



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Ing. Stanislav Kužela**, se sídlem Střelecká 672, Hradec Králové, **správce konkurzní podstaty úpadce ČKD Choceň, a. s.**, se sídlem Lhota 635, Choceň, zast. JUDr. Kamilem Podroužkem, advokátem se sídlem v Hradci Králové, Fráni Šrámka 1139, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2007, č. j. 3306/07-1500-607930, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 27. 9. 2007, č. j. 31 Ca 62/2007 - 16,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora označenému rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Vysokém Mýtě ze dne 24. 7. 2006, č. j. 39006/06/274970/3499, o sdělení daňového penále na dani z přidané hodnoty ve výši 6643 Kč. Žalovaný i krajský soud dospěli k závěru, že daňové penále může být sděleno i v případě, kdy je na daňový subjekt prohlášen konkurz, pokud se jedná o penále vyměřené z důvodu prodlení s placením závazku, který je za podstatou. V této své úvaze vycházeli z judikatury Nejvyššího správního soudu.

Stěžovatelova kasační stížnost obsahuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Stěžovatel tedy namítá nesprávné posouzení právní otázky soudem v předchozím řízení.

To stěžovatel spatřuje v tom, že penále vůbec nemělo být vyměřeno. Podle § 31 odst. 1 v rozhodné době účinného zákona č. 328/1991 Sb., o konkurzu a vyrovnání (dále jen „zákon o konkurzu“), platí, že nároky za podstatou může správce konkurzní podstaty uhradit kdykoliv v průběhu konkurzního řízení. Tím je jednoznačně dáno, že smí-li správce konkurzní podstaty platit kdykoliv, nemůže se dostat do prodlení s placením závazku, a tak nesmí být vyměřeno penále.

Je zapotřebí vycházet z rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/2004, kterým tento soud napevno postavil otázku vztahu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), k zákonu o konkurzu (stěžovatel stejně jako v žalobě i v kasační stížnosti uvádí chybně „vztahu daňového řádu k daňovému řádu“; z logiky věci však plyne, že mu jde o vztah daňového řádu k zákonu o konkurzu). Ústavní soud uvedl, že zákon o konkurzu je vůči daňovému řádu zákonem speciálním, a je tedy třeba mu dát přednost. Daňový řád, stanovící, že v prodlení je ten, kdo nezplatí splatnou daň nejpозději v den její splatnosti, se nepoužije.

Podle stěžovatele by postup žalovaného také mohl znamenat, že věřiteli bude i v průběhu konkurzního řízení neustále nabíhat vyšší pohledávka za podstatou vůči úpadci. Stěžovatel má za to, že pokud by tento postup chtěl uplatnit zákonodárce, musel by do znění § 31 odst. 2 písm. d) zákona o konkurzu včlenit i příslušenství pohledávek. Tak tomu ovšem není.

Odkaz krajského soudu na judikaturu Nejvyššího správního soudu připadá stěžovateli nepatřičný. Z rozhodnutí citovaných žalovaným i krajským soudem plyne jen to, že penále může být i po prohlášení konkurzu předepsáno, přičemž po dobu konkurzu nemůže být uspokojeno, a tedy má jen charakter informativní.

Podle stěžovatele je však napadený platební výměr ve zde posuzovaném případě rozhodnutím správního orgánu, které splňuje veškeré náležitosti dané daňovým řádem. Výměrem je též dlužníkovi ukládána povinnost k uhrazení dluhu v určitých lhůtách. Nejedná se tak o pouhé informativní sdělení o výši penále; takové prosté sdělení by muselo mít jiný obsah a neměla by v něm být obsažena povinnost k hrazení určité částky ve stanovených lhůtách.

Z těchto uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové byl zrušen a věc byla tomuto soudu vrácena k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své rozhodnutí a napadený rozsudek a omezil se na návrh, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

V souzené věci Nejvyšší správní soud z předmětného správního a soudního spisu ve vztahu k námitkám uvedeným v kasační stížnosti především zjistil, že usnesením Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 6. 2000, č. j. 38 K 29/2000 - 119, byl prohlášen konkurz na majetek společnosti ČKD Chocně, a. s.; správcem konkurzní podstaty byl ustanoven Ing. Stanislav Kužela. Ve smyslu § 20 zákona o konkurzu přihlásil příslušný správce daně své pohledávky vzniklé před prohlášením konkurzu. Dne 23. 2. 2004 došlo správci daně dodatečné přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací měsíc leden 2004, v němž stěžovatel vyčíslil daňovou povinnost ve výši 171 002 Kč. Za totéž zdaňovací období podal dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty ještě dne 26. 4. 2004, v němž vyčíslil daňovou povinnost ve výši 427 Kč. Za pozdní úhradu daně byl stěžovateli sdělen předpis penále za prodlení ve výši 6643 Kč.

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, stěžovatel je řádně zastoupen advokátem a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Důvodnost kasační stížnosti pak posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Podle § 31 odst. 1 zákona o konkurzu platí, že nároky na vyloučení věci z podstaty (§ 19 odst. 2), pohledávky za podstatou (§ 31 odst. 2), nároky na oddělené uspokojení (§ 28) a pracovní nároky (§ 31 odst. 3) lze uspokojit kdykoli v průběhu konkurzního řízení. Jiné nároky lze uspokojit jen podle pravomocného rozvrhového usnesení. Za pohledávky za podstatou, pokud vznikly po prohlášení konkurzu, se považují podle § 31 odst. 2 písm. d) zákona o konkurzu mj. i daně. Stěžovatel z toho dovozuje, že daně může platit kdykoliv v průběhu konkurzního řízení.

Konstantní výklad § 31 odst. 1 zákona o konkurzu, jak jej provádí Nejvyšší správní soud, je však jiný. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 6 Ads 92/2005 - 49, publikovaného pod č. 1129/2007 Sb. NSS, nelze ustanovení § 31 odst. 1 větu první zákona o konkurzu vykládat izolovaně od věty druhé téhož odstavce, upravující dva možné způsoby uspokojení nároku, tj., kdy lze jednotlivé nároky uspokojit. Zatímco podle věty první lze nároky a pohledávky uspokojit kdykoliv v průběhu konkurzního řízení, zbývající nároky jen podle pravomocného rozvrhového usnesení. Slovo „kdykoliv“ neznamená libovůli s plněním povinností, která je pohledávkou za podstatou, ale vyjadřuje přednost uspokojení této pohledávky za podstatou, oproti uspokojení nároku podle pravomocného rozvrhového usnesení.

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 5. 2005, č. j. 1 Afs 96/2004 - 62, publ. pod č. 674/2005 Sb. NSS, vyplývá, že ačkoliv povinnost k platbě penále vzniká daňovému dlužníku přímo ze zákona, je správce daně povinen sdělit mu předpis penále platebním výměrem. Jelikož se daňové řízení prohlášením konkurzu nepřerušuje (§ 40 odst. 11 daňového řádu), tato povinnost stíhá správce daně i v průběhu konkurzního řízení. Pokud vznikla povinnost zaplatit penále až po prohlášení konkurzu, nelze pohledávku správce daně z tohoto titulu uspokojit v konkurzním řízení [§ 33 odst. 1 písm. d) zákona o konkurzu *a contrario*]; platební výměr, jímž byl stěžovateli sdělen předpis penále, se však tomuto zákonnému ustanovení nepříčí. Jak bylo výše uvedeno, takový výměr pouze deklaruje již vzniklou povinnost a nesměruje přímo k uspokojení pohledávky správce daně. Během konkurzu jej nelze užít k vymáhání dlužného penále, a v důsledku jeho vydání se tak nezmenšuje konkurzní podstata; až po zrušení konkurzu by případně mohl sloužit jako exekuční titul. Tím se tedy vyvrací stížní námitka, v níž stěžovatel žádá posoudit platební výměr s ohledem na to, zda lze v průběhu konkurzního řízení „požadovat úhradu penále“ za období po prohlášení konkurzu. Sdělením předpisu penále totiž správce daně jen informuje daňového dlužníka o výši penále a stanovením náhradní lhůty splatnosti činí zadost požadavkům ustanovení § 32 daňového řádu na formální náležitosti rozhodnutí; rozhodně jím však nepožaduje úhradu penále, což mu zapovídá již zmíněné ustanovení zákona o konkurzu. Obdobně ve vztahu k penále za pozdní úhradu pojistného na veřejné zdravotní pojištění judikoval zdejší soud ve svém rozsudku ze dne 21. 3. 2007, č. j. 6 Ads 19/2006 - 63, publ. pod č. 1239/2007 Sb. NSS.

I v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2006, č. j. 1 Afs 78/2005 - 29, www.nssoud.cz, je uvedeno, že je předně nutno mít na zřeteli, že povinnost k platbě penále a jeho splatnost vzniká daňovému dlužníku přímo ze zákona; správce daně je povinen sdělit mu předpis penále platebním výměrem. Jelikož se daňové řízení prohlášením konkurzu nepřerušuje (§ 40 odst. 11 daňového řádu), tato povinnost stíhá proto správce daně i v průběhu konkurzního řízení. Je sice skutečností, že § 31 odst. 1 zákona o konkurzu stanoví, že pohledávky za podstatou lze uspokojit kdykoliv v průběhu konkurzního řízení, to ovšem neznamená,

že je možno ignorovat lhůty splatnosti daně, upravené zvláštním zákonem – zde daňovým řádem, který ve svých ustanoveních (§ 40, § 46) jednoznačně lhůty splatnosti vyměřené či doměřené daňové povinnosti upravuje. Naopak, toto ustanovení pouze připomíná, že lze v průběhu konkurzního řízení uspokojit pohledávky za podstatou. Takovou pohledávkou je zcela jistě například daň, která byla vyměřena po prohlášení konkurzu [§ 31 odst. 2 písm. d) zákona o konkurzu]. Byla-li daň po prohlášení konkurzu vyměřena, je rovněž stanovena lhůta její splatnosti a dlužník je takovou lhůtou vázán. Opačnou úvahou by se dospělo ke zcela absurdním závěrům. Pohledávkami za podstatou se rozumí též například pohledávky výživného ze zákona [§ 31 odst. 2 písm. g) zákona o konkurzu]. Kdyby bylo cílem úpravy vtělené do § 31 odst. 1 zákona o konkurzu umožnit úhradu pohledávek za podstatou kdykoliv v průběhu konkurzního řízení, aniž by se přihlédlo ke lhůtám splatnosti zákonem upraveným, pak by mohla být taková pohledávka na výživném uspokojena až před samotným ukončením konkurzního řízení, které může trvat i několik let. Smysl tohoto ustanovení, jímž je přednostní uspokojení ve zvláštních, zákonem stanovených případech, by byl zcela popřen.

K výše uvedeným závěrům se zdejší soud přihlásil také v rozsudku ze dne 19. 9. 2007, č. j. 1 Afs 49/2007 - 75, www.nssoud.cz. Judikaturu zdejšího soudu v dané věci tak je možno považovat za zcela konstantní a konzistentní. Zároveň závěry soudem vyřčené v předchozích vyjmenovaných rozhodnutích dávají odpověď na stížnostní námitky v daném případě. Není tak pravda, že by se judikatura zdejšího soudu výkladem § 31 odst. 1 zákona o konkurzu nezabývala, jak tvrdí stěžovatel. Z výše uvedeného je naopak patrné, že výkladu tohoto ustanovení byla věnována rozsáhlá pozornost.

Uvedené příklady z judikatury zdejšího soudu nejsou ani v rozporu s rozhodnutím Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, dostupný na nalus.usoud.cz. V tomto rozhodnutí, které stěžovatel v kasační stížnosti zmiňuje, totiž Ústavní soud dospěl k závěru, dle něhož § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkurzu je zvláštním ustanovením vůči § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 daňového řádu. Ustanovení § 31 odst. 1 zákona o konkurzu nebylo vůbec zkoumáno, a tedy uvedený náleží Ústavního soudu judikatuře Nejvyššího správního soudu nikterak nekonkuruje.

V daném případě tedy nebyly naplněny namítané kasační důvody a zdejší soud neshledal ani důvody, pro které by měl rozhodnutí zrušit pro pochybení, k nimž by měl přihlížet mimo uplatněné námitky podle § 109 odst. 3 s. ř. s. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 9. dubna 2008

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu