



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 žalobce: **JUDr. J. T., správce konkursní podstaty úpadce Z. o. d. D. - v l.**, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 10. 2005, sp. zn. 30 Ca 413/2003,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Finanční ředitelství v Brně (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým krajský soud pro nezákonnost zrušil jeho rozhodnutí ze dne 16. 12. 2003, č. j. 4007/03/FŘ/120. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Tišnově ze dne 7. 4. 2003, č. j. 11831/03/295970/1065, kterým byla zamítnuta žádost daňového subjektu Z. o. d. D. – v l. o vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob ve výši 5 208 Kč, který byl převeden na úhradu nedoplatku daně silniční.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), a tvrdí, že napadený rozsudek spočívá na nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem a je proto nezákonný.

Stěžovatel zejména namítá že nálezy Ústavního soudu, z nichž vycházel ve svém rozhodování krajský soud, se týkaly konkrétních ústavních stížností a jsou závazné vždy jen v individuálním případě. Oproti tomu však existuje právní názor Nejvyššího správního soudu obsažený ve sjednocujícím stanovisku pléna ze dne 29. 4. 2004, který by měl být

správními soudy respektován. Právě z tohoto stanoviska vycházel při svém rozhodování žalovaný, přičemž zejména upozorňuje na to, že správce daně nesmí porušovat předpisy daňového práva, k čemuž by v důsledku akceptace právního názoru Ústavního soudu (který se přý navíc s argumentací obsaženou v citovaném stanovisku nevypořádává komplexně) docházelo.

Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatel navrhuje kasační stížnosti vyhovět a napadený rozsudek Krajského soudu v Brně zrušit.

Žalobce ve svém vyjádření navrhuje kasační stížnost zamítnout, když především nesouhlasí s názorem stěžovatele ohledně nerovnosti vlastnických práv daňových subjektů. Hlavním důvodem zmiňované judikatury Ústavního soudu je totiž právě nepřipustnost započtení pohledávek na majetek úpadce, upravená zákonem (a to postup podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků fakticky je) v případě majetku patřícímu do konkursní podstaty.

Z obsahu předmětného správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že citovaným rozhodnutím ze dne 7. 4. 2003 Finanční úřad v Tišnově rozhodl o převedení přeplatku z úřední povinnosti podle ustanovení § 64 daňového řádu, a to přeplatku na dani z příjmů právnických osob ve výši 5 208 Kč na úhradu nedoplatku daně silniční ve výši 363 147 Kč. Následným rozhodnutím ze dne 16. 12. 2003 žalovaný zamítl odvolání proti tomuto rozhodnutí, když zejména vycházel z rozlišování soukromoprávní (konkursní zákon) 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.

Krajský soud v Brně napadeným rozsudkem toto rozhodnutí stěžovatele zrušil pro nezákonnost, když vycházel z nálezu Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 648/04, založeného na nepřipustnosti započtení na majetek patřící do podstaty jak v případě soukromoprávních, tak také veřejnoprávních pohledávek.

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 není důvodná.

Nejvyšší správní soud nejprve uvádí, že stěžovatel podává kasační stížnost z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v 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 stěžovatel 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 dále konstatuje, 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 nedoplateků 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 nepřímo také nález sp. zn. I. ÚS 544/02).

Ratio decidendi citovaných nálezů lze shrnout tak, že „*ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem, zakotvujícím 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. 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 jasně 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 kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), neboť se krajský soud nedopustil namítané nezákonnosti, jelikož při výkladu vztahu mezi citovanými ustanoveními daňového řádu a zákona o konkursu a vyrovnání postupoval ústavně konformním způsobem. To konkrétně především znamená, že krajský soud respektoval právní názor, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštní právní normou, zakotvující 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.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalobci žádné náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 10. ledna 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu