



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Zdeňka Pivoňky a soudců Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Alexandra Krysla, v právní věci žalobce **T.K.**, zastoupeného Mgr. Davidem Kroftou, advokátem se sídlem Praha 1 – Malá Strana, Tyršův dům, Újezd 450/40, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Plzeň, Hálkova 14, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.8.2010, č.j. 6480/10-1500-402318,

t a k t o:

- I. Žaloba se z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19.8.2010, č.j. 6480/10-1500-402318 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Tachově (dále jen „prvoinstanční orgán“) ze dne 30.3.2010, č.j. 20272/10/160920402672 (dále jen „prvoinstanční rozhodnutí“).

Prvoinstančním rozhodnutím byla podle § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, zamítnuta žádost žalobce o vrácení přeplatku podaná dne 26.1.2010 s tím, že na žalobcově osobním účtu vyjmenovaných daní nebyl ke dni podání žádosti evidován vratitelný přeplatek a ani nevznikl ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti.

Žalobce žalobu odůvodnil tím, že prvoinstanční orgán dospěl k názoru, že na žalobcově osobním účtu specifikovaných daní nebyl ke dni podání žádosti evidován vratitelný

přeplatek a ani nevznikl ve lhůtě 60 dnů ode dne podání žádosti ve smyslu § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Dále prvoinstanční orgán uvedl, že prohlášením konkursu přešlo vymáhání pohledávek na konkursního správce, který za věřitele činil úkony směřující k vybrání a vymožení dluhů. Rovněž podle prvoinstančního orgánu nemohlo dojít k promlčení daňových pohledávek v průběhu konkursu, neboť ve smyslu ustanovení § 20 odst. 8 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, má přihláška pohledávky pro běh lhůty pro promlčení a zánik práv stejné účinky jako uplatnění práva u soudu. Žalovaný se pak s rozhodnutím prvoinstančního orgánu ztotožnil. V odůvodnění dále rozvedl úvahy, jež jej vedly k závěru, že pohledávky správce daně nebyly promlčené a byly tudíž vyplaceny v rámci konkursního řízení oprávněně. Žalovaný dovozuje promlčení z ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání, podle kterého má podání přihlášky pohledávky stejné účinky pro běh promlčecí lhůty jako uplatnění práva u soudu. Dále se snaží aplikovat na daný případ občanský zákoník, který s uplatněním práva u soudu opravdu spojuje stavení promlčecí lhůty. Žalobce konstatoval, že na tomto místě je třeba uvést, že institut promlčení je v daňových věcech upraven zcela samostatně a že nelze být subsidiárně aplikovat právní úpravu promlčení platnou v soukromoprávních vztazích. Úkony, s jejichž následkem je spojováno přerušení či stavení promlčecí doby úpravou obsaženou v občanském zákoníku či obchodním zákoníku, nemají za následek přerušení či stavení promlčení doby pro oblast daňovou. S ohledem na tuto skutečnost má žalobce za jednoznačné, že argumentace ustanovením § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání, kdy přihláška pohledávky do konkursního řízení má na běh promlčení lhůty a zánik práv tytéž účinky jako uplatnění práva u soudu, tj. podání žaloby, pro oblast správy daní a poplatků není případná. Správce daně své nároky vůči daňovým poplatníkům neuplatňuje návrhy u soudu, avšak činí tak správním rozhodnutím. Argumentace žalovaného, že podáním přihlášky se stává správce daně věřitelem, jehož postavení je totožné s ostatními věřiteli (pročež se zřejmě má použít občanského zákoníku ohledně úpravy promlčení), není právně přijatelná. Správce daně jakožto státní orgán uplatňuje pohledávku, která vznikla ve správním řízení. Její přihlášení do konkursu nemá za následek transformaci této pohledávky do soukromoprávní roviny, tak aby byla možná aplikace občanskoprávní úpravy promlčení. Komplexní úprava promlčení práva správce daně vymáhat daňové nedoplatky je upravena v ustanovení § 70 zákona o správě daní a poplatků. Ve smyslu citovaného ustanovení zákona o správě daní a poplatků ve znění, jež bylo neměnné od data prohlášení konkursu na žalobce až do 31.12.2007, se právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Pouze je-li proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku (tedy nikoliv, je-li nárok uplatněn u soudu), promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčení lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven. Úkonem přerušujícím promlčecí dobu může být podle ustálené právní praxe ovšem pouze úkon kvalifikovaný, musí se jednat o úkon směřující ke zjištění výše daňového nedoplatku nebo k jeho předepsání za konkrétní období, respektive úkon k vymožení již předepsaného daňového nedoplatku. Takový úkon musí být dále adresovaný přímo daňovému dlužníkovi, nikoliv jiné osobě, bez ohledu na poměr této osoby k dlužníkovi. Žalobce konstatoval, že má za to, že přihlášku pohledávky do konkursního řízení podanou správcem daně dne 17.11.1998 lze považovat za úkon správce daně směřující k jejímu vybrání nebo vymožení. Nová šestiletá promlčecí lhůta tak počala běžet nejpozději dne 1.1.1999. V následující šestileté promlčecí době však nebyl ze strany správce daně učiněn jakýkoliv úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku. Šestiletá promlčecí lhůta

tak skončila 31.12.2004. Lze uzavřít, že počínaje 1.1.2005 byly veškeré daňové nedoplatky tak, jak byly vyčísleny a doloženy správcem daně přihláškou ze dne 17.11.1998, promlčeny, a nebylo možné pokračovat v jejich vymáhání. Promlčecí doba běžela i po dobu přihlášení daňového nedoplatku v konkursním řízení, neboť tehdy platná úprava, na rozdíl od úpravy stávající, nepovažovala skutečnost konkursního, resp. insolvenčního řízení za skutečnost, která staví běh promlčecí doby. Žalobce konstatoval, že pro úplnost uvádí, že s účinností od 1.1.2008 byl zákon o správě daní a poplatků v ustanovení § 70 odst. 3 doplněn o další větu, která zavádí pravidla pro stavení běhu promlčecích lhůt. Podle této nové úpravy promlčecí lhůty neběží po dobu výkonu rozhodnutí soudem nebo soudním exekutorem anebo do uspokojení z výtěžku z veřejné dražby, a dále po dobu přihlášení nedoplatku v insolvenčním řízení. Právní úprava platná v době vzniku daňového nedoplatku, kterou se řídí i právní úprava jeho promlčení, však jakoukoliv úpravu týkající se stavení běhu promlčecích lhůt neobsahovala. Logickým výkladem ustanovení § 70 zákona o správě daní a poplatků, ve znění platném v době vzniku daňového nedoplatku nelze než dojít k závěru, že přihlášení daňového nedoplatku v konkursním řízení nemělo za následek stavení běhu šestileté promlčecí doby. Tato promlčecí doba tak běžela i v průběhu konkursního řízení a správce daně by za účelem jejího přerušení musel učinit úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení daňového nedoplatku. Protože se tak nestalo, jsou uvedené daňové nedoplatky promlčené a správce daně se nemůže domáhat jejich zaplacení. Žalovaný k tomu sice v napadeném rozhodnutí uvedl, že citované nové zákonné ustanovení je pouze implementací toho, což bylo již před tím dovozováno výkladem. S tím však v žádném případě nemůže žalobce souhlasit. Naopak se domnívá, že nová úprava byla do zákona začleněna na ochranu zájmů správců daně právě na základě negativních zkušeností s konkursními řízeními, jejichž délka mnohdy přesáhla šestiletou promlčecí dobu a její stavení nebylo zákonem upraveno. Žalobce závěrem považuje odkaz žalovaného na nález Ústavního soudu ze dne 28.5.2005, sp.zn. III ÚS 648/04, za nepřikladný, neboť nijak nepodporuje právní argumentaci žalovaného, naopak na několika místech správně uvádí, že prohlášením konkursu se daňové řízení nepřerušuje, z čehož je možné usuzovat na to, že se nestaví ani promlčecí doba k vybrání a vymáhání daňového nedoplatku.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že jak je zřejmé z odůvodnění napadeného rozhodnutí, nepřisvědčil názoru žalobce, že mu vznikl u správce daně přeplatek tím, že v okamžiku úhrady pohledávky prvoinstančnímu orgánu správcem konkurzní podstaty byly již předmětné daňové nedoplatky promlčené. Žalovaný je toho názoru, že přihlášením své pohledávky do konkurzního řízení se stává jedním z věřitelů, který má stejná práva vyplývající ze zákona konkurzu a vyrovnání a stejné povinnosti jako kterýkoliv jiný věřitel. I správce daně se tedy může dovolávat účinků spojených s přihláškou pohledávky ve smyslu § 20 odst. 8 zákona o konkurzu a vyrovnání. Zákon o správě daní a poplatků sice v § 40 odst. 11 ve znění platném do 31.12.2007 stanovil, že prohlášením konkurzu se daňové řízení nepřerušuje, nicméně ustanovení § 14 odst. 1 písm. e) zákona o konkurzu a vyrovnání zakazovalo provést výkon rozhodnutí (exekuci) postihující majetek patřící do podstaty. Nebylo tedy v legálních možnostech správce daně provést po prohlášení konkurzu na majetek žalobce úkon ve smyslu § 70 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, přičemž v daném případě trvalo konkurzní řízení 11 let.

Vzhledem k tomu, že žalobce i žalovaný souhlasili s rozhodnutím o věci samé bez jednání, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zák.č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s.ř.s.), o věci samé bez jednání.

V souladu s § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

Mezi účastníky byl sporná aplikace ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání na veřejnoprávní pohledávky. Podle tohoto ustanovení zákona o konkursu a vyrovnání má přihláška pohledávky pro běh lhůty pro promlčení a zánik práv stejné účinky jako uplatnění práva u soudu.

Spornou otázkou se zabýval Nejvyšší soud v usnesení ze dne 28.4.2011, č.j. 29 Cdo 1063/2011-541 (dostupný na www.nsoud.cz). Nejvyšší soud v usnesení uvedl, že „*ke vztahu zákona o konkursu a vyrovnání a zákona o správě daní a poplatků se Nejvyšší soud ponejprv vyslovil již v rozsudku ze dne 28. ledna 2002, sp. zn. 29 Cdo 95/2000, uveřejněném v časopise Soudní judikatura číslo 4, ročník 2002, pod číslem 70. Vzhledem k tomu, že názor formulovaný v tomto rozhodnutí byl v právní praxi opomíjen správci daně, Nejvyšší soud jej zopakoval a podpořil poukazem na argumenty Ústavního soudu v rozsudku ze dne 31. května 2006, sp. zn. 29 Cdo 730/2004, uveřejněném pod číslem 52/2007 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek (dále též jen „R 52/2007“). V tomto rozhodnutí, na něž v podrobnostech odkazuje, uzavřel, že zákon o konkursu a vyrovnání má ve vztahu k zákonu o správě daní a poplatků povahu zákona speciálního při plnění těch funkcí zákona o správě daní a poplatků, které se týkají vymáhání daňových pohledávek. Daňové pohledávky, vzniklé před prohlášením konkursu, musí být přihlášeny do konkursu a v průběhu konkursu je zásadně nelze uspokojit jinak, než prostřednictvím rozvrhového usnesení. Upozornil rovněž, že tomuto pojetí vztahu obou zákonů přitakal i Ústavní soud, který v nálezu ze dne 7. dubna 2005, sp. zn. I. ÚS 544/2002, (uveřejněném ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazku 37, ročníku 2005, části I., pod pořadovým číslem 76) uzavřel, že „obecně řečeno, daňové řízení tedy probíhá (nepřerušuje se), ale okamžikem prohlášení konkursu pro ně platí omezení stanovená zákonem o konkursu a vyrovnání. V usnesení ze dne 19. září 2001, sp. zn. 29 Odo 532/2001, uveřejněném pod číslem 23/2002 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, pak Nejvyšší soud uzavřel, že i na daňové pohledávky dopadá zákaz započtení formulovaný v § 14 odst. 1 písm. i/ ZKV. Právě k závěrům obsaženým v tomto rozhodnutí se přihlásil Ústavní soud v dovolatelem zmíněném nálezu sp. zn. III. ÚS 648/2004. Pasáž citovaná z nálezu dovolatelem je zjevně vytržena z kontextu, když obsah nálezu naopak podporuje úsudek, podle kterého je zákon o konkursu a vyrovnání ve vztahu k daňové úpravě zvláštním právním předpisem (zakotvujícím v materii rozebírané nálezem nepřípustnost kompenzace nejen soukromoprávních, nýbrž rovněž soukromoprávních a veřejnoprávních pohledávek). Poměrem zákona o konkursu a vyrovnání k zákonu o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění se pak Nejvyšší soud zabýval usnesení ze dne 31. května 2007, sp. zn. 29 Odo 709/2005, uveřejněném pod číslem 21/2008 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek (dále též jen „R 21/2008“), a to se stejným výsledkem jako v R 52/2007 (totiž, že i při uspokojení pohledávek vzešlých z úpravy obsažené v posledně označeném zákonu se v případě, že plátce pojistného se ocitne v konkursu, uplatní omezení stanovená zákonem o konkursu a vyrovnání).*

Ve vazbě na závěry obsažené především v R 52/2007 a v R 21/2008 není rovněž žádných pochyb o tom, že stejný vztah platí mezi zákonem o konkursu a vyrovnání a zákonem o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti“. Nejvyšší soud dospěl k jednoznačnému závěru, že „v intencích těchto - judikatorně ustálených - závěrů Nejvyššího soudu a Ústavního soudu je závěr, podle kterého také přihláška veřejnoprávní pohledávky staví běh promlčecích a prekluzivních lhůt závěrem triviálním, plynoucím z jednoznačné dikce § 20 odst. 8 ZKV (jež od prohlášení konkursu na majetek úpadce /od 14. července 1999/ nedoznalo změny)“. Dlužno dodat, že ústavní stížnost směřující proti citovanému usnesení Nejvyššího soudu byla usnesením Ústavního soudu ze dne 15.7.2011, sp.zn. IV. ÚS 1951/11 (dostupné na <http://nalus.usoud.cz>) odmítnuta. Ústavní soud v usnesení uvedl, že „v rozsudku ze dne 31.5.2006 sp. zn. 29 Odo 730/2004 (na který dovolací soud poukázal v ústavní stížnosti napadeném usnesení ze dne 28.4.2011) dovolací soud argumentaci veřejnoprávní povahou pohledávky nepovažoval za důvodnou, neboť byla přihlášena do konkurzního řízení; jinak řečeno, věřitelé veřejnoprávních i soukromoprávních pohledávek přihlášených do konkurzního řízení mají v tomto řízení stejné či rovné postavení; tento závěr zřetelně plyne i z výše citovaného nálezu ze dne 7.4.2005 sp. zn. I. ÚS 544/02; z toho pak plyne požadavek na nediskriminační výklad a aplikaci výše citovaného ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání, jemuž obecné soudy ve svých rozhodnutích dostály“.

Soud se se závěry Nejvyššího soudu a Ústavního soudu zcela ztotožňuje, přičemž neshledal žádný důvod se od těchto závěrů odchýlit. Ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání je ve vztahu k zákonu o správě daní a poplatků ustanovením speciálním. Je-li možné do konkurzního řízení přihlásit jak soukromoprávní tak veřejnoprávní pohledávky a z ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání nevyplývá, že by se mělo vztahovat toliko na pohledávky soukromoprávní, nelze dospět k jinému závěru, než že dopadá i na pohledávky veřejnoprávní.

Na spornou otázku je tudíž nutné odpovědět tak, že ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání, stavící běh promlčecích a prekluzivních lhůt, je nutné aplikovat i na veřejnoprávní pohledávky. Na této skutečnosti nemůže ničeho změnit ani žalobcem namítaná novelizace ustanovení 70 zákona o správě daní a poplatků. Ustanovení § 20 odst. 8 zákona o konkursu a vyrovnání nedoznalo žádné změny od prohlášení konkurzu na majetek žalobce. Z tohoto pohledu je třeba souhlasit se žalovaným, že novelizace ustanovení § 70 zákona o správě daní a poplatků je pouhou deklarací již existujícího pravidla.

Správní orgány obou stupňů proto postupovaly v souladu se zákonem, když žádosti žalobce o vrácení přeplatku nevyhověly.

Nad rámec shora uvedeného je nezbytné upozornit na to, že žalobce nemohl být se svými námitkami v daňovém řízení vůbec úspěšný. Žalobce mohl své námitky vznést naposledy v odvolání proti rozvrhovému usnesení vydanému v rámci konkurzního řízení. I když byl v případě žalobce konkurz zrušen po splnění rozvrhového usnesení, je nezbytné citit ustanovení § 45 odst. 1 zákona o konkursu a vyrovnání, podle kterého zrušením konkursu zanikají účinky prohlášení konkursu uvedené v § 14 odst. 1 písm. a) až e), g), i) a l); platnost a účinnost úkonů provedených v průběhu konkursu tím není dotčena. Žalobce tudíž nemůže

dodatečně v jiných řízení správnost úkonů učiněných v průběhu konkurzu úspěšně zpochybňovat. Pro něho, stejně tak jako pro jakýkoli správní orgán, jsou úkony učiněné v průběhu konkursu závazné.

Soud neshledal žádný ze žalobcem uvedených žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl, neboť není důvodná.

Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož se žalovaný vzdal práva na náhradu nákladů řízení, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud (§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Plzni dne 30. listopadu 2011

JUDr. Zdeněk Pivoňka
předseda senátu