



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce **Ing. Ondřeje Komedy** (dříve Ing. Vladimíra Komedy), **správce konkursní podstaty úpadce Stavební podnik Ralsko, a. s.**, se sídlem Dubická 970, Česká Lípa, zastoupeného JUDr. Romanem Kozlem, advokátem se sídlem Žitná 47, Praha 1, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v České Lípě**, se sídlem Pátova 2892, Česká Lípa, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 2. 2006, č. j. 7336/06/172910/5824, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 11. 8. 2006, č. j. 59 Ca 21/2006 - 32,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení o kasační stížnosti v částce 2856 Kč k rukám jeho zástupce advokáta JUDr. Romana Kozla, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zrušena jeho rozhodnutí ze dne 2. 2. 2006, č. j. 7336/06/172910/5824, a rozhodnutí ze dne 18. 1. 2006, č. j. 2246/06/172910/5824. Prvně uvedeným rozhodnutím stěžovatel zamítl reklamaci žalobce proti rozhodnutí ze dne 18. 1. 2006, jímž rozhodl z úřední povinnosti o převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 127 780 Kč, který vznikl vyměřením nadměrných odpočtů podle přiznání k DPH za zdaňovací období červenec, srpen, září, říjen a listopad 2005 na nedoplatek na dani z příjmů právnických osob. Stěžovatel tento

postup odůvodnil § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 296/2007 Sb. (pozn. soudu: uvedené ustanovení bylo zákonodárcem s účinností od 1. 1. 2008 zrušeno v souvislosti s přijetím zákona č. 296/2007 Sb., jímž byly vedle zákona o dani z přidané hodnoty novelizovány rovněž insolvenční zákon, daňový řád a některé další zákony).

Krajský soud obě rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení s tím, že podle § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, není možné započtení na majetek patřící do podstaty, a to jak pohledávek soukromoprávních, tak veřejnoprávních. Uvedené ustanovení tedy vytváří překážku v postupu správce daně podle § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"). K tomu krajský soud poukázal mj. na nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, z něhož vycházel. Ustanovení § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, pak podle krajského soudu na uvedený závěr nemá žádný vliv.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Domnívá se, že Ústavní soud posuzoval případy odlišné, neboť v jeho případě bylo postupováno podle § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, podle něhož se po prohlášení konkursu plátcí vrátí vyměřený nadměrný odpočet, pokud nemá daňové nedoplatky vzniklé před prohlášením i po prohlášení konkursu. Toto ustanovení je jednoznačné a stěžovatel byl povinen se jím řídit. Navrhuje proto rozsudek krajského soudu zrušit.

Žalobce ve svém vyjádření s kasační stížností nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí a přiznání náhrady nákladů řízení. Poukazuje na to, že podle jeho názoru jsou stěžovatelova rozhodnutí rozporná i s § 1 a § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud řízení o kasační stížnosti dne 8. 11. 2007 přerušil, neboť Ústavnímu soudu byl předložen návrh na vyslovení protiústavnosti mj. § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 296/2007 Sb., který byl v dané věci aplikován. Usnesením ze dne 6. 1. 2009 rozhodl zdejší soud o pokračování v tomto řízení, protože dne 9. 12. 2008 vydal Ústavní soud nálezy sp. zn. Pl. ÚS 48/06 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>), v němž protiústavnost citovaného ustanovení shledal.

Nejvyšší správní soud posuzoval důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

V kasační stížnosti stěžovatel uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. („nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení“). Takovou otázkou je, zda stěžovatel postupoval v souladu se zákonem, pokud žalobci nevrátil daňový přeplatek a naopak jej započtl podle § 64 odst. 2 daňového řádu a § 105 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Při posuzování této otázky vycházel Nejvyšší správní soud z výše citovaného nálezu Ústavního soudu, kterým byla vyslovena protiústavnost § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, tedy právě toho ustanovení, podle něhož stěžovatel při započtení postupoval. Ve zmíněném nálezu (sp. zn. Pl. ÚS 48/06) Ústavní soud poukázal na čl. 11 Listiny základních práv a svobod, který zakotvuje právo každého vlastnit majetek, přičemž vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu, a zdůraznil, že z uvedeného ustanovení nelze žádnou interpretací dovodit zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka. Podle Ústavního soudu však aplikací § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb. nutně k takovému neodůvodněnému zvýhodnění státu dochází a „*předmětné ustanovení tak de facto státu, reprezentovanému v daňových věcech správcem daně, přiznávalo privilegované postavení oproti ostatním konkursním věřitelům. Naproti tomu derogace napadeného ustanovení, ke které přistoupil zákonodárce zákonem č. 296/2007 Sb., stát nijak neznevýhodnila, neboť za předpokladu řádného uplatnění jeho pohledávek podle ustanovení § 20 ZKV u něj nedochází k žádné výraznější újmě, resp. újmě nikoliv větší než u ostatních konkursních věřitelů*“. Ústavní soud přitom odkázal na svoji argumentaci obsaženou v předchozích nálezech týkajících se nepřipustnosti započtení pohledávky při souběhu daňového a konkursního řízení (např. nález sp. zn. III. ÚS 648/04, in Sbírka rozhodnutí, svazek 38, nález č. 145, str. 135). Ústavní soud dále zdůraznil přednost ústavně konformní interpretace právního předpisu nebo jeho jednotlivého ustanovení před jeho zrušením. V daném případě však napadené ustanovení § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, představuje kogentní úpravu, kterou nelze překlenout ústavně konformní interpretací, neboť její kategorický charakter neumožňuje adresátu (správci daně) se od této úpravy odchýlit, aniž by nejednal *contra legem*. Ústavní soud proto vyslovil, že „*ustanovení § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 296/2007 Sb., a to text »Prohlášením konkursu se daňové řízení nepřerušuje a po prohlášení konkursu se plátcí vrátí vyměřený nadměrný odpočet, pokud nemá daňové nedoplatky vzniklé před prohlášením i po prohlášení konkursu.*«, bylo v rozporu s čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod“. Dále upozornil na to, že „*s ohledem na čl. 89 odst. 2 Ústavy jsou důsledky shledané protiústavnosti orgány veřejné moci povinny promítnout do své rozhodovací praxe, tedy při řešení konkrétních případů citované ustanovení neaplikovat*“.

Zmíněný nález tak dává odpověď na všechny námitky obsažené v kasační stížnosti, neboť zapovídá použití § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., jakožto ustanovení protiústavního, a k nepřipustnosti započtení jak soukromoprávních, tak veřejnoprávních pohledávek při souběhu daňového a konkursního řízení odkazuje výslovně na nález Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, z něhož krajský soud v napadeném rozhodnutí vycházel. Je tedy v souladu se zákonem závěr krajského soudu o tom, že § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, zakotvoval nepřipustnost započtení na majetek patřící do konkursní podstaty, a to ve vztahu k soukromoprávním i veřejnoprávním pohledávkám, a vytvářel tak překážku v postupu správce daně podle § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 daňového řádu, podle kterých lze použít daňový přeplatek na úhradu daňového nedoplatku u jiné daně [pozn. soudu: s účinností ode dne 1. 1. 2008 byl zákon č. 328/1991 Sb. zrušen, a to zákonem č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)]. Krajský soud tedy postupoval v souladu se zákonem, pokud stěžovatelova rozhodnutí zrušil. Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak nebyl zjištěn.

Vzhledem ke všemu uvedenému Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce měl naopak ve věci plný úspěch, a proto mu soud podle § 60 odst. 1, § 120 s. ř. s. přiznal právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil vůči žalovanému. Výše nákladů řízení je tvořena odměnou žalobcova zástupce (advokáta) za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) ve výši 2 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif] a náhradou hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 téže vyhlášky), tedy 2400 Kč. Vzhledem k tomu, že advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se uvedený obnos o částku odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny a náhrady hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Částka daně vypočtená podle § 37 odst. 1 a § 47 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, činí 456 Kč. Celková výše nákladů řízení, jejichž náhradu má stěžovatel žalobci zaplatit, je tedy 2856 Kč. Ke splnění povinnosti byla stanovena přiměřená lhůta. Za převzetí a přípravu zastoupení nebyla náhrada nákladů přiznána, neboť žalobce byl týmž advokátem zastoupen i v řízení o žalobě. Požadavku žalobce, aby mu byla přiznána náhrada nákladů řízení podle vyhlášky č. 484/2000 Sb. soud vyhovět nemohl, neboť se tato vyhláška použije pouze na občanské soudní řízení (§ 1 odst. 1 zmíněné vyhlášky) a nikoli na řízení podle soudního řádu správního.

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

V Brně dne 3. února 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu