



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **Ing. Ondřeje Komedy** se sídlem B. Egermanna 275, Nový Bor, (dříve Ing. Vladimíra Komedy), **správce konkurzní podstaty úpadce Stavební podnik Ralsko a. s.**, se sídlem Dubická 970, Česká Lípa, ve věci vedené pod sp. zn. 2 Afs 43/2007 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 rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 5. 2006, č. j. 38182/06/172910/5824 a ze dne 26. 6. 2006, č. j. 48181/06/172910/5824, v řízení o kasačních stížnostech žalovaného proti rozsudkům Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 11. 8. 2006, č. j. 59 Ca 68/2006 - 19, a ze dne 30. 11. 2006, č. j. 59 Ca 93/2006 - 24,

t a k t o :

- I. Kasační stížnosti **se zamítají.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení o kasačních stížnostech 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 :

Podanými kasačními stížnostmi se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení výše uvedených rozsudků Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, jimiž byla zrušena jeho rozhodnutí ze dne 2. 5. 2006, č. j. 38182/06/172910/5824, ze dne 18. 4. 2006, č. j. 34583/06/172910/5824 (rozsudkem č. j. 59 Ca 68/2006 - 19) a rozhodnutí ze dne 26. 6. 2006, č. j. 48181/06/172910/5824 a ze dne 13. 6. 2006, č. j. 45742/06/172910/5824 (rozsudkem č. j. 59 Ca 93/2006 - 24), a věci mu byly vráceny k dalšímu řízení. Stěžovatel rozhodnutí ze dne 2. 5. 2006 a ze dne 26. 6. 2006, zamítl reklamace žalobce proti rozhodnutím o přeplatku ze dne 18. 4. 2006 a ze dne 13. 6. 2006, jimiž stěžovatel rozhodl z úřední povinnosti o převedení žalobcova přeplatku na dani z přidané hodnoty na nedoplatek na dani z příjmů

právnických osob. Svůj 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 zrušení rozhodnutí odůvodnil 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 náleží 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 kasačních stížnostech 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. V případě rozsudku č. j. 59 Ca 93/2006 – 24 nesouhlasí stěžovatel ani s výrokem o náhradě nákladů řízení, neboť se domnívá, že soud postupoval v rozporu s § 60 s. ř. s., jelikož přiznal žalobci náhradu nákladů řízení přesto, že je požadoval v jiné výši a podle jiného právního předpisu. Žalobce je navíc podle stěžovatele dostatečně s předmětnou problematikou obeznámen a proto se nemusel v tomto řízení nechávat zastupovat advokátem. Navrhuje proto rozsudky krajského soudu zrušit.

Žalobce, který podal vyjádření toliko ke kasační stížnosti směřující proti rozsudku č. j. 59 Ca 93/2006 - 24, 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. K výroku o náhradě nákladů řízení žalobce poukazuje na ústavně zakotvené právo každého na právní pomoc v soudním řízení. Z něho pak vyplývá právo procesně úspěšného účastníka na náhradu nákladů řízení.

Nejvyšší správní soud řízení o kasačních stížnostech 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 náleží sp. zn. Pl. ÚS 48/06 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>), v němž protiústavnost citovaného ustanovení shledal.

Nejvyšší správní soud posuzoval důvodnost kasačních stížností v mezích jejich rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

V kasačních stížnostech 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. Stěžovatel dále v případě rozsudku č. j. 59 Ca 93/2006 - 24 nesouhlasí s výrokem o náhradě nákladů řízení.

Pokud jde o naposled uvedenou námitku, tak tou se Nejvyšší správní soud zabývat nemohl, neboť se jedná o námitku nepřipustnou. Jak již totiž uvedl ve svém rozsudku ze dne 12. 6. 2007, č. j. 2 Afs 190/2006 - 228, (dostupný na www.nssoud.cz), vylučuje-li § 104 odst. 2 s. ř. s. podání kasační stížnosti směřující proti výroku o nákladech řízení, je taková námitka nepřipustná i ve spojení s věcnou kasační stížností.

Při posuzování otázky zda stěžovatel postupoval v souladu se zákonem, pokud započel žalobcův daňový nedoplatek podle § 64 odst. 2 daňového řádu a § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, vycházel Nejvyšší správní soud z výše citovaného nálezu Ústavního soudu, kterým byla vyslovena protiústavnost § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., 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 Sběrka 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 věta třetí zákona č. 235/2004 Sb. 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 přípustné námitky obsažené v kasačních stížnostech, 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 napadených rozsudcích 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 stížnosti zamítl jako nedůvodné 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 za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) ve výši 2100 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, neboť žalobce se nechal v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku č. j. 59 Ca 93/2006 – 24 zastupovat advokátem. 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 tímž advokátem zastoupen i v řízení o žalobě.

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