ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy, v právní věci **žalobce V. P.**, správce konkursní podstaty úpadce U., spol. s r. o., zastoupeného JUDr. Vladimírou Kolaříkovou, advokátkou, se sídlem Masarykovo nám. 3/3, Děčín, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 4. 2003, č. j. 8393/150/02, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 19. 7. 2004, č. j. 15 Ca 145/2003-33,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Včasnou kasační stížností se stěžovatel (dále i „žalobce“) domáhal zrušení shora uvedeného pravomocného rozsudku krajského soudu, kterým soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. dubna 2003 č. j. 8393/159/02. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně, kterým byla zamítnuta jeho žádost o vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 63 475 Kč.

V odůvodnění soud odkázal na stanovisko pléna Nejvyššího správního soudu, publikované ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 6/2004 a rozvedl podrobně důvody zde uvedené, přičemž dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Žalobce napadl včas rozsudek soudu avšak blanketní kasační stížností. Usnesením ze dne 5. 8. 2004, doručeným zástupkyni žalovaného dne 9. 8. 2004, soud uložil žalobci odstranit nedostatky kasační stížnosti a uvést, z jakých konkrétních důvodů rozhodnutí krajského soudu napadá. K tomu stanovil lhůtu jednoho měsíce od doručení usnesení. Současně jej poučil o důsledcích nedoplnění kasační stížnosti.

Žalobce ve stanovené lhůtě kasační stížnost rozhojnil a uvedl, že je správcem konkursní podstaty úpadce a při výkonu této funkce jsou jeho povinnosti upraveny § 8 odst. 2 zákona o konkursu a vyrovnání, pohledávky, které má úpadce za svými dlužníky, je správce povinen uplatnit a vymáhat. Uvedl dále, že přesto, že si je vědom stanoviska pléna Nejvyššího správního soudu, je přesvědčen, že rozsudek soudu i stanovisko jsou v rozporu s ústavními principy, zakotvenými v Ústavě ČR a Listině základních práv a svobod. Protože hodlá podat ústavní stížnost, neboť je přesvědčen, že státní moc je v daném případě uplatňována mimo meze stanovené zákonem a byla porušena rovnost věřitelů jako účastníků konkursního řízení, je nucen vyčerpat i tento opravný prostředek (kasační stížnost), aby byla jeho ústavní stížnost přípustná. Předmětem jeho kasační stížnosti je tedy uplatněný důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že je přesvědčen o správnosti napadeného rozsudku a důvodů v něm uvedených, a proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu, v němž žalobce tvrdí, že soud nesprávně posoudil právní otázku možnosti postupu správce daně ve shodě s ustanovením § 64 daňového řádu, za situace, kdy byl na majetek úpadce (daňového subjektu) prohlášen konkurs. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud v této věci poukazuje zejména na stanovisko pléna tohoto soudu ze dne 29. 4. 2004, č. j. Sst 2/2003, publikované pod č. 215/2004 Sb. NSS 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, a o věci uvážil takto:

Daňová povinnost je platební povinností daňového subjektu, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů na úhradu celospolečenských potřeb, aniž by přitom poskytoval daňovým subjektům ekvivalentní protiplnění. Tento právní vztah mezi státem a daňovým subjektem lze označit za závazek veřejnoprávního charakteru. Ústavní konformita tohoto právního názoru vyplývá i z rozhodovací činnosti Ústavního soudu. Např. v usnesení ze dne 15. 1. 1999, sp. zn. IV.ÚS 499/98 Ústavní soud vyslovil, že placení daně nelze podřadit pod závazky ve smyslu soukromého práva, neboť pojmově placení daní znamená platbu ve prospěch státu na základě zákona, aniž by stát daňovému subjektu nabízel za úhradu daně poskytnutí určitého ekvivalentu, a z toho dovodil závěr, že daňová povinnost je zcela nepochybně povinností veřejného práva.

Účelem daňového řízení je realizace práv a povinností daňového subjektu vůči státu reprezentovanému správcem daně, jejichž vzájemný právní vztah je založen na nerovnosti. Cílem daňového řízení je podle § 2 odst. 2 daňového řádu stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. I v daňovém řízení platí zásada rovnosti, pouze však ve vzájemném vztahu mezi daňovými subjekty, které mají před správcem daně stejná procesní práva a povinnosti (§ 2 odst. 8 daňového řádu).

Definice daňového přeplatku je obsažena v § 64 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. V tomto ustanovení je vymezen daňový přeplatek jako částka plateb převyšující splatnou

daň včetně příslušenství daně. Zvláštním druhem přeplatku je vyměřený nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty. Podle § 37a zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do dne 30. 4. 2004, pokud vznikne v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátci bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu, a to i v případě prohlášení konkursu. Tento postup se neuplatní, vznikne-li vratitelný přeplatek změnou daňové povinnosti na základě dodatečného vyměření, kdy se postupuje podle § 64 zákona o správě daní a poplatků. Odlišnost úpravy vrácení vyměřeného nadměrného odpočtu a jiných daňových přeplatků spočívá pouze v tom, že nadměrný odpočet se vrací bez žádosti a ve stanovené lhůtě. Zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 30. 4. 2004, v § 37a nerozlišuje daňový režim plátce – úpadce od daňového režimu plátce, který v úpadku není, což je nutno dovodit právě z toho, že podmínka vratitelnosti je výslovně vztažena i k daňovým subjektům, jejichž majetek je podroben konkursu. Takový postup zákonodárce zcela jasně deklaroval novelou zákona č. 588/1992 Sb., provedenou zákonem č. 17/2000 Sb., který nabyl účinnosti dnem 1. 4. 2000, když podmínka vratitelnosti přeplatku byla výslovně zakotvena i ve vztahu ke konkursnímu řízení.

Postup správce daně v situaci, že na majetek daňového subjektu byl prohlášen konkurs, je upraven v § 40 odst. 11 zákona o správě daní a poplatků, v němž se výslovně stanoví, že prohlášením konkursu se daňové řízení nepřerušuje. Z tohoto ustanovení je zřejmé, že správce daně je povinen vést daňové řízení a vydávat rozhodnutí týkající se daňových povinností daňových subjektů, přijímat platby, evidovat je, a to bez ohledu na účinky prohlášení konkursu, které se promítají v soukromoprávních vztazích. Správce daně je striktně vázán zákonem o správě daní a poplatků a vystupuje vůči daňovému subjektu jako orgán veřejné moci vydávající autoritativní rozhodnutí.

Při souběhu konkursního a daňového řízení má správce daně dvojí postavení, a to jednak jako správce daně realizující výkon správy daně v rámci daňového řízení, které se nepřerušuje, a jednak jako účastník konkursního řízení. Správce daně totiž ani po prohlášení konkursu neztrácí své postavení orgánu moci veřejné na úseku veřejných financí, ale zároveň může být, v případě existence daňových nedoplatků, účastníkem konkursního řízení, ve kterém má rovné postavení s ostatními účastníky tohoto řízení.

Daň, tj. zákonem stanovenou platební povinnost, lze podle § 59 odst. 3 písm. e) zákona o správě daní a poplatků platit i přeplatkem na jiné dani. Postupuje-li správce daně podle § 59 a § 64 zákona o správě daní a poplatků ve vztahu k daňovému subjektu, na jehož majetek byl prohlášen konkurs, realizuje se tak úhrada splatné daňové povinnosti, tzn. že dochází k úhradě dluhu na dani, a nikoliv k započtení na majetek konkursní podstaty ve smyslu soukromoprávní úpravy. V zákoně o správě daní a poplatků, v jiném daňovém zákoně, ani v zákoně o konkursu a vyrovnání, není stanoveno, že by správce daně mohl nebo měl postupovat jinak v případě, že na majetek daňového subjektu je prohlášen konkurs.

Při posuzování předmětné otázky nemůže obstát argumentace, že nárok na vrácení přeplatku je pohledávkou úpadce za jeho dlužníkem, jímž je stát, a že přeplatek na dani je majetkem, který ke dni vyhlášení konkursu patřil do konkursní podstaty. Podle § 6 odst. 2 zákona o konkursu a vyrovnání se konkurs týká majetku, který patřil dlužníkovi v den prohlášení konkursu a kterého za konkursu nabyl. Tento majetek podle odst. 1 citovaného ustanovení tvoří konkursní podstatu.

Přeplatek na dani, nejedná-li se o přeplatek vratitelný, však nemůže náležet do majetku tvořícího konkursní podstatu a být zahrnut správcem konkursní podstaty do soupisu podstaty podle § 18 zákona o konkursu a vyrovnání, protože by se jednalo o neopodstatněný zásah do veřejnoprávního daňového řízení.

Nejvyšší správní soud vycházel při tvorbě tohoto právního názoru ze základních ústavních zásad, podle nichž lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem a to způsobem, který zákon stanoví (čl. 4 odst. 1 Listiny). Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny). Zvolený postup těmto zásadám nikterak neodporuje. Naopak, správce daně v daňovém řízení nemá jinou možnost, nežli postupovat podle příslušných shora uvedených zákonů. V opačném případě by byl totiž jeho postup nezákonný. Rovněž soud, při přezkoumání rozhodnutí žalovaného musí respektovat právní úpravu dané problematiky.

Z uvedených důvodů byl závěr soudu, týkající se způsobu zacházení z přeplatkem za současné existence nedoplatků na jiné dani, byl-li na majetek úpadce prohlášen konkurs, správný. Postup správce daně nemohl soud označit za nezákonný, postupoval-li při vracení přeplatku v souladu s podmínkami stanovenými daňovými předpisy.

Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Žalobce nedosáhl v řízení procesního úspěchu, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 120, § 60 odst. 1 s. ř. s.), žalovanému náklady řízení o kasační stížnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. března 2005

JUDr.Marie Žisková
předsedkyně senátu