



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně Mgr. Veroniky Juříčkové v právní věci žalobce: **H. T. N.**, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Koschinem, advokátem, sídlem Štefánikova 75/48, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 9. 2016, č. j. 38302/16/5100-41458-711929, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 4. 2020, č. j. 5 Af 76/2016 - 42,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a řízení před městským soudem

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) zamítl dne 2. 12. 2015 návrh žalobce na vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Žalobcovu odvolání žalovaný zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce u Městského soudu v Praze, který žalobu neshledal důvodnou a zamítl ji.

[3] Městský soud zrekapituloval, že správce daně vydal dne 13. 10. 2015 dva exekuční příkazy, jimiž nařídil daňovou exekuci prodejem movitých věcí daňového dlužníka, obchodní společnosti MASO a.s., k vymožení jeho splatných nedoplatků. Na jejich základě provedli pracovníci správce daně soupis věcí ve skladu, který měl daňový dlužník pronajatý, a následně sepsané zboží odvezli. Jednalo se o alkoholické nápoje různého druhu. Dne 14. 10. 2015 podal žalobce návrh na vyloučení sepsaných věcí z daňové exekuce. Žalobce tvrdil, že je vlastníkem těchto věcí, které v předchozí době od daňového dlužníka koupil, a vzhledem k tomu,

že se s daňovým dlužníkem dohodl, že převezme nájem skladu, zůstaly zakoupené věci v tomto skladu. K prokázání svého vlastnictví předložil zejména faktury vystavené daňovým dlužníkem adresované žalobci a rovněž příjmové pokladní doklady vztahující se k těmto fakturám. Daňový dlužník fakturoval v období od 9. 9. 2015 do 12. 10. 2015 žalobci cenu za dodané zboží, které je v každé z faktur popsáno označením značky vína, počtem kusů a cenou za jednotku. Faktury byly splatné dnem, kdy byly vystaveny, a téhož dne bylo i uskutečněno zdanitelné plnění. Fakturovaná cena byla ve všech případech uhrazena hotově, což bylo prokázáno příjmovými pokladními doklady vystavenými daňovým dlužníkem.

[4] Městský soud konstatoval, že těmito předloženými důkazy bylo prokázáno, že v uvedeném období, předcházejícím datu soupisu zboží ve skladu v rámci daňové exekuce, koupil žalobce od daňového dlužníka určitý počet balení vína různých značek. Těmito doklady však již nebylo prokázáno, že toto zakoupené zboží bylo ponecháno ve skladu, který byl v té době v nájmu daňového dlužníka. Před soupisem věci realizovaným správcem daně v uvedeném skladu mohlo být žalobcem zakoupené zboží vyskladněno, když dle daňových dokladů bylo poslední zboží žalobci dodáno dne 12. 10. 2015. Žalobce sice v průběhu řízení tvrdil, že již fyzicky sklad od daňového dlužníka převzal, nicméně toto tvrzení žádným způsobem nedoložil. Dle předložené nájemní smlouvy byl žalobce řádným nájemcem až od 1. 11. 2015.

[5] Soud se proto ztotožnil s hodnocením správních orgánů, které dospěly k závěru, že na základě žalobcem předložených faktur, v nichž je zboží označeno výhradně druhem, a příjmových pokladních dokladů nelze bez dalšího učinit závěr, že vína pojatá do soupisu správce daně dne 13. 10. 2015 jsou ta vína, která zakoupil žalobce od daňového dlužníka v předcházejícím období.

[6] Soud dodal, že pokud se správní orgány zabývaly darovací smlouvou mezi žalobcem a jeho rodiči na 150 000 USD, kterou žalobce dokládal, že měl prostředky k nákupu zboží, činily tak zjevně za účelem posouzení věrohodnosti tvrzení žalobce, že nakoupil zboží v hodnotě téměř 3 000 000 Kč, ač se v předmětné době nacházel v insolvenčním řízení. Pro rozhodnutí o žádosti žalobce o vyloučení věcí z daňové exekuce nebylo prokázání skutečnosti, že žalobce měl finanční prostředky na fakturami dokladovaný nákup zboží, podstatné.

[7] Žalobce v doplnění žaloby ze dne 14. 6. 2019 namítl, že bylo povinností správních orgánů v řízení o návrhu žalobce na vyloučení majetku kontaktovat jeho insolvenčního správce Mgr. Jana Zachariáše a minimálně jej vyzvat ke vstupu do řízení. Soud k tomu s odkazem na § 412 odst. 1 písm. b) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon) uvedl, že bylo povinností žalobce, jehož úpadek byl zjištěn usnesením Městského soudu v Praze ze dne 22. 10. 2014, č. j. MSPH 94 INS 22002/2014-A-14, a bylo povoleno řešení jeho úpadku oddlužením, vydat insolvenčnímu správci majetek získaný darem ke zpeněžení a výtěžek použít k mimořádným splátkám nad rámec splátkového kalendáře. Dále soud konstatoval, že rozhodnutí o úpadku žalobce nemá dle § 140d insolvenčního zákona vliv na správní řízení. Nestanoví-li zákon jinak, je účastníkem řízení i nadále dlužník. S ohledem na skutečnost, že žalobcův úpadek byl řešen oddlužením, nepřešlo na insolvenčního správce oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, vykonávat práva a plnit povinnosti, které přísluší dlužníku a souvisejí s majetkovou podstatou. V projednávané věci nestanovil jiné pravidlo ani daňový řád, podle kterého řízení probíhalo.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[8] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost.

[9] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že posouzení městského soudu týkající se účasti insolvenčního správce v řízení je rozporné, neboť soud na jednu stranu uvedl, že peněžní prostředky, které stěžovatel získal darem, měl odevzdat insolvenčnímu správci, a na druhou

pokračování

stranu konstatoval, že se insolvenční správce nestal zástupcem stěžovatele, ani účastníkem řízení namísto něho. Bylo tedy nepochybně věcí insolvenčního správce, aby se domáhal vydání peněžních prostředků. Postupem správních orgánů, které s ním ve správním řízení nejednaly, byl však insolvenční správce vyloučen ze svých práv.

[10] Stěžovatel dále nesouhlasí s hodnocením, že vína pojatá do soupisu nemusí být totožná s těmi, které nakoupil. Stěžovatel tvrdí, že vína jako taková nejsou identifikována výrobním číslem, ale druhem a počtem láhví. Tím, že měl stěžovatel pronajatý od daňového dlužníka sklad, kde byla tato vína uskladněna, je převzal. Převod vlastnického práva tradicí byl doložen. Mezi daňovým dlužníkem a stěžovatelem nebylo nikdy sporu o tom, že zboží stěžovatel od daňového dlužníka zakoupil. Stěžovatel předal daňovému dlužníku peněžní prostředky, je tak evidentní, že zboží mu muselo být předáno.

[11] Postup správních orgánů byl rozporný s čl. 11 odst. 4 Listiny základních práv a svobod, neboť stěžovatel byl bez náhrady zbaven vlastnického práva ke svému majetku.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukazuje na skutečnost, že námitku souběhu řízení o návrhu na vyloučení majetku s řízením insolvenčním vznesl stěžovatel až v doplnění žaloby ze dne 14. 6. 2019, tedy opožděně. V řízení o kasační stížnosti tak dle jeho názoru námitka není přípustná dle § 104 odst. 4 s. ř. s. I pokud by připuštěna byla, má žalovaný za to, že není důvodná, neboť povinnost správního orgánu za daných okolností kontaktovat insolvenčního správce nelze ze znění insolvenčního zákona dovodit. Stěžovatel zároveň netvrdí, že by uvedeným postupem byla zkrácena jeho práva. Posouzení věci městským soudem žalovaný nepovažuje za rozporné; soud se zabýval jak povinnostmi stěžovatele, tak postavením insolvenčního správce. Stěžovatel neprokázal vlastnictví konkrétního majetku; skutečnost, že jednotlivé věci nejsou identifikovány výrobním číslem, nelze klást k tíži správce daně. Městský soud otázku prokázání vlastnického práva náležitě posoudil a námitku porušení čl. 11 odst. 4 Listiny tak žalovaný neshledává důvodnou.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[13] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[14] Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[15] Stěžovatel v první řadě namítá rozpor v posouzení námitky vstupu insolvenčního správce do řízení o vyloučení věcí z daňové exekuce. Jak ovšem správně poukázal žalovaný, tuto námitku neuplatnil stěžovatel ve lhůtě pro podání žaloby dle § 72 odst. 1 s. ř. s. Pouze v této lhůtě lze přitom dle § 71 odst. 2 s. ř. s. vznášet nové žalobní body; po jejím uplynutí je možné již jen prohloubit argumentaci k žalobním bodům včas uplatněným.

[16] Žaloba ze dne 31. 10. 2016 ovšem neobsahovala žádnou argumentaci, která by se týkala postavení insolvenčního správce ve správním řízení, procesních důsledků vedení insolvenčního řízení na správní řízení či podobnou námitku, k níž by se námitka uplatněná v doplnění žaloby ze dne 14. 6. 2019 po převzetí právního zastoupení stěžovatele novým zástupcem, dala považovat za rozhojnění či doplnění již uplatněného žalobního bodu. Městský soud se tak s ohledem na koncentrační zásadu uvedenou v § 71 odst. 2 s. ř. s. neměl touto námitkou vůbec zabývat.

[17] Že tak soud učinil, však nelze považovat za vadu, která by mohla mít za následek nezákonnost jeho rozhodnutí ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť městský soud k této

opožděně uplatněné námitce neshledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí z tohoto důvodu nezrušil. Pokud by se tedy správně opožděně uplatněným žalobním bodem nezabýval, výrok jeho rozhodnutí by zůstal stejný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2005, č. j. 6 Ads 57/2004 - 59).

[18] S ohledem na výše uvedené nelze stěžovateloivu námitku považovat za řádně uplatněnou před městským soudem (ač se jí městský soud nesprávně zabýval), a kasační námitku polemizující se závěrem městského soudu tak Nejvyšší správní soud musel posoudit jako nepřipustnou dle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť stěžovatel ji neuplatnil přípustně v žalobě, ač tak učinit mohl. K tomuto závěru lze odkázat na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2005, čj. 2 Azs 134/2005 - 43, č. 685/2005 Sb. NSS, ve kterém soud uvedl, že „*důvody kasační stížnosti tedy lze opřít jen o takové konkrétní právní či skutkové důvody, jež byly v řízení před krajským soudem přípustně uplatněny, a tedy alespoň v základních rysech v žalobních bodech obsažených v žalobě či jejím včasném rozšíření formulovány*...“. Nejvyšší správní soud se proto námitkou nezabýval.

[19] Další kasační námitka míří proti posouzení otázky, zda stěžovatel prokázal své vlastnické právo k věcem, jejichž vyloučení z exekuce požadoval.

[20] Dle § 179 odst. 1 daňového řádu platí, že „*po nařízení daňové exekuce správce daně na návrh osoby, které svědčí právo k majetku nepřipouštějící provedení exekuce nebo osoby, které je exekučním příkazem ukládána povinnost obledně takového majetku, popřípadě z moci úřední, rozhodnutím vyloučí z daňové exekuce majetek, kterému svědčí právo nepřipouštějící provedení exekuce ...*“

[21] Účelem tohoto ustanovení je ochrana třetích osob, jejichž majetek má být dotčen daňovou exekucí, avšak není k tomu dán zákonný důvod. Právem nepřipouštějícím výkon exekuce je u takové osoby typicky právo vlastnické. Nejvyšší správní soud již v minulosti konstatoval, že břemeno tvrzení i břemeno důkazní nese v případě návrhu na vyloučení věci z exekuce navrhovatel, jenž tvrdí, že mu svědčí vlastnické právo. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovatel svědčí právo nepřipouštějící exekuci majetku) (viz např. rozsudek ze dne 30. 8. 2018, č. j. 9 Afs 376/2017 - 87, či ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 394/2017 - 32).

[22] V projednávané věci správce daně do soupisu v rámci exekuce prodejem movitých věcí dlužníka sepsal nápoje, jež se nacházely ve skladu, který měl daňový dlužník pronajatý. Stěžovatel následně fakturami a pokladními příjmovými doklady prokazoval, že část ze sepsaných věcí od daňového dlužníka odkoupil a tedy že mu k nim svědčí vlastnické právo.

[23] Nejvyšší správní soud se v projednávané věci ztotožňuje s hodnocením městského soudu, který uvedl, že tyto doklady bez dalšího neprokazují stěžovateloivo vlastnické právo k předmětným věcem. Zboží na faktuře bylo označeno pouze souhrnně, tedy např. *Kalich - ovocné víno 2 L - červené*, počtem kusů a cenou za jednotku. Jednotlivé kusy nebyly konkrétně specifikovány. Lze souhlasit se stěžovatelem, že vína nebývají běžně identifikována výrobním číslem, stěžovatel ovšem z této skutečnosti zjevně dovozuje, že výše uvedené označení je dostatečné k prokázání jeho vlastnického práva k předmětnému zboží, což není pravda. V takovém případě je naopak třeba detailně se zabývat otázkou, zda je takto označené zboží totožné se zbožím, jehož vyloučení z exekuce navrhovatel požaduje. Takovou skutečnost je možno prokázat dalšími okolnostmi případu.

[24] Jak správně uvedl městský soud, stěžovatelem předložené důkazy prokazují, že v době před soupisem věcí nakoupil od daňového dlužníka určité zboží. Nelze z nich však dovodit, že se jedná právě o to zboží, které správce daně sepsal ve skladu daňového dlužníka. Stěžovatel si skladovací prostory dle předložené nájemní smlouvy začal pronajímat až 1. 11. 2015. Stěžovatel nedoložil například kupní smlouvu na předmětné zboží, která by obsahovala ustanovení o jeho skladování do doby převzetí skladu, nenavrhl výslech osoby jednající za prodávajícího, se kterou

pokračování

uzavíral obchod, jako svědka k prokázání ústní domluvy ohledně skladování, ani jinak neprokázal, že zboží nacházející se ve skladu daňového dlužníka, je skutečně zbožím, ke kterému mu svědčí vlastnické právo, a proto má být vyloučeno z exekuce.

[25] Počet kusů zboží uvedený na fakturách pak ve většině případů neodpovídá počtu kusů, který se nacházel ve skladu. V některých případech je počet kusů zboží na fakturách nižší, než sepsaný ve skladu, ve většině případů však stěžovatel nakoupil od daňového dlužníka více zboží, než bylo přítomno ve skladu, aniž ovšem tvrdil, že by část zboží odvezl, resp. převzal a skladoval na jiném místě. Ani z této skutečnosti tak nelze učinit závěr, že by se předložené faktury týkaly právě nápojů sepsaných ve skladu daňového dlužníka.

[26] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené nemůže než přitakat závěru městského soudu, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání vlastnického práva k věcem, které navrhoval vyloučit z daňové exekuce.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Stěžovatel se svými námitkami neuspěl. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[28] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 10. listopadu 2021

JUDr. Filip Dienstbier
předseda senátu