

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **ing. K. Č., správce konkursní podstaty úpadce S., spol. s r. o. „v likvidaci“,** zastoupeného Mgr. Gabrielou Smetanovou, advokátkou se sídlem Slezská Ostrava, Občanská 18, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství Ostrava,** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 10. 2004, č. j. 22 Ca 33/2004 - 23,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 21 10. 2004, č. j. 22 Ca 33/2004 - 23, **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2003, č. j. 10031/150/2003. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Přerově ze dne 24. 4. 2003, č. j. 59320/03/393911/4949, jímž podle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též daňový řád) zamítl žádost stěžovatele o vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty za období září 2001 až září 2002 v celkové výši 1 736 407 Kč a použil tento nadměrný odpočet podle § 64 odst. 2 daňového řádu na úhradu nedoplatku na dani z přidané hodnoty.

Krajský soud v napadeném rozsudku vyšel z názoru, že postupuje-li správce daně ve vztahu k daňovému subjektu poté, co byl na jeho majetek prohlášen konkurz, podle § 64 daňového řádu, není to v rozporu s § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkurzu a vyrovnání, neboť se nejedná o nepřípustné započtení. Při výkladu vzájemného vztahu

mezi oběma citovanými ustanoveními přihlédl krajský soud ke stanovisku, které bylo přijato plénem Nejvyššího správního soudu dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003, publikovaného ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 6/2004, k výkladu vztahu § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož bylo převedení daňových přeplatků na daňové nedoplatky i po prohlášení konkursu přípustné.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti namítá nesprávné posouzení právní otázky soudem podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s."). Domnívá se totiž, že pokud správce daně použije nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty za trvání konkurzu k úhradě daňových nedoplatků úpadce, které vznikly před prohlášením konkurzu a které byl správce daně povinen přihlásit do konkurzního řízení, jedná se o postup, který je v rozporu se základní zásadou konkurzního řízení (tj. že věřitelé úpadce, kteří včas a řádně přihlásili své pohledávky, mají rovné postavení a jejich pohledávky budou poměrně uspokojeny za podmínek stanovených zákonem o konkurzu). Stěžovatel se domnívá, že postupem podle § 64 daňového řádu za trvání konkurzního řízení dochází k neoprávněnému zvýhodňování jednoho z věřitelů úpadce, a to státu. Odkazuje k tomu na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 9. 2001, sp. zn. 29 Odo 532/2001. Stěžovatel má tak za to, že zákon o konkurzu a vyrovnání je speciálním předpisem vůči daňovému řádu a postup podle § 64 daňového řádu za trvání konkurzního řízení je nepřípustným započtením. Navrhuje proto zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že považuje svoje rozhodnutí i rozhodnutí krajského soudu za vydaná v souladu se zákonem, a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Pokud jde o namítaný nesprávný právní názor krajského soudu, v němž má výrok napadeného rozsudku oporu, vycházel tento skutečně z právního názoru vysloveného plénem Nejvyššího správního soudu dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003. Podle tohoto stanoviska *daňový přeplatek lze vrátit daňovému subjektu jen za předpokladu, že se jedná o vratitelný přeplatek, to jest není-li evidován na žádném z jeho osobních účtů žádným správcem daně nedoplatek na dani, přičemž není rozhodné, zda nedoplatek vznikl před nebo po prohlášení konkursu. Postup správce daně není nezákonný, postupuje-li při vracení přeplatku v souladu s podmínkami pro jeho vrácení stanovenými daňovými předpisy.* Stanovisko bylo zveřejněno pod č. 215/2004 Sb. NSS.

V době mezi vydáním napadeného rozsudku a vyřízením této kasační stížnosti ovšem podstata právního názoru, obsaženého v citovaném stanovisku zdejšího soudu, byla zásadním způsobem zpochybněna nálezem Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04 (a nálezem ze dne 29. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 38/05, a nepřímo také nálezem sp. zn. I. ÚS 544/02). Ratio decidendi zmíněného nálezu lze shrnout tak, že „*ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem, zakotvujícím nepřípustnost kompenzace nejen soukromoprávních, nýbrž rovněž veřejnoprávních pohledávek. Jako takové má proto v pozici speciální úpravy přednost před úpravou obecnou, obsaženou v ustanoveních § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11*

a § 64 odst. 2 daňového řádu. Rozhodnutí obecných soudů, jež uvedenou souvztažnost norem jednoduchého práva neakceptují, ocitají se z tohoto důvodu v rozporu s ustanoveními čl. 4 odst. 4 a čl. 11 odst. 1 Listiny.“ Ze srovnání citovaného nálezu a uvedené právní věty, blíže argumentačně rozvedené ve stanovisku Nejvyššího správního soudu, je jasně patrno, že vedle sebe neobstojí, neboť jsou založeny na zcela odlišných úvahách, které ústí v protikladná řešení. Nejvyšší správní soud proto musel vážit vzniklý nesoulad a jeho vliv na další rozhodovací praxi v obdobných případech.

K tomuto problému již Nejvyšší správní soud zaujal ve věci sp. zn. 2 Afs 180/2004 následující názor:

Předně je třeba uvést, že celý vnitrostátní právní řád je založen na principu vnitřního souladu (konzistence) a hierarchického uspořádání. Tato základní maxima musí být rozhodujícím hlediskem při výkladu jeho jednotlivých součástí. Je proto chybný takový náhled na právní řád, který jeho jednotlivé vrstvy vnímá relativně izolovaně, a to z hlediska materiálního i formálního. V tomto kontextu se jeví velmi významným čl. 95 Ústavy, který lze - mimo jiné - vnímat též jako potvrzení zmíněné hierarchie právního řádu a jako prostředek komunikace mezi Ústavním soudem na straně jedné a mezi soudy obecnými na straně druhé. Především z něj lze dovodit, že obecné soudy (mezi něž v tomto smyslu a se značným zjednodušením patří i Nejvyšší správní soud) jsou při svém rozhodování vázány nejen zákonem, nýbrž také ústavním pořádkem (arg. a minori ad maius). Právě v tomto kontextu vystupuje do popředí funkce Ústavního soudu, kterou je podle čl. 83 Ústavy ČR ochrana ústavnosti. Ústavní soud je tedy hlavní interpretátor ústavního pořádku a právě v tomto smyslu musí být jeho rozhodnutí závazná.

Nejvyšší správní soud dále uvádí, že podle imperativu ústavně konformní interpretace a aplikace právních předpisů jsou všechny subjekty aplikující právo povinny postupovat tak, aby zvolený výklad právních předpisů byl souladný s ústavností, a to ve smyslu výslovného znění konkrétních ústavních norem i ústavních principů a hodnot, nezřídka v ústavních textech expressis verbis nevyjádřených. Teprve pokud takový výklad možný není, je namístě protiústavní ustanovení právních předpisů k tomu příslušným mechanismem odstranit. V tomto kontextu viděno, jestliže Ústavní soud v některém svém rozhodnutí zformuluje ústavně konformní výklad právního předpisu, je nutno tento výklad respektovat i v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení. Opačný výklad, který by kupř. s odkazem na vázanost soudce zákonem podle čl. 95 odst. 1 Ústavy ČR odmítal respektovat právní názor Ústavního soudu, by představoval logickou chybu, jelikož tato vázanost výkladem norem nadzákonné (ústavní) síly musí být pro soud při aplikaci jednoduchého práva určující. Navíc nelze přehlédnout, že opačný závěr by ve svých důsledcích vedl k nerovnosti účastníků jednotlivých soudních řízení a k nepředvídatelnosti soudního rozhodování, což samozřejmě představuje pochybení dosahující ústavní intenzity. Nelze rovněž přehlížet, že určujícím společným prvkem obecných soudů a Ústavního soudu je jejich poslání zakotvené v čl. 4 Ústavy, kterým je ochrana základních práv a svobod. Mezi oběma složkami soudní moci tak musí existovat souhra a harmonie, nikoliv animozita. V podmínkách právního státu je proto nemyslitelné, aby obecný soud - s vědomím jednotné a jasně seznatelné judikatury Ústavního soudu - s odvoláním na dikci zákona zvolil takovou jeho interpretaci, kterou Ústavní soud považuje za protiústavní.

Jakkoliv tedy se Česká republika nenachází v tradičním prostředí precedentálního práva, jsou obecné soudy povinny judikaturu Ústavního soudu respektovat a v tomto smyslu je pro ně závazná. K odchylce od ní by mohly přistoupit pouze ve výjimečných případech,

a to např. tehdy, pokud by došlo ke změně právní úpravy; tato judikatura by byla vnitřně nesourodá a nepředstavovala by proto tzv. ustálenou (konstantní) judikaturu; nevypořádávala by se dostatečně se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň by bylo z obsahu takovéhoto rozhodnutí a z konkrétních okolností věci patrno, že k tomuto nevypořádání nedošlo záměrně, nýbrž v důsledku opomenutí, anebo by došlo k zásadní změně společenských či ekonomických poměrů, což by obecný soud ve svém rozhodnutí přesvědčivě odůvodnil. Proto setrvalou a vnitřně nerozpornou judikaturu Ústavního soudu nelze vnímat jako naroveň postavenou právním předpisům (zákonům), nýbrž jako závazná interpretační vodítka při rozhodování ve skutkově a právně obdobných věcech, od nichž je sice možný odklon, to však pouze ve výjimečných a racionálně odůvodněných případech, jejichž demonstrativní nástin byl proveden výše.

Na základě zmíněných východisek je zřejmé, že v daném případě dochází k souběhu jednotlivých právních výkladových metod (teleologická, logická a koneckonců i gramatická - viz zejména čl. 89 odst. 2 Ústavy) vyúsťujících v jednoznačný závěr, že správní soudy musí ve své další rozhodovací činnosti respektovat právní názor obsažený v citovaném nálezu Ústavního soudu. V tomto smyslu je právní názor v tomto nálezu obsažený závazný.

Ze všech popsaných důvodů proto správní soudy (včetně Nejvyššího správního soudu) jsou povinny ve své další rozhodovací činnosti respektovat citovaný právní názor Ústavního soudu. Za tohoto stavu se Nejvyšší správní soud odchýlil od zmíněného stanoviska a napadené rozhodnutí krajského soudu v rozhodné argumentaci (tj. argumentaci, která je oporou výroku) uznal za rozporné se závěry Ústavního soudu, a tudíž přisvědčil i všem námitkám stěžovatele směřujícím proti tomuto právnímu názoru krajského soudu.

Nejvyšší správní soud proto napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž je právním názorem vysloveným v tomto rozsudku vázán (odst. 3 téhož ustanovení); tedy i právním názorem o nezbytnosti respektovat při rozhodování obdobných případů předmětný nález Ústavního soudu.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Ostravě v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 17. ledna 2006

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu