



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **Ing. P. D.**, správce konkursní podstaty úpadce Č. D. s., a. s., proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze 12. 10. 2004, č. j. 8 Ca 128/2004 - 92,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 12. 10. 2004, č. j. 8 Ca 128/2004 - 92 **se zrušuje** a věc **se mu vrací** k dalšímu řízení .

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku městského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 14. 3. 2002, č. j. FR 5307/15/01 zamítajícím jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 7. 2. 2001, sp. zn. 38672/01/005511/7002 o zamítnutí jeho žádosti o vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty ve výši 12 058 393 Kč z důvodů, že nemá evidován žádný vratitelný přeplatek.

Městský soud byl při vydání napadeného rozsudku vázán zrušujícím rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 5. 2004, č. j. 2 Afs 1/2004 - 68 vycházejícím ze stanoviska pléna Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003 k výkladu vztahu § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož bylo převedení daňových přeplatků na daňové nedoplatky i po prohlášení konkursu přípustné.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti namítá nesprávné posouzení právní otázky soudem podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Je si vědom vázanosti městského soudu v Praze zrušujícím rozsudkem Nejvyššího správního soudu i omezení v podání kasační stížnosti, nesouhlasí ovšem s posouzením věci. Jako konkursní správce je povinen vymáhat do konkursní podstaty všechna aktiva, včetně vratitelného přeplatku - vyměřeného nadměrného odpočtu. Nesouhlasí s vymezením zákona o konkursu a vyrovnaní jako soukromoprávního předpisu, neboť obsahuje i ustanovení veřejnoprávního charakteru. Podle jeho názoru má stát v konkursním řízení pouze postavení konkursního věřitele a nemůže si tak ponechat přeplatky na úhradu nedoplateků vzniklých před prohlášením konkursu. To nelze dovodit ani z ust. § 40 odst. 11 daňového řádu, jehož smyslem nemohlo být založení dvojího postavení správce daně v konkursním řízení. V této souvislosti navrhuje přerušení řízení a podání návrhu Ústavnímu soudu na zrušení ust. 40 odst. 11 daňového řádu, pokud v důsledku výkladu tohoto soudu je jeden z účastníků v rozporu s ústavními principy upřednostněn. Finanční úřad má po prohlášení konkursu na majetek úpadce postavení konkursního věřitele, kterého nelze zvýhodňovat na úkor věřitelů ostatních - to by bylo v rozporu s principem rovnosti. Z těchto důvodů navrhuje zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti označil napadený rozsudek za odpovídající zákonům a respektující závazný názor Nejvyššího správního soudu. Postupem podle § 59 a § 64 daňového řádu dochází k úhradě dluhu na dani a nikoliv k započtení pohledávky na majetek konkursní podstaty. Ust. § 40 odst. 11 daňového řádu správce daně zavazuje k pokračování v daňovém řízení a ke všem úkonům směřujícím k úhradě daňových povinností. Kasační stížnost považuje za neopodstatněnou a navrhuje její zamítnutí.

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

Pokud jde o namítaný nesprávný právní názor městského soudu, byl tento soud při opakovaném rozhodování o žalobě podle § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu, přičemž ten vycházel z právního názoru vysloveného plénem Nejvyššího správního soudu dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003. Podle tohoto stanoviska *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.* Stanovisko bylo zveřejněno pod č. 215/2004 Sb. NSS.

V prvé řadě proto bylo třeba řešit přípustnost kasační stížnosti, neboť podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. není kasační stížnost přípustná proti rozhodnutí, jímž soud znovu rozhodl poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem. Tato výluka je důsledkem vázanosti právním názorem vyplývajícím z ust. § 110 odst. 3 s. ř. s. Při posuzování přípustnosti kasační stížnosti je ovšem třeba vzít v úvahu skutečnosti, pro které by daný postup porušil právo účastníka na spravedlivý proces. Je tedy třeba zohlednit situaci, že v době mezi druhým rozhodnutím městského soudu a řízením o kasační stížnosti došlo ke změně v nazírání na rozhodný právní problém, a to v důsledku nálezu Ústavního soudu, který výklad aplikovaný Nejvyšším správním soudem označil za neústavní. Obdobně zde lze užít právní názor vyjádřený Vrchním soudem v Praze ve vztahu k prolomení zásady vázanosti správního orgánu právním názorem soudu: *Vázanost právním názorem*

soudu může být prolomena jen v důsledku nových skutkových zjištění nebo při změně právní úpravy (rozsudek ze dne 24. 11. 2000, č. j. 7A 57/99 - 36 publikovaný in Soudní judikatura ve věcech správních č. 5/2001 pod č. 861). Účelem institutu nepřipustnosti kasační stížnosti proti novému rozhodnutí vydanému na základě závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu bylo zamezení opakování kasační stížnosti ze stejných důvodů, které by logicky nemohlo přinést jiný výsledek a vedlo by jen k protahování řízení. V daném případě je však situace jiná a odepření věcného projednání této kasační stížnosti by bylo nutno označit za přepjatý formalismus. Z těchto důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost věcně projednal.

Jak již bylo zmíněno, v době mezi vydáním napadeného rozsudku a vyřízením této kasační stížnosti byla podstata právního názoru, obsaženého v citovaném stanovisku zdejšího soudu, zásadním způsobem zpochybněna nálezem Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04 (a nepřímo také nálezem sp. zn. I. ÚS 544/02). Ratio decidendi zmíněného nálezu lze shrnout tak, že *„ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem, zakotvujícím 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. 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.“* Ze srovnání citovaného nálezu a uvedené právní věty, blíže argumentačně rozvedené ve stanovisku Nejvyššího správního soudu, je jasně patrné, že vedle sebe neobstojí, neboť jsou založeny na zcela odlišných úvahách, které ústí v protikladná řešení. Nejvyšší správní soud proto musel vážít vzniklý nesoulad a jeho vliv na další rozhodovací praxi v obdobných případech.

K tomuto problému již Nejvyšší správní soud zaujal ve věci sp. zn. 2 Afs 180/2004 následující názor :

Předně je třeba uvést, že celý vnitrostátní právní řád je založen na principu vnitřního souladu (konzistence) a hierarchického uspořádání. Tato základní maxima musí rozhodujícím hlediskem při výkladu jeho jednotlivých součástí. Je proto chybný takový náhled na právní řád, který jeho jednotlivé vrstvy vnímá relativně izolovaně, a to z hlediska materiálního i formálního. V tomto kontextu se jeví velmi významným čl. 95 Ústavy, který lze – mimo jiné – vnímat též jako potvrzení zmíněné hierarchie právního řádu a jako prostředek komunikace mezi Ústavním soudem na straně jedné a mezi soudy obecnými na straně druhé. Především z něj lze dovodit, že obecné soudy (mezi něž v tomto smyslu a se značným zjednodušením patří i Nejvyšší správní soud) jsou při svém rozhodování vázány nejen zákonem, nýbrž také ústavním pořádkem (arg. a minori ad maius). Právě v tomto kontextu vystupuje do popředí funkce Ústavního soudu, kterou je podle čl. 83 Ústavy ČR ochrana ústavnosti. Ústavní soud je tedy hlavní interpretátor ústavního pořádku a právě v tomto smyslu musí být jeho rozhodnutí závazná.

Nejvyšší správní soud dále uvádí, že podle imperativu ústavně konformní interpretace a aplikace právních předpisů jsou všechny subjekty aplikující právo povinny postupovat tak, aby zvolený výklad právních předpisů byl souladný s ústavností, a to ve smyslu výslovného znění konkrétních ústavních norem i ústavních principů a hodnot, nežádka v ústavních textech expressis verbis nevyjádřených. Teprve pokud takový výklad možný není, je namístě protiústavní ustanovení právních předpisů k tomu příslušným mechanismem odstranit. V tomto kontextu viděno, jestliže Ústavní soud v některém svém rozhodnutí

zformuluje ústavně konformní výklad právního předpisu, je nutno tento výklad respektovat i v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení. Opačný výklad, který by kupř. s odkazem na vázanost soudce zákonem podle čl. 95 odst. 1 Ústavy ČR odmítal respektovat právní názor Ústavního soudu, by představoval logickou chybu, jelikož tato vázanost výkladem norem nadzákonné (ústavní) síly musí být pro soud při aplikaci jednoduchého práva určující. Navíc nelze přehlédnout, že opačný závěr by ve svých důsledcích vedl k nerovnosti účastníků jednotlivých soudních řízení a k nepředvídatelnosti soudního rozhodování, což samozřejmě představuje pochybení dosahující ústavní intenzity. Nelze rovněž přehlížet, že určujícím společným prvkem obecných soudů a Ústavního soudu je jejich poslání zakotvené v čl. 4 Ústavy, kterým je ochrana základních práv a svobod. Mezi oběma složkami soudní moci tak musí existovat souhra a harmonie, nikoliv animozita. V podmínkách právního státu je proto nemyslitelné, aby obecný soud – s vědomím jednotné a jasně seznatelné judikatury Ústavního soudu – s odvoláním na dikci zákona zvolil takovou jeho interpretaci, kterou Ústavní soud považuje za protiústavní.

Jakkoliv tedy se Česká republika nenachází v tradičním prostředí precedentálního práva, jsou obecné soudy povinny judikaturu Ústavního soudu respektovat a v tomto smyslu je pro ně závazná. K odchylce od ní by mohly přistoupit pouze ve výjimečných případech, a to např. tehdy, pokud by došlo ke změně právní úpravy; tato judikatura by byla vnitřně nesourodá a nepředstavovala by proto tzv. ustálenou (konstantní) judikaturu; nevypořádávala by se dostatečně se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň by bylo z obsahu takového rozhodnutí a z konkrétních okolností věci patrné, že k tomuto nevypořádání nedošlo záměrně, nýbrž v důsledku opomenutí anebo by došlo k zásadní změně společenských či ekonomických poměrů, což by obecný soud ve svém rozhodnutí přesvědčivě odůvodnil. Proto setrvalou a vnitřně nerozpornou judikaturu Ústavního soudu nelze vnímat jako naroveň postavenou právním předpisům (zákonům), nýbrž jako závazná interpretační vodítka při rozhodování ve skutkově a právně obdobných věcech, od nichž je sice možný odklon, to však pouze ve výjimečných a racionálně odůvodněných případech, jejichž demonstrativní nástin byl proveden výše.

Na základě zmíněných východisek je zřejmé, že v daném případě dochází k souběhu jednotlivých právních výkladových metod (teleologická, logická a koneckonců i gramatická – viz zejména čl. 89 odst. 2 Ústavy) vyúsťujících v jednoznačný závěr, že správní soudy musí ve své další rozhodovací činnosti respektovat právní názor obsažený v citovaném nálezu Ústavního soudu. V tomto smyslu je právní názor v tomto nálezu obsažený závazný.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud zvažoval možnost střetu s ústavní zárukou práva na zákonného soudce, a sice při odpovědi na otázku, zda povinnost respektování nálezu Ústavního soudu zpochybňujícího stanovisko jeho pléna pro něj plyne „bez dalšího“, či zda je nutno v tomto směru teprve učinit příslušné formální kroky. V úvahu v tomto případě připadalo buď přijetí nového stanoviska plénem, příp. kolegiem Nejvyššího správního soudu (§ 12 odst. 2 s. ř. s.) anebo postoupení věci k rozhodnutí rozšířenému senátu (§ 17 s. ř. s.). Z dikce citovaných ustanovení a především z jejich smyslu je nicméně patrné, že ani jedna z těchto cest již z povahy věci není racionální.

Smyslem stanovisek je totiž na základě vyhodnocení rozhodnutí soudů ve správním soudnictví a v zájmu jejich jednotného rozhodování zformulovat právní názor, který by měl být správními soudy v jejich budoucí judikatorní činnosti respektován. Fakticky se tedy jedná o nástroj ke sjednocení rozhodovací praxe krajských soudů. Situace v projednávané věci

je však zcela odlišná: ke sjednocení této rozhodovací praxe již totiž došlo citovaným stanoviskem Nejvyššího správního soudu, takže tato možnost byla vyčerpána. Problémem tak není nejednotnost krajských soudů, kterou by bylo lze překlenout stanoviskem novým, nýbrž rozpornost stanoviska s právním názorem Ústavního soudu, vysloveným v jeho rozhodnutí. Za těchto okolností není přijímání nového stanoviska funkční, a to jednak proto, že by se muselo jednat o pouze ryze formální krok, kde jednotliví soudci by při svém rozhodování byli zatíženi faktickým imperativním mandátem, způsobeným jasně artikulovaným právním názorem Ústavního soudu, a navíc by byli nuceni rozhodovat za zcela jiné situace a z jiných důvodů, než s kterými počítá zákon.

Obdobné lze uvést k druhé možnosti, tzn. k postoupení věci rozšířenému senátu. I pokud by totiž Nejvyšší správní soud přehlédl, že rozhodování rozšířeného senátu nemá podle zákona místo tam, kde byl odlišný právní názor již vysloven ve stanovisku (§ 17 odst. 2 s. ř. s.), takže by takový krok bylo možno označit za *contra legem*, odporuje tento postup smyslu citovaného ustanovení. Role rozšířeného senátu totiž vychází z předpokladu, že příslušný „běžný“ senát vlastním intelektuálním procesem dospěje k přesvědčení, že dříve v rozhodnutí vyjádřený právní názor není správný a aktivováním rozšířeného senátu nastolí situaci, kdy bude ke konkrétní předložené právní otázce zformulován právní názor, respektovaný pro futuro všemi senáty rozhodujícími obdobné případy. Aktivizace rozšířeného senátu za situace, kdy by skutečnou motivací bylo toliko formální narovnání právních názorů Nejvyššího správního soudu s názory Ústavního soudu, by zjevně neplnilo smysl citovaného ustanovení.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že přijímání stanovisek plní funkci sjednocení judikatury krajských soudů a činnost rozšířeného senátu slouží ke sjednocování právních názorů uvnitř samotného Nejvyššího správního soudu. Ani jeden z těchto procesních institutů tedy zjevně nepamatuje na situaci, nastalou v této věci, tzn. na odlišnost právního názoru ve vztahu k Ústavnímu soudu. Jinak řečeno, zatímco přijetí stanoviska nebo rozhodnutí rozšířeného senátu zrcadlí vnitřní přesvědčení Nejvyššího správního soudu o správnosti určitého právního náhledu, neznamená respektování právního názoru Ústavního soudu v další rozhodovací činnosti Nejvyššího správního soudu nic méně a nic více než akceptaci jeho ústavního vymezení, což v konkrétním případě vůbec nemusí znamenat též názorovou shodu těchto soudů ve vztahu ke sporné právní otázce.

Ze všech popsaných důvodů proto správní soudy (včetně Nejvyššího správního soudu) jsou povinny ve své další rozhodovací činnosti respektovat citovaný právní názor Ústavního soudu, byť zmiňované stanovisko Nejvyššího správního soudu nebude nahrazeno žádným novým stanoviskem ani rozhodnutím rozšířeného senátu.

Za tohoto stavu se Nejvyšší správní soud odchýlil od zmíněného stanoviska a napadené rozhodnutí městského soudu musel uznat za rozporné se závěry Ústavního soudu, a tudíž přisvědčil i všem námitkám stěžovatele směřujícím proti tomuto právnímu názoru městského soudu; za takové situace je návrh na přerušení řízení a předložení návrhu na zrušení jednoho z rozhodných ustanovení daňového řádu ústavního soudu bezpředmětným.

Proto napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž je právním názorem vysloveným v tomto rozsudku vázán (odst. 3 téhož ustanovení); tedy i právním názorem o nezbytnosti respektovat při rozhodování obdobných případů předmětný náleze Ústavního soudu.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Městský soud v Praze v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 21. září 2005

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu