



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **JUDr. Martin Burian**, Veselá 14, Brno, správce konkursní podstaty úpadce Technologická zařízení Zlín, spol. s r. o., se sídlem Mikulov, K Vápence 604E, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 2. 2006, č. j. 29 Ca 17/2005 - 47,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 20. 12. 2004, č. j. 6370/2003/FŘ/150, žalovaný zamítl odvolání společnosti Technologická zařízení Zlín, spol. s r. o. (dále jen „úpadce“) proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně ze dne 16. 7. 2003, č. j. 165803/03/303914/4215, jímž byla úpadci uložena dle § 15 odst. 1 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o převodu

majetku státu“), povinnost zaplatit daňový nedoplatek ve výši 9 585 619 Kč odpovídající penále na dani z přidané hodnoty. Toto penále bylo původně předepsáno daňovému subjektu Strojírny masného průmyslu, s. p., jehož majetek (přesněji řečeno majetek státu, k němuž měl státní podnik právo hospodaření), s výjimkou tělocvičny, sauny, bytového fondu a nemovitého majetku v k. ú. Nové Losiny, úpadce nabyt smlouvou č. 053/99 o prodeji privatizovaného majetku ze dne 8. 10. 1999, kterou uzavřel s Fondem národního majetku ČR.

Úpadce napadl dne 19. 1. 2005 rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Brně, který ji rozsudkem ze dne 10. 2. 2006, č. j. 29 Ca 17/2005 - 47, zamítl, přičemž svůj rozsudek odůvodnil následujícím způsobem:

Krajský soud konstatoval, že žalobou napadené rozhodnutí není založeno na tvrzení, že by byl úpadce univerzálním sukcesorem privatizovaného státního podniku, ale naopak se žalovaný soustředil na podstatnou otázku, zda a z jakého důvodu došlo k přechodu povinnosti uhradit daňový nedoplatek na příslušenství k dani z přidané hodnoty ze státního podniku na úpadce. Dle § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu přecházejí s vlastnickým právem k privatizovanému majetku na jeho nabyvatele i jiná práva a závazky související s privatizovaným majetkem. Krajský soud připustil, že předmětná smlouva o prodeji privatizovaného majetku mohla být precizněji formulována v části týkající se převáděných práv a povinností, nicméně nesouhlasil s tvrzením úpadce, že k přechodu závazků souvisejících s privatizujícím majetkem pro neurčitost příslušných ustanovení smlouvy nedošlo. I pokud by smlouva neobsahovala žádné ustanovení o převodu práv a závazků, přesto by, podle krajského soudu, k přechodu těchto práv došlo na základě kogentního ustanovení § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu.

Krajský soud měl za to, že žalovaný dospěl k závěru o přechodu povinnosti úhrady daňového penále na základě rozsáhlého důkazního řízení a v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, přičemž při tomto hodnocení důkazů nevybočil z mezí správní úvahy. V předmětném daňovém řízení se vyskytla předběžná otázka, zda uvedená pohledávka přešla privatizační smlouvou na úpadce, přičemž o této otázce nebylo příslušným orgánem rozhodnuto; finanční orgány tedy byly na základě § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), oprávněny učinit si o této otázce úsudek samostatně. Žalovaný své závěry přezkoumatelným způsobem odůvodnil, přičemž vycházel nejen z dikce zákona, předmětného textu smlouvy a ze „Zápisu o předání a převzetí privatizovaného majetku, ale rovněž i z „Dílčího inventarizačního zápisu“ podepsaného zástupci privatizovaného státního podniku, úpadce i Fondu národního majetku, v němž figuruje penále na dani z přidané hodnoty ve výši 9 855 619 Kč na účtu č. 343/90.

K námitce promlčení krajský soud uvedl, že v dané věci nelze aplikovat tříletou promlčecí lhůtu dle § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Krajský soud v tomto ohledu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004 - 57, k dispozici na www.nssoud.cz, podle něhož citované ustanovení zákona č. 212/1992 Sb., byť bylo součástí právního řádu ČR do 31. 12. 2003, nemohlo být aplikováno, neboť bylo v rozporu s § 70 odst. 1 daňového řádu, který upravuje promlčecí lhůtu jako šestiletou. V souladu s čl. 2 ústavního zákona č. 4/1993 Sb. se od 1. 1. 1993

uplatnila přednost zákona vydaného ČNR, tedy daňového řádu, před dosavadním federálním zákonem, jímž byl zákon č. 212/1992 Sb. S tímto právním názorem se krajský soud ztotožnil.

Nedůvodnou shledal krajský soud rovněž žalobní námitku, podle níž nebyla dodržena lhůta ke sdělení předpisu penále dle § 63 odst. 4 daňového řádu, v tehdy účinném znění. V dané věci správce daně nevydal vůči úpadci deklaratorní rozhodnutí o sdělení předpisu penále ve smyslu § 63 odst. 4 daňového řádu, ale vydal rozhodnutí založené na § 32 daňového řádu ve spojení s § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu. Ustanovení § 63 odst. 4 daňového řádu tedy na danou věc vůbec nedopadalo.

Krajský soud rovněž připustil, že dospěl ve svých předchozích rozhodnutích (rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 21. 9. 1998, č. j. 29 Ca 417/96 - 17 a ze dne 30. 10. 2002, č. j. 29 Ca 158/2001 - 38) k závěru, že povinnost daňového dlužníka zaplatit daňové penále, které je svou povahou majetkovou sankcí za nesplnění uložených daňových povinností, není závazkem ve smyslu § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu, který by byl způsobilý přejít na jiné osoby. Přestože si byl krajský soud vědom negativ spojených se změnou své judikatury, zaujal s poukazem na svou zákonnou povinnost vykládat zákon dle svého nejlepšího vědomí a svědomí a na odlišné složení senátu v předmětné věci rozdílné stanovisko, než bylo vyjádřeno v uvedených rozsudcích krajského soudu. Z § 58 a § 63 daňového řádu podle krajského soudu vyplývá, že příslušenství daně je zcela závislé na osudu daně samotné, přičemž ke vzniku daňového penále dochází na základě zákona, bez potřeby jeho vznik deklarovat rozhodnutím, a to na základě objektivní skutečnosti, již je prodlení s placením splatné částky daně, tedy nezávislé na zavinění daňového subjektu. Z úzkého vztahu mezi daňovým penále a daní, jejíž příslušenství tvoří, vyplývá podle krajského soudu závěr, že i daňové penále musí přecházet dle § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu s převáděným majetkem na nabyvatele, pokud s tímto majetkem souvisí.

Úpadce napadl rozsudek krajského soudu včasnou kasační stížností opírající se o důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tedy namítal nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení, dále vady řízení před správním orgánem s tím, že pro tyto vytýkané vady měl krajský soud žalobami napadená rozhodnutí zrušit, a konečně úpadce namítal rovněž nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů.

Úpadce především poukazoval na to, že se účastnil pouze 2. etapy privatizace majetku státního podniku, přičemž předmětem předchozí etapy byl majetek tohoto státního podniku uvedený v bodě 1 čl. III výše uvedené smlouvy. Závazky podle úpadce nepřecházejí na nabyvatele jen části podniku. Ve smlouvě se zmiňuje přechod jiných práv a závazků souvisejících s privatizovaným majetkem na úpadce, tyto závazky ovšem nejsou nijak specifikovány. Tato neurčitost smlouvy má za následek, že nelze určit, jaké závazky související s privatizovaným majetkem na úpadce přešly, je tedy třeba vycházet z toho, že o závazcích nic sjednáno nebylo.

Fond národního majetku navíc nemohl na úpadce převést více, než na něho převedlo Ministerstvo zemědělství jakožto zakladatel privatizovaného státního podniku svým rozhodnutím ze dne 23. 9. 1999. Toto rozhodnutí však neodpovídá znění smlouvy.

Vyjádření Fondu národního majetku, o něž se opírá žalovaný a podle něhož byl na úpadce převeden veškerý privatizovaný majetek, včetně všech aktiv a pasiv, je podle názoru úpadce vědomě nesprávné, neboť z předmětné smlouvy zřetelně vyplývá, že úpadce nabyl pouze část majetku státního podniku. Pokud žalovaný z tohoto vyjádření vycházel, porušil tím zásadu zákonnosti dle 2 odst. 1 daňového řádu. V daném případě nedošlo k univerzální sukcesi do práv a povinností privatizovaného subjektu, neboť úpadce nebyl jediným nabyvatelem tohoto majetku a předmětná smlouva navíc neobsahuje jakoukoli specifikaci práv a závazků souvisejících s privatizovaným majetkem. V situaci, kdy nabyvatelů privatizovaného majetku státního podniku je více, zůstává nejasné, zda případný závazek týkající se daňové povinnosti má být společný všem nabyvatelům privatizovaného majetku a zda má být v takovém případě solidární či dělený.

Samotný zápis o předání a převzetí privatizovaného majetku není součástí předmětné smlouvy, jeho podpis smluvními stranami neznamená, že by zápis tuto smlouvu aktualizoval, jak tvrdil žalovaný. Uvedený zápis úpadce podepsal při vědomí toho, že odmítnutí podpisu bylo spojeno se smluvní sankcí ve výši 0,05 % z kupní ceny za každý den prodlení a dále s oprávněním Fondu národního majetku odstoupit od smlouvy. Úpadce tedy podepsal tento zápis s výhradou, podle níž nebylo jasné, která práva a závazky a v jakém rozsahu souvisejí s privatizovaným majetkem, neboť nebyl privatizován veškerý majetek státního podniku, navíc pohledávky a závazky nebyly dostatečně průkazné.

Krajský soud podle názoru úpadce nehodnotil podrobněji důvody uváděné v žalobě, blíže se uvedenými námitkami úpadce nezabýval a pouze konstatoval, že se s nimi dostatečně vypořádal žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí, aniž by uvedl, v čem spatřuje správnost závěrů a úvah žalovaného.

Úpadce měl dále za to, že povinnost platit daňové nedoplatky není závazkem ve smyslu § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu, ale zvláštní veřejnoprávní povinností. Citované ustanovení zákona o převodu majetku státu nehovoří o přechodu daňových povinností, nýbrž pouze o přechodu závazků souvisejících s privatizovaným majetkem, jimiž je třeba chápat závazky soukromoprávní povahy, nikoli veřejnoprávní povinnosti. Na právní vztahy při prodeji privatizovaného majetku je třeba vztáhnout obecnou právní úpravu závazkových vztahů v obchodním, příp. v občanském zákoníku, zejména ustanovení o smlouvě o prodeji podniku, která je danému závazkovému vztahu nejbližší. Ani smlouvou o prodeji podniku veřejnoprávní povinnosti nepřecházejí.

Navíc v daném případě se jedná o daňové penále, které jakožto majetková sankce za nesplnění daňové povinnosti nemůže podle mínění úpadce přecházet na jiný subjekt dle § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu. Tato sankce představuje majetkovou újmu postihující daňového dlužníka, nemůže tedy dopadnout na jiný subjekt, který se protiprávního jednání nedopustil a který není v prodlení s úhradou své daňové povinnosti.

Úpadce poukazoval v této souvislosti na výše uvedené rozsudky Krajského soudu v Brně, od jejichž právního názoru se krajský soud v předmětné věci odklonil. Podle názoru úpadce z ústavních principů právní jistoty a ochrany legitimního očekávání vyplývá, že Krajský soud v Brně měl tyto své dřívější rozsudky respektovat a dojít ve skutkově totožných situacích k totožným právním závěrům. Úpadce v této souvislosti citoval z judikatury Ústavního soudu a Evropského soudu pro lidská práva a upozornil, že s principem legitimního očekávání pracuje při výkladu komunitárního práva rovněž Evropský soudní dvůr. Úpadce poukázal rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2005, č. j. 5 Afs 151/2004 - 73, publikovaný pod č. 701/2005 Sb. NSS, z něhož vyplývá, že v případě nejednoznačnosti právní úpravy umožňující více výkladů nelze při výkonu veřejné správy volit takový výklad, který jde k tíži jednotlivce (zásada *in dubio mitius*).

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí, přičemž odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí. Z něho mimo jiné vyplývá, že žalovaný vycházel prioritně ze zcela jiných důkazů, než je vyjádření Fondu národního majetku, zejména vycházel ze smlouvy o prodeji privatizovaného majetku a zápisu o předání a převzetí privatizovaného majetku státního podniku a jeho příloh. Stanovisko Fondu národního majetku bylo zmíněno pouze z toho důvodu, že úpadce vznesl v zápisu o převzetí majetku určité výhrady, k nimž se Fond národního majetku vyjádřil. V žalobou napadeném rozhodnutí není zmínka o univerzální sukcesi, žalovaný se zabýval výhradně otázkou přechodu předmětných daňových nedoplatků na úpadce, a nikoli otázkou přechodu všech závazků státního podniku jako takových. Platná právní úprava nevyžadovala, aby závazky státního podniku přecházející na nabyvatele byly individuálně určeny. K přechodu těchto závazků při privatizaci dochází přímo ze zákona, přičemž jedinou podmínkou je, aby se jednalo o závazky související s privatizovaným majetkem. Žalovaný ve svém rozhodnutí podrobně zdůvodnil, proč v daném případě dospěl k závěru, že předmětný závazek na penále k dani z přidané hodnoty souvisí s privatizovaným majetkem. I další argumentace úpadce je podle názoru žalovaného účelová, úpadce byl s přesně vyčíslenými závazky privatizovaného podniku předem seznámen. Rozsudky Krajského soudu v Brně, na něž úpadce odkazoval, se podle názoru žalovaného týkaly skutkově odlišných věcí.

Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 25. 5. 2006, č. j. 44 K 20/2006 - 90, byl prohlášen konkurs na majetek původního žalobce a stěžovatele, tedy Technologická zařízení Zlín, spol. s r. o., přičemž účinky konkursu nastaly téhož dne. K tomuto datu tedy došlo na základě § 14 odst. 1 písm. c) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, v tehdy účinném znění, k přerušení řízení o kasační stížnosti ve shora uvedené věci a zároveň ve smyslu § 14 odst. 1 písm. h) zákona o konkursu a vyrovnání zanikla plná moc udělená úpadcem jeho dosavadnímu zástupci pro předmětné řízení. Na základě výzvy Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2007 a její urgency ze dne 6. 12. 2007 shora uvedený správce konkursní podstaty úpadce dne 31. 1. 2008 sdělil, že hodlá v řízení o kasační stížnosti úpadce pokračovat.

Kasační stížnost není důvodná.

O důvodech kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvažil, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, takto:

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Krajský soud zejména na straně 6 a 7 přezkoumávaného rozsudku zřetelně vyjádřil svůj právní názor, podle něhož závazky související s privatizovaným majetkem, včetně daňových nedoplatků, přecházejí na jeho nabyvatele ze zákona, tedy bez ohledu na to, s jakou mírou přesnosti jsou tyto závazky ve smlouvě o prodeji privatizovaného majetku definovány. Zároveň měl krajský soud za to, že závěr žalovaného, podle něhož v daném případě závazek ve formě daňového nedoplatku na penále souvisel s privatizovaným majetkem, který nabyt úpadce, se opírá o řádně provedené dokazování i o následné řádné zhodnocení provedených důkazů; krajský soud se tedy s tímto skutkovým závěrem žalovaného ztotožnil a odkázal na něj. Tyto skutečnosti se jeví z pohledu většiny uplatněných žalobních námitek jako klíčové a jsou dostatečným zdůvodněním toho, proč krajský soud hodnotil tyto námitky jako nedůvodné. Povinností správního soudu je vypořádat se přezkoumatelným způsobem se všemi žalobními body, jeho povinností však není reagovat na veškeré dílčí argumenty žaloby či v případě argumentace nepřesné a nepřiléhavé dokonce domýšlet, co žalobce ve skutečnosti míní. Krajský soud tedy oprávněně reagoval na žalobní námitku popírající, že by byl nabyvatel univerzálním sukcesorem privatizovaného státního podniku, pouze konstatováním, že něco takového žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí ani netvrdil.

Nejvyšší správní soud zároveň potvrzuje správnost uvedených závěrů krajského soudu. V této souvislosti je třeba zmínit, že Nejvyšší správní soud se k otázce přechodu veřejnoprávních a konkrétně daňových povinností při prodeji privatizovaného majetku již jednoznačně vyjádřil zejména v rozsudku ze dne 25. 8. 2005, č. j. 2 Afs 181/2004 - 53, publikovaném pod č. 712/2005 Sb. NSS, v němž konstatoval, že ustanovení § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu na jiné osoby představuje zákonnou výjimku z nemožnosti smluvního přenosu daňové povinnosti podle ustanovení § 45 daňového řádu. Nejvyšší správní soud v uvedené věci odlišil smlouvu o prodeji privatizovaného majetku od smlouvy o prodeji podniku dle obchodního zákoníku, u níž povinnosti veřejnoprávního charakteru dle ustálené judikatury Ústavního soudu i správních soudů na nabyvatele podniku nepřecházejí. Nejvyšší správní soud v této souvislosti uvedl, že zákon o převodu majetku státu upravuje tzv. velkou privatizaci majetku státu, přičemž tak činí kogentním způsobem a v jednotlivých právně popsanych a na sebe navazujících krocích (výběr majetku k privatizaci, vypracování privatizačního projektu, rozhodnutí o privatizaci atd.). Podle ustanovení § 15 odst. 1 cit. zákona „s *vlastnickým právem k privatizovanému majetku přecházejí na jeho nabyvatele i jiná práva a závazky související s privatizovaným majetkem.*“ Z citované zákonné dikce je zřejmé, že práva a závazky související s privatizovaným majetkem přecházejí na nabyvatele již ze zákona ke dni účinnosti smlouvy o prodeji a smluvně tyto účinky vyloučit není možné. Nejedná se proto o typický převod vlastnického práva, nýbrž spíše o jeho přechod, byť samozřejmě značně modifikovaným způsobem oproti klasickým podobám přechodu tohoto práva. Nejvyšší správní soud v citované věci judikoval způsobem konformním z dosavadní judikaturou Ústavního soudu, na kterou rovněž odkázal, viz např. usnesení Ústavního soudu ze dne 12. 10. 2001, sp. zn. IV. ÚS 164/01, navíc samotné citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu prošlo testem ústavnosti (usnesení Ústavního soudu ze dne 1. 12. 2006, sp. zn. III. ÚS 635/05). Nejvyšší správní soud tedy ani v předmětné věci nevidí důvod, proč by se měl od této své ustálené judikatury odchýlit.

Pokud jde o stěžejní zákonnou podmínku pro přechod předmětného daňového nedoplatku na nabyvatele, kterou je souvislost takového závazku s privatizovaným majetkem, dospěli žalovaný i krajský soud zcela důvodně k závěru, že tato souvislost je v daném případě dána, a to i přesto, že úpadce nenabyl veškerý privatizovaný majetek a že zbytkový státní podnik existoval jako právní subjekt ještě nějakou dobu po dokončení jeho privatizace. Z čl. III. bodu 1 smlouvy o prodeji privatizovaného majetku i z dalších podkladů založených ve správním spise totiž jednoznačně vyplývá, že úpadce nabyl právě tu rozhodující část majetku, která sloužila státnímu podniku k jeho podnikání a kterou tedy státní podnik používal i ke zdanitelným plněním, jež byly předmětem daně z přidané hodnoty, k níž se v daném případě jako příslušenství váže rovněž daňové penále. Z majetku státního podniku převáděného na úpadce byl vyloučen pouze majetek, který k jeho výrobní a podnikatelské činnosti přímo nesloužil, konkrétně bytový fond, tělocvična a sauna a rekreační středisko Nové Losiny.

Za daných okolností tedy není vůbec podstatné, že ve smlouvě o prodeji privatizovaného majetku je ustanovení o přechodu závazků formulováno pouze obecně, a to obdobným způsobem, jak činí samotný zákon. Rozhodující je, že tato smlouva skutečně nabyla účinnosti dnem 8. 10. 1999 a zároveň byla splněna zákonná podmínka souvislosti mezi převáděným majetkem a předmětným závazkem na daňovém penále. Z uvedených důvodů není rozhodující ani to, že následný zápis o předání a převzetí privatizovaného majetku není přímou součástí uvedené smlouvy, byť s jeho vyhotovením a s konkretizací převáděného majetku v tomto zápise smlouva počítá. Není podstatné ani to, že úpadce podepsal tento zápis s výhradami či že byl, jak tvrdí, k jeho podpisu „donucen“ pod hrozbou uplatnění smluvních sankcí. V každém případě lze plně přisvědčit žalovanému i krajskému soudu, že existence daňových nedoplatků musela být úpadci předem známa, neboť byla, pokud jde o pohledávky státu na samotných daních, přesně vyčíslena již v podmínkách veřejné obchodní soutěže, a to částkou 24,267 mil. Kč a zároveň byli zájemci o privatizaci upozorněni na to, že penále k těmto daňovým nedoplatkům může dosáhnout celkové výše až 30 mil. Kč. Tyto skutečnosti tedy úpadce měl a mohl zohlednit ve výši kupní ceny, kterou za předmětný majetek státního podniku nabízel. Skutečnost, že se uvedené závazky následně objevily v přílohách k zápisu o předání a převzetí privatizovaného majetku i v dalších dokumentech souvisejících s převodem privatizovaného majetku na úpadce, tedy nemohla být pro úpadce žádným překvapením.

Neobstojí ani námitka, podle níž snad měl Fond národního majetku na úpadce převést více, než na něho předtím převedlo svým rozhodnutím ze dne 23. 9. 1999 Ministerstvo zemědělství jakožto zakladatel privatizovaného státního podniku. V uvedeném rozhodnutí ministra zemědělství je majetek, jenž byl tímto převeden na Fond národního majetku a následně privatizován úpadci, definován jako průmyslový areál jmenovaného státního podniku - SPJ 2001, odkazuje se tedy na rozhodnutí Ministerstva financí o privatizaci majetku státu ze dne 13. 6. 1997, kde je privatizovaná jednotka SPJ 2001 definována zcela shodně jako následně ve smlouvě o prodeji privatizovaného majetku. Zároveň rozhodnutí ministra zemědělství konstatuje, že na Fond národního majetku přecházejí i veškerá práva, závazky a pohledávky, které se k tomuto převáděnému majetku vztahují. Na těchto skutečnostech nic nemění ani to, že toto rozhodnutí pro informaci uvádí účetní hodnotu privatizovaného majetku k 31. 12. 1996, v každém případě se jím na

Fond národního majetku převádí předmětný majetek společně s příslušnými právy i závazky s účinností ke dni 8. 10. 1999. Žádné rozpory mezi rozhodnutím ministra zemědělství a následnou smlouvou o prodeji privatizovaného majetku tedy Nejvyšší správní soud neshledal. Vůči úpadci je uplatňováno pouze penále na dani z přidané hodnoty, které vzniklo na základě § 63 odst. 2 daňového řádu, v tehdy platném znění, do 7. 10. 1999, tedy před převodem předmětného majetku státního podniku na Fond národního majetku a posléze na úpadce.

Není zcela zřejmé, co úpadce mínil svou výhradou, že závazky státního podniku přecházející s privatizovaným majetkem nebyly dostatečně průkazné. Tyto závazky přešly na úpadce na základě § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu a je tedy rozhodující, aby k rozhodnému datu existovaly, nebylo však nutné, aby příslušné platební výměry správce daně o předpisu penále k dani z přidané hodnoty byly součástí předávacích protokolů. Tyto platební výměry jsou v každém případě součástí správního spisu v předmětné věci.

Lze plně přisvědčit žalovanému, že jeho rozhodnutí se neopírá primárně o vyjádření Fondu národního majetku ze dne 18. 2. 2000, žalovaný toto vyjádření pouze citoval mezi jinými a pro výsledek věci nepochybně důležitějšími podklady pro jeho rozhodnutí. Žalovaný si byl plně vědom toho, že úpadce nabyt pouze část majetku, s nímž hospodařil jmenovaný státní podnik, a řádně se s touto otázkou vypořádal (viz str. 10 a 11 žalobou napadeného rozhodnutí).

Nelze souhlasit s úpadcem ani v tom ohledu, že by nedoplatek na daňovém penále měl mít z hlediska § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu jiný právní režim než nedoplatek na samotné dani. Penále (nyní úrok z prodlení) vzniká a narůstá dle § 63 odst. 2 daňového řádu u daňového dlužníka, který je v prodlení, pouhým plynutím času, předpis penále platebním výměrem je tedy pouze deklaratorním rozhodnutím. Penále je ve smyslu § 58 daňového řádu příslušenstvím daně, které sleduje její osud. Daňovým nedoplatkem je v souladu s § 63 odst. 1 daňového řádu nezaplacená splatná daň, tedy daň včetně jejího příslušenství. Je tedy zřejmé, že argumentace úpadce, podle níž daňové penále jakožto zvláštní druh majetkoprávní sankce nepřechází na nabyvatele privatizovaného majetku, nemůže obstát. Nabyvatel si musí být vědom toho, že na základě § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu na něho přejdou společně s převáděným majetkem rovněž veškeré závazky s tímto majetkem související, tedy i veškeré související daňové nedoplatky, ať již na samotné dani nebo na penále. V obou případech platí, že nabyvatel vznik těchto daňových pohledávek „nezavinil“, je však o nich předem informován, má tedy možnost jejich výši promítnout do kalkulace kupní ceny, kterou je ochoten za privatizovaný majetek nabídnout. Ostatně z předpokladu, že i daňové penále přechází v případě souvislosti s privatizovaným majetkem na nabyvatele tohoto majetku, vycházel Nejvyšší správní soud i ve svých rozsudcích ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 90/2006 - 79 a ze dne 24. 9. 2007, č. j. 2 Afs 6/2007 - 65, které se týkají shodných účastníků řízení a zabývají se v souvislosti s předmětnou privatizací přechodem pohledávek na penále k dani z příjmů a k dani silniční. Podle názoru Nejvyššího správního soudu tedy nelze z hlediska díkce § 15 odst. 1 zákona o převodu majetku státu činit rozdíl mezi přechodem pohledávky na samotné dani a na daňovém penále, přičemž výklad cit. ustanovení z tohoto hlediska nevzbuzuje pochybnosti, jež by odůvodňovaly aplikaci zásady *in dubio mitius*.

Konečně nelze přisvědčit ani poslední kasační námitce, podle níž nebyl krajský soud oprávněn odchýlit se v otázce přechodu daňové povinnosti ve formě penále od své dosavadní judikatury, byť zastával v této věci opačný právní názor. Nelze zpochybňovat, že z ústavních zásad právní jistoty, legitimního očekávání, nediskriminace a zákazu libovůle při rozhodování o právech a povinnostech jednotlivců vyplývá požadavek aby soudy rozhodovaly maximálně předvídatelným způsobem, tedy aby kromě jiného pokud možno respektovaly relevantní judikaturu k řešené právní otázce, včetně svých vlastních rozhodnutí. Zároveň je však zřejmé, že tento požadavek nemůže být, alespoň v oblasti kontinentálního právního systému, aplikován zcela bezvýhradně, tedy tak, že by konkrétnímu soudu znemožňoval odchýlit se od své předchozí judikatury ani v situaci, kdy dospěje k opačnému právnímu závěru. Možnost tzv. judikatorních odklonů nevylučuje v opodstatněných případech ani Ústavní soud, Evropský soud pro lidská práva ani Evropský soudní dvůr, na něž se úpadce odvolává, naopak u všech jmenovaných soudních institucí lze nalézt příklady, kdy se ze závažných důvodů odchýlily od své dosavadní rozhodovací praxe. Ústavní soud k tomu např. ve svém nálezu ze dne 25. 2. 2008, sp. zn. IV. ÚS 625/06, uvedl: *„Ústavní soud si nenárokuje neomylnost; jeho judikatura nesmí ustrnout na určitém stupni dosaženého vývoje tak, že by se Ústavní soud slepě a sverpě držel v minulosti utvořeného právního názoru a z tohoto důvodu by odmítal vést jakýkoli dialog s účastníky řízení o možnosti posunu své rozhodovací praxe. K její změně je však nutno přistupovat opatrně a zdrženlivě, tj. výlučně v nezbytných případech opodstatňujících překročení principu předvídatelnosti soudního rozhodnutí. Aby se Ústavní soud nedopustil libovůle v rozhodování a neporušil tak princip předvídatelnosti soudního rozhodování, je na místě, aby vlastní překonanou judikaturu nepřešel bez povšimnutí, ale naopak v odůvodnění svého rozhodnutí na ni upozornil a ozřejmil, jaké okolnosti jej vedly k zaujetí odlišného - nového právního názoru.“* Nejvyšší správní soud je v takových případech vázán § 17 odst. 1 s. ř. s., dospěje-li tedy k odlišnému právnímu názoru, než vyplývá z jiného již existujícího rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, musí věc předložit rozšířenému senátu. U krajských soudů však zákon s obdobnými sjednocovacími mechanismy nepočítá, platí tedy obdobné pravidlo, jaké pro svůj postup formuloval Ústavní soud. Pokud krajský soud dospěje k odlišnému právnímu názoru vyjádřeném v jiném rozhodnutí téhož soudu, má povinnost přezkoumatelným způsobem zdůvodnit, proč v dané otázce zaujal názor jiný (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2007, č. j. 2 As 94/2006 - 51, publikovaný pod č. 1424/2008 Sb. NSS). Těmto požadavkům krajský soud v předmětné věci beze zbytku dostál, když své odlišné stanovisko na danou právní otázku řádně odůvodnil.

Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, náklady řízení mu však nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 24. dubna 2008

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu