



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **JUDr. K.P., správkyňe konkursní podstaty úpadce F. B. – S., a. s.**, zastoupené Mgr. Janem Krejstou, advokátem se sídlem Údolní 37, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 8. 2005, č. j. 30 Ca 321/2003 - 25,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 10. 8. 2005, č. j. 30 Ca 321/2003 - 25,
se z r u š u j e a věc **se mu v r a c í** k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým soud zamítl její žalobu podanou proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně („žalovaný“) ze dne 26. 8. 2003, č. j. 7254/02/FŘ/120. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno III o přeplatku ze dne 7. 10. 2002, č. j. 151417/02/290512/0385.

Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“), a namítá tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Tuto nezákonnost spatřuje v tom, že napadený rozsudek krajského soudu vychází ze stanoviska pléna Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003 - 225, které však bylo překonáno judikaturou Ústavního soudu (např. nález sp. zn. I. ÚS 544/02), na kterou stěžovatelka „z důvodu hospodárnosti“ v plném rozsahu odkazuje. To konkrétně znamená, že není možno rozlišovat mezi vratitelným a nevratitelným přeplatkem na dani pro účely vrácení daňového přeplatku ve prospěch konkursní podstaty daňového dlužníka.

Proto stěžovatelka navrhuje kasační stížnosti vyhovět a napadený rozsudek Krajského soudu v Brně zrušit.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Z obsahu předmětného správního a soudního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že Finanční úřad Brno III shora označeným rozhodnutím ze dne 7. 10. 2002 zamítl žádost stěžovatelky o vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob za rok 2001 v částce 347 902 Kč s tím, že tento přeplatek podle ustanovení § 64 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků („daňového řádu“) převedl na úhradu nedoplatku vykázaného na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, který ke dni 1. 7. 2002 činil 4 995 630,41 Kč.

Následným rozhodnutím ze dne 26. 8. 2003 žalovaný zamítl odvolání proti tomuto rozhodnutí, když zejména vycházel z rozlišování soukromoprávní (zákon č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání) a veřejnoprávní (daňový řád) právní úpravy a konstatoval, že v posuzovaném případě nevznikl vratitelný přeplatek, takže správce daně neměl zákonný důvod pro jeho vrácení v plné výši. Jestliže se prohlášením konkursu nepřerušuje daňové řízení, musí správce daně i u těchto subjektů postupovat stejně jako u subjektů ostatních.

Krajský soud v Brně napadeným rozsudkem zamítl žalobu stěžovatelky proti tomuto rozhodnutí žalovaného, když především odkázal na shora citované stanovisko pléna Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2004.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Brně v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud vycházel z toho, že stěžovatelka uplatnila stížnostní důvod spočívající v tvrzené nezákonnosti při nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Právě tímto směrem proto zdejší soud upřel svoji další pozornost. O nezákonnost by se přitom jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (příp. by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších), anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.). Z obsahu kasační stížnosti je přitom patrné, že stěžovatelka namítá v pořadí druhou uvedenou možnost, tzn. nesprávnost aplikace citovaných zákonných ustanovení, zejména z hlediska vztahu mezi daňovým řádem a zákonem o konkursu a vyrovnání.

Nejvyšší správní soud rovněž připomíná, že se v minulosti opakovaně vyjadřoval k právní otázce vrácení daňového přeplatku daňovému subjektu po prohlášení konkursu, přičemž touto otázkou se již zabýval i postupem dle ustanovení § 12 odst. 2, § 19 odst. 2 s. ř. s., když plénum tohoto soudu k předmětné otázce v zájmu jednotného rozhodování soudů zaujalo dne 29. 4. 2004 stanovisko sp. zn. Sst 2/2003, závazné pro jeho další činnost i pro činnost ostatních soudů v rámci výkonu správního soudnictví (viz č. 215/2004 Sb. NSS). Podstata tohoto stanoviska spočívá v následující právní větě: „*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 vrácení přeplatku v souladu s podmínkami pro jeho vrácení stanovenými daňovými předpisy.“

V bližším odůvodnění této právní věty soud - mimo jiné - uvedl, že „*daňový subjekt může požádat správce daně o vrácení přeplatku podle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. a nedojde-li k jeho vrácení, žádost se zamítne rozhodnutím, proti němuž je přípustné odvolání podle odst. 8 téhož ustanovení. Negativním rozhodnutím může dojít k zásahu do veřejných subjektivních práv daňového subjektu, neboť nárok na vrácení přeplatku je ve vztahu k řízení vyměřovacím nárokem jiným, samostatným. Rozhodnutí o reklamaci proti postupu správce daně i rozhodnutí o zamítnutí žádosti o vrácení přeplatku jsou rozhodnutími ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.*“ Na jiném místě tohoto stanoviska je dále uvedeno, že „*postup správce daně v situaci, kdy na majetek daňového subjektu byl prohlášen konkurs, je upraven v ustanovení § 40 odst. 11 zákona č. 337/1992 Sb., v němž se výslovně stanoví, že prohlášením konkursu se daňové řízení nepřerušuje. Z tohoto ustanovení je nutno dovodit, 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 č. 337/1992 Sb. a vystupuje vůči daňovému subjektu jako orgán veřejné moci vydávající vrchnostenská rozhodnutí.*“ ... „*Soud v přezkumném řízení k žalobní námitce zjišťuje existenci vratitelného přeplatku, a to nikoli jen z hlediska, zda je či není správcem*

daně evidován, ale zda správce daně s přeplatkem nakládal při úhradě nedoplatků v zákonných mezích. Postup správce daně nemůže soud označit za nezákonný, postupoval-li při vrácení přeplatku v souladu s podmínkami stanovenými daňovými předpisy.“

Podstata citovaného právního názoru, o který se v napadeném rozsudku také opřel krajský soud, byla nicméně zásadním způsobem zpochybněna rozhodovací činností Ústavního soudu (viz např. nálezy sp. zn. III. ÚS 648/04, III. ÚS 658/04, II. ÚS 35/05, III. ÚS 38/05, III. ÚS 41/05, III. ÚS 208/05 a nepřímý také nálezy sp. zn. I. ÚS 544/02), na což ostatně stěžovatelka také upozorňuje.

Ratio decidendi citovaných nálezů 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 citované judikatury Ústavního soudu a uvedené právní věty, blíže argumentačně rozvedené ve stanovisku Nejvyššího správního soudu, je jasné patrné, že vedle sebe neobstojí, neboť jsou založeny na zcela odlišných základech.

Jak již Nejvyšší správní soud uvedl ve svém rozsudku ze dne 14. 9. 2005, sp. zn. 2 Afs 180/2004 (na který pro stručnost v plném rozsahu odkazuje – viz www.nssoud.cz), v podmínkách právního státu je nemyslitelné, aby obecný soud – s vědomím jednotné a jasné seznatelné judikatury Ústavního soudu – s odvoláním na dikci zákona zvolil takovou jeho interpretaci, kterou Ústavní soud považuje za protiústavní. Proto musí správní soudy ve své další rozhodovací činnosti respektovat právní názor obsažený v citované judikatuře Ústavního soudu. V tomto smyslu je tento právní názor závazný.

Nejvyšší správní soud, respektujíc dle čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR závaznost rozhodnutí Ústavního soudu, proto napadený rozsudek krajského soudu s odkazem na shora uvedený právní názor Ústavního soudu zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), neboť se v něm krajský soud – vycházejíc ze shora zmíněného stanoviska Nejvyššího správního soudu - dopustil protiústavnosti (a maius ad minori nezákonnosti) při výkladu vztahu mezi citovanými ustanoveními daňového řádu a zákona o konkursu a vyrovnání.

Krajský soud je proto v dalším řízení vázán shora vysloveným právním názorem Ústavního soudu, který je v této projednávané věci povinen převzít a akceptovat rovněž Nejvyšší správní soud (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). To konkrétně především znamená, že krajský soud musí v dalším řízení a rozhodování respektovat právní názor, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštní právní normou, zakotvující nepřipustnost 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.

Protože Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 4. října 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu