



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **Ing. Petr Tůma**, se sídlem Vachkova 863, Hradec Králové, **správce konkursní podstaty úpadce J. H.**, proti žalovanému: **Finanční úřad v Dobrušce**, Šubertovo náměstí 53, Dobruška, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2006, čj. 24195/06/254970/1939, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 23. 8. 2007, čj. 31 Ca 191/2006 - 22,

t a k t o :

- I. V řízení **se pokračuje.**
- II. Kasační stížnost **se zamítá.**
- III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- IV. Žalobci **se** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutím ze dne 18. 7. 2006, čj. 24195/06/254970/1939, zamítl reklamaci žalobce proti rozhodnutí žalovaného o přeplatku ze dne 21. 6. 2006, čj. 22643/06/254970/3464, kterým byl z úřední povinnosti převeden přeplatek vykázáný na dani z přidané hodnoty ve výši 22 502 Kč na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 15 963 Kč, na daně z příjmů fyzických osob podávajících příznání ve výši 5610 Kč a na dani silniční ve výši 2836 Kč. Svůj postup žalovaný opřel o § 64 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), za použití § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o dani z přidané hodnoty“), podle kterého finanční úřad při vzniku přeplatku na jedné dani použije přeplatek na úhradu případného nedoplatku u jiné daně.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou podanou u Krajského soudu v Hradci Králové, který rozsudkem ze dne 23. 8. 2007, čj. 31 Ca 191/2006 - 22, obě rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud odkázal na judikaturu Ústavního soudu (např. na nálezy ze dne 29. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 38/05 a ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04), jakož i Nejvyššího správního soudu (např. rozhodnutí ze dne 13. 11. 2006, čj. 2 Afs 46/2006 - 51), dle které je ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon

o konkursu a vyrovnání⁴⁾ zvláštním právním předpisem zakotvujícím nepřipustnost kompenzace nejen soukromoprávních, nýbrž i 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. Za interpretaci ústavně konformní byla označena interpretace respektující základní práva před interpretací upřednostňující zájem státu. Ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu zakotvuje nepřipustnost kompenzace jak soukromoprávních tak i veřejnoprávních pohledávek a je přednostní před úpravou obsaženou v jednotlivých ustanoveních daňového řádu. Po prohlášení konkursu je vyloučeno, aby správce daně jakkoliv kompenzoval nedoplatky a přeplatky na daních. Citované závěry uvedených soudů byly vysloveny již za účinnosti stávajícího zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný (stěžovatel) brojil proti rozhodnutí krajského soudu kasační stížností opírající se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Podle stěžovatele nelze argumentaci Ústavního i Nejvyššího správního soudu vztáhnout na posuzovaný případ, neboť vycházela ze stavu platného před 1. 5. 2004, tj. před nabytím účinnosti stávajícího zákona o dani z přidané hodnoty. Ustanovení § 105 zákona o dani z přidané hodnoty je speciálním ustanovením k ustanovením zákona o konkursu a vyrovnání a je právě tou speciální normou, kterou Ústavní soud postrádal, když ve svých nálezech konstatoval, že pokud by mělo být přijato výhodnější postavení finančních úřadů jako správců daně v uspokojování jejich pohledávek (reprezentujícím určitý veřejný zájem), musel by zákonodárce takové zvýhodnění formulovat explicitně. Za nesprávně posouzenou právní otázku stěžovatel považuje to, že krajským soudem zmiňované judikáty se vztahují k přeplatku na dani z přidané hodnoty vzniklému dle § 37a zákona č. 588/1992 Sb., nikoliv na přeplatek na dani z přidané hodnoty vzniklý dle § 105 zákona č. 235/2004 Sb. Jak ostatně konstatoval Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 7. 8. 2007, čj. 2 Afs 62/2006 - 70, § 105 zákona o dani z přidané hodnoty je platným a účinným ustanovením. Nakonec shrnul, že jeho postup při převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty na nedoplatky na jiných daních byl správný, a proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s argumentací krajského soudu. Navíc kasační stížnost považuje za neplatnou, jelikož je podepsána ředitelkou Finančního úřadu v Dobrušce, v záhlaví je přitom uvedeno, že stěžovatele zastupuje pověřený zaměstnanec Finančního ředitelství v Hradci Králové; jeho podpis však zcela chybí a není přiloženo ani zmiňované pověření.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a odst. 3 s. ř. s.). Dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 6. 10. 2008, čj. 8 Afs 95/2007 - 39, na základě ustanovení § 48 odst. 2 písm. f) s. ř. s. přerušil řízení o této kasační stížnosti, neboť zjistil, že před Ústavním soudem probíhá jiné řízení, jehož výsledek nepochybně ovlivní rozhodnutí zdejšího soudu v dané věci. Vzhledem k tomu, že Ústavní soud v předmětném řízení již rozhodl, a to plenárním náležením ze dne 9. 12. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 48/06, <http://nalus.usoud.cz>, odpadla překážka, pro kterou bylo řízení přerušeno; v řízení tudíž mohlo být pokračováno.

Ústavní soud ve shora specifikovaném nálezu posuzoval ústavnost ustanovení § 105 odst. 1 věty třetí zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2007, konkrétně zda je předmětné ustanovení v rozporu s čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Dospěl přitom k závěru, 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.*“ Ústavní soud, s přihlédnutím ke své dosavadní judikatuře, v odůvodnění nálezu mimo jiné konstatoval, že „*primát jednotlivce před státem (čl. 1 Listiny) je třeba respektovat i při střetu základních práv s obecným zájmem státu... Vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Z čl. 11 Listiny nelze žádnou interpretací dovést zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka... Ustanovení § 105 odst. 1 věta třetí zákona o DPH 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.*“ Nejvyšší správní soud ve zbytku odkazuje na celé odůvodnění nálezu Ústavního soudu Pl ÚS 48/06.

Nejvyšší správní soud je právním názorem vyjádřeným v citovaném nálezu vázán. Ústavní soud v něm poskytnul odpovědi na veškeré námítky uplatněné v kasační stížnosti. Z výše uvedeného je tudíž zřejmé, že ustanovení § 105 odst. 1 věta třetí zákona o dani z přidané hodnoty nemůže být v posuzovaném případě nadále aplikováno. Zdejší soud proto na základě výše uvedeného uzavírá, že stěžovatel při svém rozhodování vycházel z ustanovení zákona, které Ústavní soud shledal protiústavním, a proto jeho rozhodnutí nemůže obstát. K odkazu stěžovatele na usnesení zdejšího soudu ze dne 7. 8. 2007, čj. 2 Afs 62/2006 - 70, dodává, že tímto usnesením bylo řízení v předmětné věci přerušeno z důvodu, že Nejvyšší správní soud při projednávání věci zaujal názor, že právě ustanovení § 105 zákona o dani z přidané hodnoty a § 64 odst. 2 daňového řádu jsou v rozporu s ústavním pořádkem České republiky, a proto podal návrh na jejich zrušení. Ve věci byl posléze vydán rozsudek (dne 23. 1. 2009, čj. 2 Afs 62/2006 - 82), který již reflektoval nálezu Ústavního soudu Pl ÚS 48/06. Kasační stížnost stěžovatele není důvodná, proto ji Nejvyšší správní soud na základě § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Zdejší soud dodává, že skutečnost, že kasační stížnost podepsala ředitelka finančního úřadu, ačkoliv byl k zastupování stěžovatele pověřen zaměstnanec nadřízeného finančního ředitelství, není procesní vadou způsobující její neplatnost. Žalobce zaměňuje osobu oprávněnou jménem stěžovatele podat a podepsat kasační stížnost ve smyslu § 37 odst. 3 s. ř. s. s osobou, která stěžovatele zastupuje na základě § 105 odst. 2 s. ř. s. V dané věci se jednalo o pracovníka nadřízeného správního orgánu, který byl pověřen k vyhotovení kasační stížnosti a k jednání jménem stěžovatele s kasačním soudem. Jeho pověření i doklad o vysokoškolském právnickém vzdělání tvoří součást soudního spisu.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť neměl ve věci úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, podle obsahu spisu žádné náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 25. února 2009

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu