



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 žalobkyně: **Mgr. Z. K.**, zastoupené JUDr. Vendulou Flajšhansovou, advokátkou se sídlem Lochotínská 18, Plzeň, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Háčkova 14, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 20. 5. 2004, sp. zn. 30 Ca 84/2003,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 20. 5. 2004, sp. zn. 30 Ca 84/2003, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas podanou kasační stížností brojila proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Plzni, kterým soud zamítl její žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni (dále též „žalovaný“) ze dne 11. 4. 2003, č. j. 11707/120/2002. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni ze dne 4. 11. 2002, č. j. 282566/02/138512/2477, kterým finanční úřad nevyhověl žádosti stěžovatelky o vrácení přeplatku na dani z příjmu právnických osob.

Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatnila důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a namítala tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Stěžovatelka tvrdila, že právní názor obsažený v napadeném rozsudku nerespektuje rovné postavení účastníků konkursního řízení a bezdůvodně vychází z přednostní aplikace zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků před použitím zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, byť oba zákony jsou převážně procesní povahy. Proto se stěžovatelka

domnívala, že správce daně i žalovaný postupovali nezákonně, neboť porušili ustanovení § 14 odst. 1 písm. a), i) a § 33 odst. 1 písm. d) zákona č. 328/1991 Sb.

Proto stěžovatelka navrhla napadený rozsudek krajského soudu zrušit.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na obsah rozhodnutí, které v této věci vydal, s napadeným rozsudkem krajského soudu se ztotožnil a navrhl kasační stížnost zamítnout.

II.

Z obsahu předmětného správního spisu Nejvyšší správní soud především zjistil, že přípisem ze dne 25. 10. 2002 stěžovatelka požádala o vrácení daňových přeplatků na daň z příjmů právnických osob.

Finanční úřad v Plzni shora citovaným rozhodnutím ze dne 4. 11. 2002 této žádosti nevyhověl, neboť zjistil, že vykázány přeplatek na předmětné dani ve výši 59 980 Kč nelze vrátit z důvodu existence nedoplatku na dani z přidané hodnoty ve výši 37 236 Kč, na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 17 032 Kč a na pokutách ve výši 12 800 Kč. Požadovaný přeplatek proto byl převeden na uvedené nedoplatky podle ustanovení § 64 zákona č. 337/1992 Sb.

Finanční ředitelství v Plzni zmíněným rozhodnutím ze dne 11. 4. 2003 zamítlo odvolání proti citovanému rozhodnutí finančního úřadu.

Krajský soud v Plzni napadeným rozsudkem zamítl žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného, přičemž v odůvodnění rozsudku zejména odkázal na stanovisko pléna Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2004.

III.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že o předmětné kasační stížnosti již jednou rozhodl, a to tak, že ji rozsudkem ze dne 27. 10. 2004, č. j. 2 Afs 119/2004 - 71, jako nedůvodnou zamítl. Přitom vycházel především z právního názoru obsaženého ve stanovisku pléna Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2004 stanovisko (č. 215/2004 Sb. NSS), jehož ratio decidendi je založeno na úvaze, že „*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.*“

IV.

Tento rozsudek Nejvyššího správního soudu byl nicméně následně napaden ústavní stížností, které Ústavní soud nálezem ze dne 29. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 38/05, vyhověl a citovaný rozsudek zrušil. Ústavní soud v odůvodnění tohoto nálezu vyjádřil právní názor, že „*při řešení určující otázky, tj. vzájemného vztahu ust. § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 zákona o správě daní a poplatků a § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání, je třeba mít na zřeteli především ústavní úpravu základních práv tak, jak to odpovídá požadavku úcty k právům a svobodám člověka a občana, jakožto základu právního státu (čl. 1 odst. 1 Ústavy), přičemž ze souvisejícího čl. 1 Listiny plyne primát základních práv a svobod, primát jednotlivce před státem. Ten je pak třeba respektovat i při střetu základních*

práv s obecným zájmem státu. Lze na tomto místě také odkázat zejména na nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 4/97, III. ÚS 129/98, III. ÚS 257/98 a III. ÚS 765/02, v nichž se tento soud vyjádřil o vyzářujícím působení Ústavy celým právním řádem tak, že „jednou z funkcí Ústavy, zvláště ústavní úpravy základních práv a svobod, je její ‚prozařování‘ celým právním řádem. Smysl Ústavy spočívá nejen v úpravě základních práv a svobod, jakož i institucionálního mechanismu a procesu utváření legitimních rozhodnutí státu (resp. orgánů veřejné moci), nejen v přímé závaznosti Ústavy a v jejím postavení bezprostředního pramene práva, nýbrž i v nezbytnosti státních orgánů resp. orgánů veřejné moci, interpretovat a aplikovat právo pohledem ochrany základních práv a svobod.“ Vlastnické právo, jako právo základní, které je třeba mít při posuzování daného problému na mysli, je chráněno článkem 11 Listiny. Podle jeho odstavce 1, věty první a druhé, má každý právo vlastnit majetek a vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Z uvedené ústavní normy žádnou interpretací nelze dovodit zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka, kterého v daňových věcech reprezentuje správce daně. Výklad zastávaný správními soudy v posuzované věci však ve svých důsledcích stát, resp. správce daně, oproti jiným vlastníků - v případech vyhlášených konkursů v úvahu přicházejících jako konkursní věřitelé - zvýhodňuje a de facto mu přiznává privilegované postavení. ...V této souvislosti Ústavní soud podotýká, že ve shodě s názorem Nejvyššího soudu, vyjádřeným v jeho rozhodnutí publikovaném pod č. 23/2002 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, zastává názor, že nárok na vrácení přeplatku daně (nebo nárok na vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty) považuje za pohledávku úpadce za jeho dlužníkem tj. státem reprezentovaným správcem daně. Přitom, a to opět ve shodě s názorem uvedeným v rozhodnutí Nejvyššího soudu publikovaném pod č. 20/2000 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, považuje takové pohledávky úpadce za součást majetku jeho konkursní podstaty a nesdílí tedy závěry Stanoviska pléna Nejvyššího správního soudu ani v té jeho části, v níž s odkazem na povahu nároku daňového subjektu na vrácení přeplatku na dani nepřipouští možnost jeho zařazení do konkursní podstaty. S ohledem na článek 11 odst. 1 Listiny stanovenou záruku stejné ochrany vlastnických práv různých vlastníků tak závěr, že by vlastnickému právu jednoho z věřitelů téže třídy, byť se jednalo o stát, byla poskytována ochrana zvýšená, připustit nelze.“

V.

Nejvyšší správní soud, respektující dle čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR závaznost rozhodnutí Ústavního soudu, proto napadený rozsudek krajského soudu s odkazem na shora uvedený právní názor Ústavního soudu zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), neboť se v něm krajský soud - vycházejíc ze shora zmíněného stanoviska Nejvyššího správního soudu - dopustil protiústavnosti (a maius ad minus nezákonnosti) při výkladu vztahu mezi citovanými ustanoveními daňového řádu a zákona o konkursu a vyrovnání.

Krajský soud je proto v dalším řízení vázán shora vysloveným právním názorem Ústavního soudu, který je v této projednávané věci povinen převzít a akceptovat rovněž Nejvyšší správní soud (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). To konkrétně především znamená, že krajský soud musí v dalším řízení a rozhodování respektovat právní názor, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštní právní normou, zakotvující 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.

Protože Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. prosince 2005

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu