jak dále rozšířený senát vysvětlil, je „tedy na správci podniku, aby podle okolností uvážil, zda ve sporech a v jiných řízeních, v nichž je povinný účastníkem a které se týkají podniku, může v konkrétním případě nechat i nadále jednat povinného samotného a pouze s ním koordinovat postup, anebo zda musí - například kvůli obstrukcím či jednání povinného poškozujícímu podnik - oprávnění jednat převzít sám na sebe. Je rovněž na správci podniku, aby, využije-li svého zástupčího oprávnění, informaci o tom patřičným způsobem sdělil správci daně. Zástupčí oprávnění je vůči správci daně účinné teprve od okamžiku jeho uplatnění vůči tomuto správci daně“ (bod 47 usnesení čj. 1 Afs 2/2012-93). Podstatné tedy je, aby správce podniku to, že využívá svého zástupčího oprávnění, správci daně sdělil (viz též bod 50 tamtéž). Pouze tehdy, je-li o vstupu správce podniku do konkrétního daňového řízení správce daně uvědomen, musí správce daně doručovat písemnosti též správci podniku, případně jím zmocněné osobě (viz body 58 násl. tamtéž).*

[17] S ohledem na závěry rozšířeného senátu je nepochybné, že správce stěžovatelova podniku svého práva podle § 338k odst. 6 o. s. ř. v případě řízení o daňové povinnosti stěžovatele za roky 2002 a 2005 využít mohl. Aniž by musel Nejvyšší správní soud celou věc blíže zkoumat, je ze spisu nepochybné, že přinejmenším část této daňové povinnosti (pokud ne celá) souvisela s provozem stěžovatelova podniku, a proto se ve smyslu shora cit. § 338k odst. 6 o. s. ř. „týkala“ podniku, na který byl nařízen výkon rozhodnutí jeho prodejem (bod 49 shora cit. usnesení).

[18] Pro otázku řádného doručení je nicméně v této věci rozhodující, zda správce podniku svůj zájem na zastupování stěžovatele v tomto daňovém řízení správci daně řádně sdělil. Stěžovatel argumentuje jen plnou mocí ze dne 6. 11. 2006, kterou Ing. V. D. jako správce podniku stěžovatele zmocnil daňového poradce Ing. Milana Šelleho „*k provádění veškerých úkonů a zastupování [...] ve vztahu k povinnosti správce podniku vůči Finančnímu úřadu v Přerově.*“ Jde tedy o generální plnou moc, z níž není nijak patrné, že by správce podniku hodlal vstoupit jako zástupce právě do konkrétního daňového řízení o stěžovatelově dani z příjmů fyzických osob za roky 2002 a 2005. Ba naopak, jak krajský soud správně uvádí, správce podniku odmítal *za stěžovatele* v daňovém řízení jednat, pravděpodobně pro svůj nesprávný právní názor, že k účasti ve stěžovatelově daňovém řízení jej § 338k odst. 6 o. s. ř. neopravňuje. Ať již byly důvody postoje správce podniku jakékoliv, pro nyní posuzovanou věc nejsou rozhodné. Rozhodné je jen a pouze to, že správce podniku nesdělil správci daně, že ve vztahu k daňové povinnosti stěžovatele za roky 2002 a 2005 využívá svého zástupčího práva.

[19] Stěžovatel s tímto závěrem polemizuje, a tvrdí, že ze zákona nelze vyčíst, že by správce podniku musel výslovně sdělit správci daně, že využívá svého oprávnění zastupovat povinného (stěžovatele) v konkrétním daňovém řízení. Zde lze stěžovatele jen ve stručnosti odkázat

pokračování

na opačné závěry rozšířeného senátu v usnesení čj. 1 Afs 2/2012-93, zvl. body 47, 48, 50 a 54, které by bylo nadbytečné opakovat (stručně viz bod [16] shora).

[20] Neobstojí ani argumentace stěžovatele, že doložením plné moci ze dne 6. 11. 2006 správce daně přehodnotil svůj názor a rozhodl se napříště stěžovatele v daňovém řízení zastupovat. Správce podniku dne 21. 6. 2006 bez jakýchkoli pochyb správci daně sdělil, že svého zástupčího oprávnění využít nehodlá a že nemá zájem vystupovat v daňovém řízení stěžovatele. Pokud by tento závěr hodlal v budoucnu přehodnotit, musel by správce podniku svoji vůli zřetelně a bez jakýchkoli pochybností vůči správci daně projevit, tak jak to učinil v přípisu ze dne 21. 6. 2006, kdy správci daně sdělil, že stěžovatele v jeho daňovém řízení zastupovat nehodlá. Doložení zcela obecně formulované plné moci ze dne 6. 11. 2006 pro daňového poradce k „*zastupování Ing. D. jako správce podniku vůči Finančnímu úřadu v Přerově*“ nelze bez dalšího chápat jako vyjádření vůle využít zástupčího oprávnění podle § 338k odst. 6 o. s. ř. ve vztahu ke konkrétním řízením vedeným proti stěžovateli. Je třeba rozlišovat na straně jedné ta *řízení, v nichž je povinný účastníkem a které se týkají podniku*, jak zní dikce interpretovaného zákona (§ 338k odst. 6 o. s. ř.), a na straně druhé daňová řízení týkající se *povinností správce podniku vůči Finančnímu úřadu v Přerově*, jak zní text plné moci. Plná moc míří na posléze uvedené. Nijak nehovoří o řízeních, která by byla podřaditelná pod § 338k odst. 6 o. s. ř.

[21] Kasační námitka je tedy nedůvodná.

[22] Ke kasační námitce tvrdící prekluzi práva vyměřit daň za roky 2002 lze jen stručně uvést, že nyní posuzována věc se netýká řízení vyměřovacího, nýbrž řízení exekučního. Otázku zákonnosti vyměření daně proto soud v nynějším případě řešit nemohl, neboť se mívá s předmětem tohoto řízení. Pro pořádek nutno dodat, že ani případné doměření daně mimo prekluzivní lhůtu nečiní rozhodnutí nicotným, jak dovozuje stěžovatel. Rozhodnutí o stanovení daně po marném uplynutí prekluzivní lhůty podle § 47 zákona o správě daní a poplatků je rozhodnutím nezákonným, nikoliv nicotným [srov. např. rozsudek NSS ze dne 20. 12. 2012, čj. 1 Afs 93/2012-39, č. 2789/2013 Sb. NSS]. Tato námitka je tedy nedůvodná.

[23] Stěžovatel kritizuje postup správce podniku, který podnik stěžovatele „zatížil astronomickými dluhy“, stejně jako nekompetentnost exekutora Vrány. Tyto argumenty se však mívá s předmětem tohoto řízení, a proto se jimi soud nezabýval.

V.

Závěr a náklady řízení

[24] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je nedůvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Neshledal přitom žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[25] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto řízení úspěch, nemá na jejich náhradu právo. Žalovanému

nevznikly v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho obvyklé administrativní činnosti. Proto mu Nejvyšší správní soud nepřiznal náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 19. února 2014

Zdeněk Kühn
předseda senátu