



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, za účasti **JUDr. P. K.**, správce konkursní podstaty úpadce D. h., a. s., v likvidaci, zastoupeného Mgr. René Gemmelem, advokátem se sídlem v Ostravě – Moravská Ostrava a Přívoz, Poštovní 2, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 11. 2005, č. j. 22 Ca 17/2004 - 32,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 11. 2005, č. j. 22 Ca 17/2004 – 32, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 23. 11. 2005, č. j. 22 Ca 17/2004 - 32 zrušil rozhodnutí stěžovatele ze dne 14. 11. 2003, č. j. 11885/120/2003, kterým bylo zamítnuto odvolání správce konkursní podstaty úpadce D. h., a. s. „v likvidaci“ (dále jen „účastník“) proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava I. ze dne 13. 8. 2003, č. j. 117208/03/388915/5039, jímž byla zamítnuta žádost účastníka o vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob ve výši 316 819 Kč. Tímto rozsudkem krajský soud současně zrušil i rozhodnutí správce daně a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení. Krajský soud při svém rozhodování vyšel z nálezů Ústavního soudu ze dne 7. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 544/02 a ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, z nichž vyplývá, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, v platném znění (dále jen „zákon o konkursu a vyrovnání“) je zvláštním právním předpisem zakotvujícím nepřipustnost kompenzace nejen soukromoprávních, ale též veřejnoprávních pohledávek. Zákon o konkursu a vyrovnání má tedy přednost před úpravou obecnou obsaženou v ustanovení § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále

jen „zákon o správě daní a poplatků“). Dále krajský soud poukázal také na to, že i Nejvyšší správní soud ve své současné rozhodovací praxi vychází z judikatury Ústavního soudu, považuje ji za závaznou a ke stejnému postupu zavázal i obecné soudy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2005, č. j. 2 Afs 114/2004 - 50).

Stěžovatel v kasační stížnosti podané proti rozsudku krajského soudu v zákonné lhůtě uvedl, že podle jeho názoru došlo ze strany krajského soudu k pochybení, a je proto dán důvod pro podání tohoto mimořádného opravného prostředku podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Krajský soud stěžovateli neprávem vytýkal, že postupoval v rozporu s ustanovením § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání, a tedy i provedení nepřipustného započtení na majetek patřící do konkursní podstaty. V této souvislosti stěžovatel odkázal zejména na ustanovení § 40 odst. 11 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož je správce daně povinen i po prohlášení konkursu na majetek úpadce postupovat podle předpisů upravujících správu daní, tedy i podle ustanovení § 64 zákona o správě daní a poplatků. Toto ustanovení striktně stanoví podmínky pro výplatu přeplatku na dani daňovému subjektu a určuje, kdy se jedná o přeplatek vratitelný a kdy nikoliv. Pokud by správce daně nepostupoval podle příslušných ustanovení zákona o správě daní a poplatků, dopustil by se porušení čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Postupem podle výkladu Ústavního soudu by správce daně porušil i ustanovení § 2 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, protože by zvýhodnil jednu skupinu daňových subjektů – úpadců. Právní vztah mezi státem a daňovým subjektem je však vztahem veřejnoprávním založeným na nerovnosti stran a pohledávky a závazky vzniklé z tohoto vztahu jsou taktéž veřejnoprávního charakteru. Daň je podle ustanovení § 59 odst. 3 písm. e) zákona o správě daní a poplatků možné uhradit i přeplatkem na jiné dani. Převedením přeplatků dochází k úhradě splatné daně a nikoli k započtení ve smyslu soukromoprávním. Vztah zákona o konkursu a vyrovnání a zákona o správě daní a poplatků nelze považovat za vztah speciální a obecné normy. Je tomu tak proto, že tato zásada se uplatňuje tam, kde právní normy stejné síly upravují tutéž oblast právních vztahů, ale v různém rozsahu. O takový případ však v této věci nejde, neboť ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání a ustanovení § 64 zákona o správě daní a poplatků neupravují tutéž oblast právních vztahů. Proto stěžovatel navrhl, aby byl napadený rozsudek zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že rozsudek krajského soudu považuje za věcně správný a kasační stížnost shledává nedůvodnou. Správce daně není vázán pouze zákonem o správě daní a poplatků, ale i ostatními prameny práva, tedy i zákonem o konkursu a vyrovnání. S odkazem na nálezy Ústavního soudu zdůraznil, že již došlo k ustálení právní praxe v tom, že z hlediska práva jednoduchého je nutné upřednostnit rovnost věřitelů v konkursním řízení před fiskální politikou státu. Z těchto důvodů navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud musí především poukázat na konstantní judikaturu Ústavního soudu (srov. např. nálezy ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94 a nálezy ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97), která zdůrazňuje, že jedním z principů představujícím součást práva na řádný proces, jakož i pojmu právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jenž vylučuje libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky

odůvodnit. Ve správním soudnictví nachází tato zásada vyjádření v ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s., v němž jsou na straně jedné kogentním způsobem předepsány náležitosti rozsudku, na straně druhé již nikoliv obsahové náležitosti odůvodnění tohoto rozhodnutí. V případě odůvodnění rozsudku správního soudu je tak třeba, s ohledem na specifika správního soudnictví, použít přiměřeně ustanovení § 157 odst. 2 o. s. ř. (§ 64 s. ř. s.). V odůvodnění rozsudku proto musí správní soud mimo jiné i přiměřeným způsobem jasně a stručně vyložit, které skutečnosti má prokázány a které nikoliv, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, proč neprovedl další důkazy, jaký učinil závěr o skutkovém stavu a jak věc posoudil po právní stránce. Současně musí dbát na to, aby odůvodnění rozsudku bylo přesvědčivé. Tyto principy nalézají odraz též v judikatuře Nejvyššího správního soudu, která vychází z toho, že z odůvodnění musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Jinak by rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné a nedávalo by dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces. Z odůvodnění rozhodnutí správního soudu proto musí být především zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky tohoto účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené. To platí zejména tehdy, jde - li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, uveřejněný pod č. 589/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52; oba též dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu neodpovídá zákonu ani uvedeným ústavněprávním principům. Krajský soud ve svém rozsudku konstatuje obsah napadeného rozhodnutí stěžovatele, obsah žaloby, vyjádření stěžovatele, a pokud jde o právní názory a soudní praxi, poukázal na složitý vývoj judikatury, resp. vyjmenoval judikaturu Nejvyššího soudu, sjednocující stanovisko Nejvyššího správního soudu a dva nálezy Ústavního soudu, na něž odkázal. Svou úvahu a právní závěry pak uzavřel jen konstatováním, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem, který zakotvuje nepřipustnost kompenzace nejen soukromoprávních, ale též veřejnoprávních pohledávek a že zákon o konkursu a vyrovnání má přednost před úpravou obecnou obsaženou v ustanovení § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků.

Z uvedeného je patrné, že se krajský soud v odůvodnění svého rozsudku pohyboval ve velmi obecné rovině, aniž vztáhl závěry v něm uvedené na daný případ, jímž se měl zabývat. Krajský soud se konkrétně nezabýval žalobními námitkami (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) a přesto, že žalobě vyhověl, v podstatě jenom odkázal na nálezy Ústavního soudu a stávající judikaturu Nejvyššího správního soudu, z nichž dovedl nepřipustnost kompenzace pohledávek a povahu zákona o konkursu a vyrovnání jako speciálního právního předpisu. Zcela však chybí, na základě jakých úvah krajský soud posuzoval a přezkoumal žalobní body. V odůvodnění napadeného rozsudku je nedostatečně vyloženo, co bylo předmětem prováděného soudního přezkumu, jaká byla jeho podstata, jaké skutkové okolnosti vplynuly z obsahu správního spisu a zejména jaký učinil závěr o skutkovém stavu a jak věc posoudil po právní stránce. Byť je Nejvyššímu správnímu soudu problematika věci i uvedená judikatura známa, odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu je ve smyslu zákona nepřesvědčivé a prakticky znemožňuje Nejvyššímu správnímu soudu, aby se náležitým způsobem vypořádal se stížními námitkami. Napadený rozsudek krajského soudu je proto

nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Z důvodu nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku se tak Nejvyšší správní soud nemohl zabývat hmotněprávní podstatou věci.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc krajskému soudu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

V dalším řízení bude na krajském soudu, aby se znovu věci zabýval, při vyhotovování rozsudku vycházel z uvedených ústavních principů a ustanovení § 52 s. ř. s. a přiměřeného použití ustanovení § 157 odst. 2 o. s. ř. a vydal tak rozhodnutí, které bude přezkoumatelné a odpovídat zákonu.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2, první věta s. ř. s.).

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

V Brně dne 8. února 2007

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu