



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce: Ing. R. D., správce konkursní podstaty úpadce K. s. r. o., proti žalovanému: Finanční úřad v Děčíně, Děčín, Řetězová 1369/2a, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 10. 2005, čj. 123766/05/178913/5854, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24. 1. 2006, čj. 15 Ca 208/2005–15,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.**
- II. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. Žalobci se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutím ze dne 4. 8. 2005, čj. 104158/05/178913/5854, rozhodl o převedení přeplatku na dani z příjmu právnických osob, vykázanému ke dni 4. 8. 2004 ve výši 12 822 Kč, na úhradu nedoplatku na dani z přidané hodnoty, který žalovaný vykázal ke dni úhrady 1. 7. 2005.

Žalobce napadl toto rozhodnutí reklamací a uvedl, že započtení přeplatku na dani z příjmů právnických osob na nedoplatek na dani z přidané hodnoty je v rozporu s § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnaní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o konkurzu a vyrovnaní“) a v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 544/02. Žalovaný rozhodnutím ze dne 5. 10. 2005, čj. 123766/05/178913/5854, zamítl reklamaci s tím, že při vrácení přeplatků postupuje jako u jiných přeplatků podle § 64 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“).

Žalobce brojil proti poslední uvedenému rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí na Labem, který rozsudkem ze dne 24. 1. 2006, čj. 15 Ca 208/2005–15, zrušil obě rozhodnutí žalovaného. Krajský soud zhodnotil postup žalovaného jako odporující § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkurzu a vyrovnaní, podle něž je jakékoliv započtení na majetek patřící do konkursní podstaty ode dne prohlášení konkursu nepřipustné. Toto omezení platí i pro daňové pohledávky a nárok úpadce na vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob proto nelze za trvání konkursu použít k úhradě daňových nedoplatků na jiných daních. Krajský soud má za nepochybné, že přeplatky na dani z příjmů právnických osob byly vykázány po datu prohlášení konkursu. Jedná se proto o pohledávky patřící úpadci a podle § 6 odst. 2 zákona o konkurzu a vyrovnaní do majetku konkurzní podstaty.

Žalovaný (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, opírající se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnost rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesouhlasil s právním názorem vyjádřeným v napadeném rozsudku, podle něž nelze daňový přeplatek použít za trvání konkursu k úhradě daňových nedoplatků daňového dlužníka na jiných daních. Stěžovatel odkázal na stanovisko pléna Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2004, čj. Sst 2/2003-225 (č. 215/2004 Sb. NSS), zabývající se vztahem § 64 daňového řádu a § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkurzu a vyrovnaní, s nímž se stěžovatel ztotožňuje. Stěžovatel má za to, že přeplatek podle daňových předpisů nevyjadřuje pohledávku, ale pouze mezitímní stav na osobním daňovém účtu. Pohledávkou se stane tehdy, když daňový subjekt nemá u správce daně nedoplatek. Účinky prohlášení konkursu nedopadají na postup správce daně při vrácení přeplatku na dani, protože se nejedná o speciální úpravu ve vztahu k daňovým zákonům. V daném případě se nemůže jednat ani o nepřipustné započtení, protože započtení je institutem soukromého práva a vztahuje se pouze na soukromoprávní pohledávky.

Stěžovatel rovněž namítl, že se krajský soud nevypořádal s jeho námitkou uvedenou ve vyjádření k žalobě o časové posloupnosti rozhodnutí o přeplatku a stanovení dne úhrady, tj. že rozhodnutí o přeplatku sice bylo vydáno až po prohlášení konkursu, ale jako den úhrady je v rozhodnutí uveden den předcházející prohlášení konkursu.

S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, aniž shledal vady, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovateli lze přisvědčit, že se Nejvyšší správní soud k právní otázce vracení daňového přeplatku daňovému subjektu po prohlášení konkursu v minulosti vyslovil stanoviskem pléna ze dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003, (č. 215/2004 Sb. NSS). Podstata tohoto právního názoru však byla v mezidobí zásadním způsobem zpochybněna nálezy Ústavního soudu, který např. v nálezu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04 a v nálezu ze dne 29. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 38/05 (dostupné na www.judikatura.cz) vyslovil, 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.“. Pro úplnost je vhodné dodat, že tento právní názor není ojedinělý, nýbrž je součástí ustálené judikatury Ústavního soudu (srov. např. nálezy ze dne 7. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 544/02, na něž mj. odkázal stěžovatel již v rámci reklamace proti rozhodnutí o přeplatku).

Ke vztahu judikatury Ústavního soudu a svých stanovisek Nejvyšší správní soud odkazuje na své rozsudky ze dne 14. 9. 2005, čj. 2 Afs 180/2004-44, a ze dne 21. 9. 2005, čj. 2 Afs 114/2004-50, a na usnesení rozšířeného senátu ze dne 11. 1. 2006, čj. 2 Afs 66/2004-53 (dostupné na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud zastává právní názor, že pokud Ústavní soud v některém svém rozhodnutí zformuluje ústavně konformní výklad právního předpisu, je nutno tento výklad respektovat i v dalších obdobných případech, byť se jedná o procesně samostatná řízení. Za tohoto stavu se Nejvyšší správní soud odchýlil od zmíněného stanoviska pléna, o které stěžovatel opřel svoji argumentaci. Ostatně, Nejvyšší správní soud se otázkou nemožnosti převodu přeplatku na dani za trvání konkursu k úhradě daňových nedoplateků úpadce na jiných daních opakovaně zabýval a v podrobnostech odkazuje právě ke své předchozí judikatuře (srov. rozsudky ze dne 25. 8. 2006, čj. 1 Afs 64/2004-63 a ze dne 28. 4. 2006, čj. 2 Afs 66/2004-60, dostupné na www.nssoud.cz).

Kasační námitka brojící proti právnímu názoru krajského soudu tedy není důvodná.

Nejvyšší správní soud se dále zabýval stížní námitkou, podle níž se krajský soud dostatečně nevypořádal s argumentací stěžovatele, obsaženou ve vyjádření k žalobě. V něm stěžovatel uvedl, že rozhodnutí o přeplatku sice bylo vydáno dne 4. 8. 2005, tedy po prohlášení konkursu, ale jako den úhrady je v rozhodnutí uveden den předcházející prohlášení konkursu, a to 1. 7. 2005.

Stěžovateli lze přisvědčit v tvrzení, že se krajský soud opomněl s danou argumentací vypořádat. Ve vyjádření založeném ve spisu je mj. uvedeno, že žalovaný převedl přeplatek na dani z příjmů právnických osob, který vznikl ke dni 1. 7. 2005, tj. před prohlášením konkursu, na nedoplatek na dani z přidané hodnoty

vzniklý ke dni 25. 7. 2005. Konkurs byl na úpadce prohlášen na základě usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ke dni 25. 7. 2005. Rozhodnutí o přeplatku bylo vydáno dne 4. 8. 2005, ale jako den úhrady je na něm uvedeno 1. 7. 2005. Krajský soud se zmíněnou argumentací vůbec nezabýval a jeho rozsudek tedy trpí vadou.

Nejvyšší správní soud ovšem dospěl k závěru, že tato vada v nyní posuzované věci nemohla mít vliv na zákonnost napadeného rozsudku. Žalovaný zcela nepochybně rozhodoval o přeplatku až po prohlášení konkursu (dne 4. 8. 2005). Skutečnost, že přeplatek vznikl k 1. 7. 2005, a nedoplatek k 25. 7. 2005, tj. ke stejnému dni, k jakému nastaly účinky konkursu, nikoliv před prohlášením konkursu, jak uvádí stěžovatel, nemá vliv na skutečnost, že žalovaný s konstitutivními účinky rozhodl o převedení přeplatku až po prohlášení konkursu. Z výše uvedené judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu přitom vyplývá, že nelze převádět daňové nedoplatky úpadce po právní moci prohlášení konkursu na jeho majetek. Uvedl-li žalovaný v rozhodnutí vydaném po prohlášení konkursu jako den úhrady 1. 7. 2005, jedná se zjevně o účelový krok, který měl obejít účinky vyhlášeného konkursu, neboť k uvedenému datu neexistoval ještě ani nedoplatek na dani z přidané hodnoty, který podle tvrzení samotného žalovaného vznikl až ke dni 25. 7. 2005.

Jakkoliv krajský soud pochybil, když se s argumentací žalovaného v tomto směru nevypořádal, Nejvyšší správní soud připomíná, že předmětem jeho posouzení byla především opodstatněnost výroku krajského soudu (srov. např. rozsudek ze dne 16. 2. 2005, čj. 1 Afs 20/2004–51, www.nssoud.cz, a rozsudek č. 781/2006 Sb. NSS). Pokud by Nejvyšší správní soud pro nedostatky v argumentaci krajského soudu jeho rozhodnutí zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, jednalo by se o formalistický přístup jehož jediným výsledkem by bylo převzetí příslušné části argumentace Nejvyššího správního soudu krajským soudem, aniž by tato skutečnost měla jakýkoliv vliv na samotný výrok rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2007, čj. 8 As 26/2007–71, www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud přitom shledal, jak shora uvedeno, výrok napadeného rozsudku krajského soudu správným.

Nejvyšší správní soud přihlížet tedy kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch a žalobci, kterému by jako úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení podle obsahu spisu nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu