



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **KOPPA, v. o. s.**, správce konkurzní podstaty úpadce **Textilana, a. s.**, se sídlem Jablonecká 29, Liberec, zastoupeného Mgr. Martinem Pintou, advokátem se sídlem ul. 28. října 1392, Turnov, proti žalovanému: **Finanční úřad v Liberci**, se sídlem Tř. 1. máje 97, Liberec, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky Liberec ze dne 17. 8. 2006, č. j. 59 Ca 7/2006 - 26,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce Mgr. Martina Pinty do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení částku 5712 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností brojí žalovaný Finanční úřad v Liberci (dále též „stěžovatel“) proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec, jímž byla pro nezákonnost zrušena jeho rozhodnutí ze dne 29. 11. 2005, č. j. 206844/05/192913/5300, a ze dne 10. 11. 2005, č. j. 196688/05/192913/5300, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Prvně označeným rozhodnutím stěžovatel zamítl reklamaci žalobce proti citovanému rozhodnutí ze dne 10. 11. 2005 o převedení přeplatku vykázaného na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce září 2005 ve výši 3731 Kč na úhradu předkonkurzního nedoplatku na dani z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti. Svůj postup odůvodnil žalovaný ustanovením § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, dle něhož se prohlášením konkurzu daňové řízení nepřerušuje a po prohlášení konkurzu se plátcí vrátí vyměřený nadměrný odpočet, pokud nemá daňové nedoplatky vzniklé před prohlášením i po prohlášení konkurzu. (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 citovaných rozhodnutí odůvodnil tím, že podle ustanovení § 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 sp. zn. III. ÚS 648/04 a I. ÚS 544/02, z nichž 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, tj. nelze z něj dovodit zvýšenou ochranu práv státu coby vlastníka.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody plynoucí z ustanovení § 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 za situace odlišné zákonné úpravy, 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 napadený rozsudek krajského soudu zrušit.

Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti právní názor stěžovatele odmítá, neboť ve svých důsledcích vede k porušení ústavně zaručeného vlastnického práva. Odkazuje na ustálenou judikaturu Ústavního soudu, podle níž je skryté započtení protiústavní.

Nejvyšší správní soud řízení o kasační stížnosti 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 7. 1. 2009 rozhodl zdejší soud o pokračování v tomto řízení, protože dne 9. 12. 2008 vydal Ústavní soud nález 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 v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

V kasačních stížnosti stěžovatel uplatňuje důvody uvedené v ustanovení § 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 otázky, zda stěžovatel postupoval v souladu se zákonem, pokud započtl žalobcům daňový nedoplatek podle ustanovení § 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 nepřípustnosti započtení pohledávky při souběhu daňového a konkursního řízení (např. nález sp. zn. III. ÚS 648/04, in Sbíрка 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 námitky obsažené v kasační stížnosti, neboť zapovídá použití ustanovení § 105 odst. 1 věty třetí zákona č. 235/2004 Sb., jakožto ustanovení protiústavního, a k nepřípustnosti 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 rozsudku výslovně vycházel. Je tedy v souladu se zákonem závěr krajského soudu o tom, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, zakotvovalo nepřípustnost započtení na majetek patřící do konkursní podstaty, a to ve vztahu k soukromoprávním i veřejnoprávním pohledávkám, a vytvářelo 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 ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce - firma KOPPA, v. o. s. ve věci úspěch měla a má proto právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před kasačním soudem. Nejvyšší správní soud proto žalobci přiznal náhradu nákladů řízení ve výši 5712 Kč, kterou představují náklady zastoupení advokátem [dva úkony právní služby po 2100 Kč za jeden úkon podle ustanovení § 7 a § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (převzetí a příprava zastoupení, vyjádření ke kasační stížnosti ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. a/

a d/ citované vyhlášky], dva režijní paušály po 300 Kč za jeden paušál podle ustanovení § 13 odst. 3 uvedené vyhlášky) a daň z přidané hodnoty ve výši 912 Kč [§ 37 odst. 1 a § 47 odst. 1 písm. a/ zákona č. 235/2004 Sb.].

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

V Brně dne 3. března 2009

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu