



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **Mirko Möllen**, se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zast. JUDr. Jirím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 34/466, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2016, č. j. 1152/16/5200-11433-706599, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 13. 9. 2017, č. j. 11 Af 4/2016 - 38,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce (dále „stěžovatel“) se kasační stížností domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Městského soudu v Praze, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného specifikovanému tamtéž. Žalovaný jím zamítl odvolání a potvrdil platební výměry Specializovaného finančního úřadu (dále „správce daně“) ze dne 4. 6. 2015, č. j. 131418/15/4200-12776-108960 a č. j. 131454/15/4200-12776-108960, jimiž byly společnosti VIKTORIAGRUPPE podle § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění v době rozhodné, uloženy pokuty za nepodání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 1. 1. 2014 až 31. 12. 2014 (23 959 Kč) a 1. 1. 2015 až 31. 1. 2015 (500 Kč).

[2] Společnost na území České republiky podnikala prostřednictvím svého odštěpného závodu VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft - organizační složka, se sídlem Pražská 636, Dolní Břežany. Dne 1. 2. 2015 bylo se společností ve Spolkové republice Německo zahájeno insolvenční řízení, insolvenčním správcem byl ustanoven stěžovatel.

[3] Městský soud k námitkám stěžovatele konstatoval, že v posuzované věci je z rozhodnutí správce daně i z napadeného rozhodnutí jednoznačně zřejmé, že daňovým subjektem, a tedy příjemcem rozhodnutí daňových orgánů, byla vždy zahraniční právnická osoba, nikoli její organizační složka. S ohledem na to neshledal, že by rozhodnutí byla nicotná či nezákonná.

[4] K tvrzeným vadám registrace, respektive „přeregistrace“ uvedl, že přezkum tohoto rozhodnutí není předmětem nynější věci. Stěžovatel měl možnost podat proti těmto rozhodnutím odvolání, případně se domáhat soudního přezkumu. Pokud tak neučinil, nemůže usilovat o zhojení nedostatků v nyní probíhajícím řízení.

[5] Neshledal důvodnou námitku místní nepříslušnosti správce daně. Je nesporné, že společnost naplnila podmínku výše obratu dle § 11 odst. 2 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění v době rozhodné. Citované ustanovení se přitom vztahuje na právnické osoby obecně, bez ohledu na to, v jakém státě mají sídlo.

[6] Městský soud konstatoval, že rozhodnutí finančních orgánů jsou podepsána v souladu § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu. Ve vnitřních předpisech správce daně a žalovaného ověřil, že jejich rozhodnutí jsou podepsána oprávněnými osobami (vedoucí oddělení výkonu daní pro sektor služeb II správce daně v zastoupení za ředitelku odboru výkonu daní pro sektor služeb správce daně a ředitelem odboru daně z příjmů právnických osob žalovaného). Dále v této souvislosti uvedl, že v případě ověření podpisu dle příslušných vnitřních předpisů, tj. zda jednala osoba oprávněná, se nejedná o provádění nových důkazů ve smyslu § 115 daňového řádu, ale pouze o ověření skutečnosti, že podepsaná osoba je oprávněná rozhodnutí podepsat.

[7] Nepřisvědčil názoru stěžovatele, dle kterého nemohlo být řízení zahájeno, respektive mělo být přerušeno z důvodu probíhajícího insolvenčního řízení. Ve věci jde o daňové řízení ve smyslu § 243 odst. 1 daňového řádu (viz také § 2 odst. 5 daňového řádu), tedy tzv. jiné řízení dle § 140d odst. 2 písm. a) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění v době rozhodné. Tato řízení se nepřerušují.

[8] Ani výtky, že správce daně ani žalovaný nezkontrolovali, zda jsou oprávněni ve věci rozhodnout, nebyla dle městského soudu opodstatněná. Stěžovatel tuto otázku v průběhu daňového řízení nevznísl a finanční orgány, pokud neměly pochybnost o svém oprávnění, se jí tedy nemusely zabývat.

II. Obsah kasační stížnosti

[9] Stěžovatel namítá, že již v řízení před městským soudem tvrdil a doložil, že jako daňový subjekt byla registrována organizační složka, nikoli zahraniční právnická osoba. Proto také orgány finanční správy vždy jednaly výlučně s odštěpným závodem (organizační složkou), a to bez ohledu na druh daně. V jiných případech přitom jednají přímo se zahraniční právnickou osobou. V žalovaných rozhodnutích byla jako příjemce rozhodnutí nesprávně označena organizační složka, a to přesto, že nemohla vykonávat ani práva plátcovy pokladny.

[10] V této souvislosti se vyjadřuje k závěru Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 18. 5. 2017, č. j. 9 Afs 214/2016 - 166, že fakticky není spokojen se žádným označením zahraniční osoby a jeho argumentace se mění dle potřeby (v různých věcech vedených u Nejvyššího správního soudu se stěžovatel vymezoval proti různým způsobům označení příjemce rozhodnutí). Uvádí, že skutečně je nespokojen. Soudy zaměňují IČ s DIČ, přestože otázka daňového identifikačního čísla je významná. Vyjadřuje totiž postoj finančních orgánů k tomu, kdo je nositelem práv a povinností a tedy i příjemcem rozhodnutí.

pokračování

[11] Navazuje námitkou nepřislušnosti správce daně. Finanční orgány nesprávně vycházely z toho, že daňovým subjektem je organizační složka, proto také chybně aplikovaly § 11 odst. 2 zákona o finanční správě. Daňovým subjektem je však zahraniční společnost a z citovaného ustanovení nevyplývá, že by se použilo též na daňové rezidenty.

[12] Trvá na tom, že rozhodnutí nebyla podepsána oprávněnými osobami, neboť se nejednalo o osoby, se kterými počítá organizační řád vydávaný ředitelem finanční správy, tedy předpis vyšší právní síly než podpisové řády správce daně a žalovaného. V této souvislosti dále podotýká, že organizační řád finanční správy je na rozdíl od podpisových řádů správce daně a žalovaného uveřejněn na webových stránkách a stěžovatel z něj proto vycházel. Jednání finanční správy v něm vyvolalo legitímní dojem, že rozhodnutí byla vydána v rozporu s organizačním řádem.

[13] Městskému soudu vytýká, že podpisovými řády dokazoval mimo jednání a znemožnil tak stěžovateli, aby se k němu vyjádřil. Dále namítá, že se městský soud nezabýval obsahem organizačního řádu, přestože na něj stěžovatel v žalobě odkazoval.

[14] Nesouhlasí se závěrem, dle kterého řízení o pokutě za opožděné tvrzení daně je daňovým řízením. Pokuta není příslušenstvím daně, ale sankcí za správní delikt (trestem ve smyslu čl. 40 Listiny základních práv a svobod), jako tomu ostatně je u penále dle § 251 daňového řádu. Ve světle našeho práva nebylo možné řízení zahájit ani v něm pokračovat (§ 243 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 140d a 266 insolvenčního zákona).

[15] Městský soud se navíc nevypořádal s námitkou, že účinky insolvenčního řízení na správní řízení se podle nařízení Rady č. 1346/2000, o úpadkovém řízení, řídí německým právem.

[16] Z uvedených důvodů má rozhodnutí správce daně a žalovaného za nicotná, případně nepřezkoumatelná a nezákonná. Také napadený rozsudek hodnotí jako nepřezkoumatelný a nezákonný. Navrhuje zrušení napadeného rozsudku, vyslovení nicotnosti rozhodnutí žalovaného a správce daně, případně zrušení rozhodnutí žalovaného.

III. Vyjádření žalovaného

[17] Žalovaný se ztotožňuje s důvody napadeného rozsudku a odkazuje na obsah svého vyjádření k žalobě.

[18] Ke kasačním námitkám uvádí, že z napadeného rozhodnutí i rozhodnutí správce daně je zřejmé, že jejich příjemcem byla přímo zahraniční společnost VIKTORIAGRUPPE.

[19] Správce daně byl ve věci příslušný na základě § 11 odst. 2 zákona o finanční správě. Byla splněna podmínka výše obratu a nebylo podstatné, že se jedná o zahraniční subjekt.

[20] Rozhodnutí byla podepsána oprávněnými úředními osobami v souladu s organizačním řádem finanční správy, v jehož čl. 146 je stanoveno, že oprávnění a povinnosti podepisovat dokumenty stanoví podpisové řády. Městský soud neprováděl nové dokazování, pouze ve správním spise ověřil, že podepsané osoby byly oprávněny rozhodnutí podepsat.

[21] Ve věci šlo o české daňové řízení, které se řídí českým právem (§ 242 a násl. daňového řádu), dle kterého lze po zahájení insolvenčního řízení vést daňové řízení. S tím koresponduje také úprava insolvenčního zákona v § 140d.

[22] Navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[23] Nejvyšší správní soud považuje na tomto místě za vhodné vyjádřit se v kontextu aktuální judikatury nejprve k oprávnění insolvenčního správce zahraničního dlužníka vystupovat v projednávané věci v roli žalobce. Dne 10. 7. 2018 totiž vydal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu rozsudek č. j. 4 As 149/2017 - 121, publ. pod č. 3767/2018 Sb. NSS, ve kterém dospěl k závěru, 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.“ Dále vyslovil, že je tedy „zřejmé, že pokud rozhodnutí o úpadku nemá mít žádný vliv na soudní řízení ve správním soudnictví, nemůže mít ani vliv na procesní postavení dlužníka v rámci tohoto soudního řízení. Dlužník tedy je (či se může stát) i nadále účastníkem řízení ve správním soudnictví a má plné oprávnění v něm činit veškeré procesní úkony.“

[24] S aplikací těchto závěrů rozšířeného senátu na sérii kasačních stížností stěžovatele se již zdejší soud vypořádal v bodech [16] až [19] rozsudku ze dne 31. 10. 2018, č. j. 3 Afs 1/2017 - 71, na něž v tomto odkazuje. Zde konstatoval, že insolvenčnímu správci nemůže být v nyní posuzovaném případě upřena možnost podat proti napadeným rozhodnutím žalovaného správní žalobu, a byl tedy aktivně legitimován k podání žaloby.

[25] Nejvyšší správní soud následně posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatel je zastoupen advokátem [§ 102 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. Poté přistoupil k přezkumu rozsudku městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Ověřil také, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[26] Dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[27] Na úvod předesílá, že podstatnou částí námitek vznesených v kasační stížnosti se již zabýval, a to např. v rozsudcích ze dne 27. 4. 2018, č. j. 4 Afs 33/2018 - 66, ze dne 12. 6. 2018, č. j. 9 Afs 69/2017 - 75, publ. pod č. 3758/2018 Sb. NSS, ze dne 8. 8. 2018, č. j. 10 Afs 113/2018 - 76, ze dne 11. 9. 2018, č. j. 4 Afs 194/2018 - 69, nebo v recentním rozsudku ze dne 17. 1. 2019, č. j. 9 Afs 369/2018 - 57. Jelikož neshledal žádný důvod se od závěrů vyslovených v těchto rozsudcích odchýlit, vycházel z nich také v posuzovaném případě a v podrobnostech na ně odkazuje.

[28] Nepřisvědčil námitce nicotnosti rozhodnutí finančních orgánů. V projednávané věci nejsou splněny podmínky § 105 odst. 2 daňového řádu. Nejedná se o případ, kdy by k vydání rozhodnutí nebyl správce daně vůbec věcně příslušný, ani rozhodnutí netrpí vadami, které by je činily zjevně vnitřně rozpornými nebo právně či fakticky neuskutečnitelnými, ani nedošlo k jejich vydání na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně.

[29] Ve vztahu k subjektivitě organizační složky Nejvyšší správní soud uvádí, že organizační složka skutečně je pouze určitou částí obchodního závodu podnikatele a jako taková nemá právní osobnost. V některých případech daňový řád přiznává organizační složce zahraniční právnické osoby určitá procesní práva, čímž ji však nevyjímá z rámce útvarů bez právní osobnosti. Na tomto závěru nic nemění ani skutečnost, že některé hmotněprávní daňové předpisy přiznávají organizační složce pozici, která jde nad rámec jejího procesního postavení a dokonce ji někdy staví do pozice daňového subjektu. Tento závěr potvrzuje i rozsudek Nejvyššího správního

pokračování

soudu ze dne 29. 3. 2016, č. j. 8 Afs 179/2015 - 47, podle kterého „[v] daňovém právu není neobvyklé, že jako osoby zúčastněné na řízení (daňové subjekty) vystupují subjekty, které nemají právní subjektivitu v pravém slova smyslu (např. stále provozovny zahraničních daňových rezidentů či plátcovy pokladny).“

[30] Nejvyšší správní soud dále konstatuje, že daňovým subjektem a příjemcem rozhodnutí finančních orgánů v nynější věci byla vždy zahraniční právnická osoba, nikoli její organizační složka (odštěpný závod), jak namítá stěžovatel. Jako příjemce rozhodnutí byla označena společnost VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, tedy zahraniční společnost včetně nezbytných údajů sloužících k její identifikaci. Zmíněný závěr potvrzuje skutečnost, že v záhlaví rozhodnutí je vždy příjemce označen přesným názvem a adresou sídla ve Spolkové republice Německo s tím, že po uvedené identifikaci následuje v záhlaví označení organizační složky, jejímž prostřednictvím zahraniční právnická osoba působí v České republice. Z takto doplněného údaje nelze činit závěr, že za daňový subjekt byla považována toliko organizační složka. Jestliže je v kolonce „daňový subjekt“ uvedeno jako první označení zahraniční právnické osoby, je zřejmé, že za daňový subjekt je považována právě tato osoba, a to i v situaci, kdy na toto označení navazuje identifikace organizační složky. Žalovaný nadto ve výroku svého rozhodnutí výslovně uvedl, že odvolatelem a příjemcem rozhodnutí byla společnost VIKTORIAGRUPPE, podnikající na území České republiky prostřednictvím své organizační složky. Podle Nejvyššího správního soudu finanční orgány řádně komunikovaly se zahraniční právnickou osobou a napadená rozhodnutí vydaly přímo ve vztahu k ní.

[31] K námitkám souvisejícím s „přeregistrací“ k dani uvádí Nejvyšší správní soud následující. Pokud zahraniční právnická osoba spatřovala nějaké vady rozhodnutí vydaného v řízení o registraci, měla se bránit proti zmíněnému rozhodnutí pomocí odpovídajících opravných prostředků. V současném řízení nelze namítat nedostatky registračního řízení, jak ostatně uvedl již městský soud. Ten ve svém rozsudku netvrdil, že se změny rozhodnutí o registraci stěžovatel domáhá; pouze uvedl, že pokud je s těmito rozhodnutími stěžovatel nespokojen, domáhat se jí měl. Není tedy pravda, že by městský soud nesprávně pochopil žalobní petit a domníval se, že se stěžovatel žalobou domáhá přezkumu rozhodnutí o registraci. Městský soud naopak k námitkám stěžovatele správně uvedl, že daňová správa evidentně jednala se zahraniční právnickou osobou. Ve vztahu k „přeregistraci“ pak poznamenal, že pokud snad stěžovatel vidí nějaké vady v rozhodnutích vydaných v registračním řízení, mohl se těchto vad domáhat samostatnými opravnými prostředky. S tímto názorem se Nejvyšší správní soud ztotožňuje.

[32] Nejvyššímu správnímu soudu je nadto z úřední činnosti znám obsah rozhodnutí ze dne 9. 3. 2012 o registraci, resp. „přeregistraci“ a přidělení nového DIČ (viz např. citovaný rozsudek ve věci 9 Afs 369/2018). Z rozhodnutí o „přeregistraci“ je přitom zřejmé, že jeho příjemcem byla zahraniční právnická osoba. Jak již Nejvyšší správní soud v minulosti uvedl, skutečnost, že správce daně přidělil zahraniční právnické osobě DIČ, které odpovídá IČ její organizační složky bez úvodních písmen CZ, neznamená, že by k dani byla registrována přímo organizační složka samotná.

[33] K otázce stěžovatelem uváděných důsledků používání identifikačního čísla odštěpného závodu se již zdejší soud dostatečně vyjádřil v bodech [47] a [48] rozsudku č. j. 9 Afs 69/2017 - 75:

„[47] Na tom, že jako daňový subjekt byla označena zahraniční právnická osoba, nemůže nic změnit ani to, že k jejímu označení bylo použito též DIČ odvozené od IČO odštěpného závodu daňového subjektu. Je pravdou, že podle § 130 odst. 1 a 3 daňového řádu platí, že daňové identifikační číslo je tvořeno kódem ‚CZ‘ a kmenovou částí, kterou tvoří obecný identifikátor. Tím je v případě právnických osob identifikační číslo. Podle § 49 písm. a)

zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěřenských fondů, se IČO přiděluje i odštěpnému závodu. Lze tedy soublasit, že daňovému subjektu mělo být přiděleno DIČ odlišné.

[48] S ohledem na jasné označení daňového subjektu jako zahraniční právnické osoby uvedením jejího názvu a sídla nemohlo být použití nepřesně vytvořeného DIČ, které se formálně vztahovalo k organizační složce, pro daňový subjekt zavádějící. Nepřesné uvedení DIČ by mohlo být pro daňový subjekt zavádějící jen při kumulaci dalších nepřesností při označení daňového subjektu nebo chybném doručování, tak že by skutečně nebylo zřejmé, komu je povinnost ukládána (například by byl i pozměněný název či adresa daňového subjektu).“

[34] Ke stěžovatelově zmínce, že je nespokojen s označováním příjemce rozhodnutí a zaměňováním IČ s DIČ (viz bod [10] tohoto rozsudku), soud pro úplnost uvádí následující. Jednak stěžovatelova tvrzení nijak nerozporují závěr prezentovaný ve věci sp. zn. 9 Afs 214/2016, že se jeho argumentace v různých věcech účelově mění. Podstatné je pak především to, že nijak nevyvrací závěr o neopodstatněnosti kasačních námitek z důvodů uvedených výše.

[35] Nejvyšší správní soud se dále ztotožnil se závěrem městského soudu, že správce daně byl podle § 11 odst. 2 písm. a) zákona o finanční správě příslušný k vydání rozhodnutí (věcně i místně). Byly totiž naplněny podmínky výše obratu a založení za účelem podnikání. Ostatně správce daně je zaměřen právě na agendu specifických subjektů, s níž se pojí i vyšší náročnost výkonu správy daní, což se týká i zahraničních daňových subjektů. V detailech pak Nejvyšší správní soud odkazuje na body [81]–[86] rozsudku sp. zn. 9 Afs 69/2017, kde se zdejší soud touto otázkou podrobně zabýval.

[36] Stěžovatel polemizuje i s tím, jak se městský soud vypořádal s námitkou podpisu rozhodnutí správce daně a žalovaného osobou neoprávněnou. Současně kritizuje, že soud dokazoval mimo jednání. Nejvyšší správní soud stejně jako ve věcech sp. zn. 9 Afs 69/2017, 10 Afs 113/2018 a 9 Afs 369/2018 konstatuje, že městský soud pochybil, pokud pro svůj závěr o oprávnění úředních osob podepsat napadená rozhodnutí použil podpisový řád žalovaného či správce daně, které nebyly součástí původního správního spisu (byl do něj žalovaným vložen teprve pro účely soudního řízení), aniž by jeho obsahem provedl důkaz. Obsah daného podpisového řádu není skutečností obecně známou, ani se nejedná o právní předpis uveřejněný nebo oznámený ve Sbírce zákonů České republiky, což jsou výjimky z povinnosti provádět dokazování (§ 121 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.). Aby však tato vada byla důvodem pro zrušení rozsudku městského soudu, musela by mít alespoň potenciální vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

[37] Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 24. 6. 2015, č. j. 10 As 1/2014 - 187, dospěl k následujícímu závěru: „Správní orgán je tedy povinen mít transparentní pravidla pro zastoupení při podpisu rozhodnutí, účastník řízení může zpochybnit, že buď neexistovala, nebo v jeho věci nebyla dodržena. Musí však přednést relevantní tvrzení o v úvahu přicházejících pochybnostech.“ Obdobně jako ve výše citovaných věcech stěžovatel v žalobě žádná relevantní tvrzení o nezákonnosti podpisu nevzněl, ale pohyboval se pouze v rovině obecných spekulací a hypotéz. I pokud by tedy městský soud z podpisových řádů nevycházel, musel by dospět ke stejnému závěru o nedůvodnosti žalobní námítky pro její vágnost. Je proto nadbytečné zabývat se i tvrzeným rozporem mezi podpisovým řádem žalovaného a organizačním řádem finanční správy (a ze stejného důvodu je lhostejné, že se k němu městský soud výslovně nevyjádřil).

[38] Navíc bylo zástupci stěžovatele dne 25. 2. 2016 doručeno vyjádření žalovaného (č. l. 22 – 28 a 31 spisu městského soudu), ve kterém se žalovaný na podpisové řády správce daně

pokračování

a žalovaného odvolává a cituje z nich (na č. l. 26, str. 9 a 10 vyjádření). Stěžovatel tak měl i v řízení před městským soudem možnost na toto tvrzení žalovaného reagovat.

[39] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že v tomto případě nemohlo mít pochybení městského soudu vliv na rozhodnutí ve věci samé, a námitky stěžovatele jsou proto nedůvodné.

[40] Konečně přistoupil k námitkám souvisejícím s tvrzením stěžovatele, že rozhodnutí správce daně a žalovaného vůbec neměla být vydána (respektive řízení vedeno), a to s ohledem na insolvenční řízení se společností VIKTORIAGRUPPE ve Spolkové republice Německo. Insolvenční řízení bylo zahájeno usnesením Okresního soudu ve Weilheimu ze dne 1. 2. 2015, sp. zn. IN 415/14, tedy před zahájením daňového řízení v nynější věci (lhůty k podání obou daňových tvrzení uplynuly 3. 3. 2015, správce daně následně adresoval stěžovateli výzvy k podání řádných daňových tvrzení ze dne 5. 3. 2015 a 4. 6. 2015 vydal platební výměry na pokuty za opožděné tvrzení daně).

[41] Stěžovatel neopodstatněně namítá, že se městský soud vůbec nezabýval žalobní námitkou týkající se rozhodného práva. V žalobě je uvedeno pouze to, že pro účinky insolvenčního řízení je podle nařízení o úpadkovém řízení rozhodné německé právo a že finanční orgány měly za této situace zkoumat, zda jsou oprávněny vydat rozhodnutí, což neučinily (body [97] a [98] žaloby). S takto formulovaným žalobním bodem se městský soud vypořádal. Uvedl, že stěžovatel námitku nevznesl v daňovém řízení, finanční orgány se k ní tedy vyjadřovat nemusely a je evidentní, že o možnosti vydat rozhodnutí neměly pochybnost (str. 11 odst. 5 napadeného rozsudku). Městský soud navíc hodnotil stěžovatelovy námitky ohledně přerušování řízení podle českého insolvenčního zákona, z čehož implicitně vyplývá, že se dle jeho názoru měla aplikovat úprava česká.

[42] Nejvyšší správní soud nemá pochyb o tom, že závěr o užití české právní úpravy byl správný. Z nařízení o úpadkovém řízení jasně vyplývá, že do jeho působnosti spadají soukromoprávní vztahy (viz zejména body 2, 6 a 7 preambule nařízení), a nikde není uvedeno, že by se mělo vztahovat na vztahy veřejnoprávní, vznikající např. v trestním řízení, při správním trestání nebo v daňovém řízení. Na uvedeném nic nemění ani skutečnost, že nařízení obsahuje pravidla týkající se uspokojování daňových pohledávek v insolvenčním řízení (viz např. čl. 39); je totiž nasnadě, že postavení správce daně v nalézacím řízení a správce daně jako věřitele dlužníka je diametrálně odlišné.

[43] Námitka, dle které nebylo možné řízení zahájit ani v něm pokračovat podle české právní úpravy, není důvodná. Stěžovatelova polemika o tom, že se v nynější věci nejednalo o daňové řízení, jelikož pokuta za opožděné tvrzení daně je trestem ve smyslu čl. 40 Listiny (či čl. 6 Evropské úmluvy o lidských právech), se zcela míjí s podstatou věci. Zaprvé, případné zhodnocení této pokuty jako trestu dle citovaných ustanovení nic nevypovídá o tom, zda je ukládána v daňovém řízení. Jako trest dle citovaných ustanovení mohou být hodnoceny sankce ukládané v různých odvětvích. Zadruhé, a to především, otázka, zda šlo o daňové řízení či „obecné“ správní řízení, není podstatná pro zhodnocení vlivu insolvenčního řízení. Vždy by se jednalo o tzv. „jiné řízení“ ve smyslu § 140d insolvenčního zákona. Podle jeho odst. 1, věty první, totiž platí, že *[j]iná řízení než soudní a rozhodčí řízení se rozhodnutím o úpadku nepřerušují a lze je nově zahájit i v době, po kterou trvají účinky rozhodnutí o úpadku; v těchto řízeních však po dobu, po kterou trvají účinky rozhodnutí o úpadku, nelze rozhodnout o náhradě škody nebo jiné újmy*. V nynější věci bezpochyby jde o jiné řízení než soudní či rozhodčí. Odstavec 2 citovaného ustanovení sice obsahuje výčet řízení, která se nepřerušují, tento výčet je však pouze demonstrativní, jelikož je uvozen slovem „zejména“. V důsledku rozhodnutí o úpadku se tedy nepřerušují všechna příkladmo zmíněná řízení, mj. i daňové řízení dle písm. a), ale také všechna další řízení,

která nejsou řízeními soudními či rozhodčími. Pro úplnost lze dodat, že na daňová či jiná správní řízení nemá vliv ani zahájení insolvenčního řízení (viz § 109 insolvenčního zákona).

[44] Lze tedy uzavřít, že zahájení insolvenčního řízení nemělo v nynější věci žádný vliv na možnost, respektive povinnost správce daně vést řízení a uložit pokuty za opožděné tvrzení daně. Obdobně tomu bylo v řízení o odvolání vedeném žalovaným.

V. Závěr a náklady řízení

[45] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám nepřisvědčil a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti, kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s.

[46] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto dle uvedených ustanovení nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému nevznikly náklady nad rámec úřední činnosti.

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

V Brně dne 29. ledna 2019

JUDr. Radan Malík
předseda senátu