



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci

žalobce: **VÍTKOVICE REVMONT a. s.**
sídlem Ruská 2887/101, 706 02 Ostrava
zastoupený advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph. D.
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 6. 2019, č. j. 2617023/19/3202-50523-801272

takto:

Shodu s prvopisem potvrzuje

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 19. 6. 2019, č. j. 2617023/19/3202-50523-801272, jímž byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty vztahující se ke zdaňovacímu období květen až srpen 2014 z osobního depozitního účtu žalobce jako daňového subjektu na osobní účet žalobce vedený pro daň z přidané hodnoty (dále také jen „DPH“).
2. Žalobce namítá, že úkon žalovaného představující odmítnutí vrácení zajištěných finančních prostředků a jejich započtení na dosud nestanovenou a nesplatnou daňovou povinnost je nezákonné, neboť k započtení došlo po zveřejnění návrhu na povolení reorganizace žalobce v insolvenčním rejstříku. Žalovaný ke dni podání insolvenčního návrhu ani ke dni rozhodnutí o úpadku žalobce nedisponoval splatnou ani pravomocně stanovenou pohledávkou za žalobcem. Finanční prostředky, které žalovaný započtl, měly být součástí majetkové podstaty žalobce a sloužit k poměrnému uspokojení všech věřitelů. Jednáním žalovaného došlo k jeho zvýhodnění na úkor ostatních věřitelů, což je v rozporu s ustanovením § 324 odst. 3 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon) (dále jen „insolvenční zákon“), zásadami insolvenčního řízení a judikaturou Nejvyššího soudu a Ústavního soudu, na kterou žalobce v žalobě odkázal. Žalobce dále argumentoval rozsudkem Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 5. 12. 2018, č. j. 65 Af 44/2017-68, v němž dospěl správní soud k závěru, že § 242 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) není speciální ve vztahu k § 324 odst. 3 insolvenčního zákona, tudíž není možné, aby správce daně po zahájení insolvenčního řízení daňového subjektu započtl své pohledávky vůči daňovému přeplatku podle § 242 daňového řádu.
3. Žalovaný navrhl, aby byla žaloba zamítnuta, neboť § 242 odst. 2 daňového řádu prolamuje povinnost věřitelů zdržet se po zahájení insolvenčního řízení jednání směřujícího k uspokojení pohledávek mimo insolvenční řízení a umožňuje správci daně uspokojit svou pohledávku z existujícího přeplatku až do konání přezkumného jednání. Ustanovení insolvenčního zákona omezující či zakazující započtení pohledávek věřitele a dlužníka jsou z pohledu správy daní a nakládání s daňovými pohledávkami irelevantní. Ve věci byly vydány zajišťovací příkazy k úhradě daně dosud nesplatné a k úhradě daně dosud nestanovené, avšak vymožená částka byla použita na úhradu daňových povinností na DPH za zdaňovací období květen až srpen 2014, u které dosud neuplynul den splatnosti. Daňové pohledávky nabyly splatnosti dne 27. 3. 2017, čímž příslušné zajišťovací příkazy pozbyly účinnosti a zajištěné finanční prostředky ve výši 4 060 835,73 Kč na osobním daňovém účtu žalobce byly převedeny z druhu příjmu 5 (zvláštní prostředky – zajištění daně) na druh příjmu 70 (DPH). Vzhledem k tomu, že žalovaný převedl předmětné finanční prostředky vzniklé nejpozději dnem předcházejícímu dni rozhodnutí o úpadku žalobce na

úhradu splatných daňových pohledávek, byl jeho postup zcela v souladu s § 242 odst. 2 daňového řádu.

4. Ze správního spisu bylo zjištěno, že žalovaný zahájil u žalobce dne 17. 10. 2014 daňovou kontrolu, jejímž předmětem bylo stanovení DPH za měsíc květen až srpen 2014 a v rámci níž bylo vyslechnuto velké množství svědků, provedeno dožádání a jiné důkazy za účelem zjištění informací k aluminiové fólii, se kterou žalobce obchodoval. Daňovou kontrolou bylo zjištěno, že žalobce byl zapojen do transakcí zasažených podvodem na DPH. Zpráva o daňové kontrole č. j. 802324/16/3202-60562-803336 byla s žalobcem projednána dne 10. 5. 2016. Na základě výsledků daňové kontroly žalovaný vydal dne 13. 5. 2016 platební výměry, kterými bylo stanoveno DPH za květen 2014 ve výši 612 645 Kč (č. j. 2049271/16/3202-50523-801272), červen 2014 ve výši 905 697 Kč (č. j. 2049536/16/3202-50523-801272), červenec 2014 ve výši 1 649 704 Kč (č. j. 2050018/16/3202-50523-801272), srpen 2014 ve výši 1 031 760 Kč (č. j. 2050073/16/3202-50523-801272). Dne 20. 2. 2017 žalovaný vydal zajišťovací příkazy č. j. 539466/17/3201-00540-803656 (květen 2014), č. j. 539948/17/3201-00540-803656 (červen 2014), č. j. 540166/17/3201-00540-803656 (červenec 2014), č. j. 540370/17/3201-00540-803656 (srpen 2014) na dosud nesplatnou a nepravomocně stanovenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen až srpen 2014. Následně žalovaný exekučními příkazy na příkázání pohledávek zajistil z bankovních účtů žalobce dne 24. 2. 2017 částku v celkové výši 4 060 835,73 Kč. Žalobce podal proti předmětným platebním výměrům odvolání, které Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 10. 3. 2017, č. j. 10576/17/5300-21442-712226 zamítlo.
5. Krajskému soudu je z úřední činnosti známo, že žalovaný proti rozhodnutí Odvolací finanční ředitelství ze dne 10. 3. 2017, č. j. 10576/17/5300-21442-712226 brojil správní žalobou u zdejšího správního soudu, která byla zamítnuta rozsudkem ze dne 23. 10. 2019, č. j. 22 Af 47/2017-84.
6. Ze správního spisu bylo dále zjištěno, že žalobce dopisem ze dne 21. 3. 2019 požádal žalovaného o vrácení finančních prostředků zajištěných zajišťovacími příkazy a zároveň podal námitku proti postupu žalovaného. Žalovaný dne 27. 3. 2017 započel zajištěné finanční prostředky na DPH za zdaňovací období květen až srpen 2014. Námitku žalobce ve věci započtení finančních prostředků žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 19. 6. 2019, č. j. 2617023/19/3202-50523-801272 s tím, že přestože byla zajištěná částka součástí majetkové podstaty žalobce, žalovaný byl oprávněn peněžitou částku po zahájení insolvenčního řízení do ukončení přezkumného jednání použít k uspokojení pohledávky správce daně poté, co nastala její splatnost, aniž by se jednalo o porušení zásad insolvenčního řízení, neboť pro účely aplikace § 242 daňového řádu není rozhodné, zda byla daň vyměřena před rozhodnutím o úpadku, ale kdy nastaly skutečnosti rozhodné pro vznik povinnosti zakládající daňovou povinnost s ohledem na § 3 daňového řádu.
7. Z insolvenčního rejstříku bylo zjištěno, že žalobce podal ke Krajskému soudu v Ostravě insolvenční návrh spojený s návrhem na povolení reorganizace dne 3. 3. 2017. Insolvenční řízení ve věci žalobce bylo zahájeno vyhláškou insolvenčního soudu ze dne 3. 3. 2017, sp. zn. KSOS 37 INS 4477/2017. Usnesením insolvenčního soudu ze dne 8. 3. 2017, č. j. KSOS 37 INS 4477/2017-A5 byl zjištěn úpadek žalobce. Přezkumné jednání o pohledávkách přihlášených do insolvenčního řízení se konalo dne 8. 6. 2017.
8. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s § 72 odst. 1

zákonu č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Soud rozhodl o věci samé bez nařízení jednání, neboť žalobce s tímto postupem vyslovil výslovný souhlas a žalovaný se k výzvě soudu nevyjádřil, a soud tedy má za to, že i on s takovým projednáním věci souhlasil ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s.

9. V předmětné věci bylo třeba zabývat se otázkou, zda je správce daně po zahájení insolvenčního řízení daňového subjektu oprávněn podle § 242 odst. 2 daňového řádu převést daňový přeplatek na úhradu splatných daňových pohledávek nebo naopak, zda je aplikace tohoto ustanovení daňového řádu po zahájení insolvenčního řízení daňového subjektu vyloučena z důvodu, že insolvenční zákon je ve vztahu speciality vůči daňovému řádu a jako takový má přednost, přičemž v insolvenčním řízení se vždy prosadí zásada poměrného uspokojení věřitelů z majetku náležejícího do majetkové podstaty dlužníka a zákaz zvýhodňování některého věřitele na úkor jiných.
10. Vztahem insolvenčního zákona a daňového řádu se v nedávné době zabýval Ústavní soud, který ve svých usneseních ze dne 30. 3. 2020, sp. zn. II. ÚS 1786/19 a ze dne 7. 4. 2020, sp. zn. I. ÚS 1933/19 dospěl k jasnému závěru, že „eventuální zákaz započtení vzájemných pohledávek dlužníka a věřitele po rozhodnutí o úpadku podle § 140 odst. 3 písm. c) insolvenčního zákona na daňové přeplatky (nedoplatky) nedopadá už proto, že § 242 daňového řádu je spolu s dalšími ustanoveními téhož zákona ve vztahu speciality k insolvenčnímu zákonu; nadto postup podle § 242 daňového řádu nepředstavuje uspokojení pohledávek (započtením) v insolvenčním řízení, nýbrž vypořádávání přeplatku (nedoplatku) v rámci daňového řízení.“ Ústavní soud konstatuje, že ustanovení § 242 daňového řádu je spolu s dalšími ustanoveními daňového řádu ve vztahu speciality k celému insolvenčnímu zákonu jako celku, a tudíž má aplikace ustanovení daňového řádu přednost. Citovaný právní závěr není podle Ústavního soudu v rozporu s dřívějšími nálezy Ústavního soudu, ze dne 9. 12. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 48/06 a ze dne 7. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 544/02, na který odkazoval žalobce ve své žalobě, neboť i v tomto rozhodnutí bylo připuštěno výhodnější postavení správce daně jako věřitele insolvenčního dlužníka oproti ostatním insolvenčním věřitelům v případě, kdy je takové zvýhodnění v souladu s veřejným zájmem a je výslovně vyjádřeno v zákonném ustanovení, což je u ustanovení § 242 daňového řádu splněno.
11. Krajský soud se tedy zabýval tím, zda byly v daném případě splněny podmínky pro aplikaci § 242 odst. 2 daňového řádu.
12. Podle § 242 daňového řádu daňové pohledávky, které vznikají v důsledku daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení, jsou pohledávky za majetkovou podstatou (odst. 1). Pro potřeby insolvenčního řízení je za majetek daňového subjektu považován vratitelný přeplatek s tím, že přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku, se použije pouze na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, nejpozději do jejich přezkoumání (odst. 2).
13. Aby mohlo dojít k vypořádání přeplatku po zahájení insolvenčního řízení podle § 242 odst. 2 daňového řádu, musí být splněny tyto podmínky:
 1. daňová povinnost vznikla před rozhodnutím o úpadku;

2. daňová pohledávka je splatná;
 3. daňová pohledávka není pohledávkou za majetkovou podstatou;
 3. přeplatek byl použit na úhradu daňové pohledávky nejpozději do konání přezkumného jednání.
14. V projednávané věci vznikla žalobci daňová povinnost odvést žalovanému DPH za zdaňovací období květen až srpen 2014 již v roce 2014 v souladu s § 3 daňového řádu, podle kterého vzniká daňová povinnost okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající, a § 23 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Daňová povinnost žalobce tak vznikla před rozhodnutím o úpadku žalobce, o kterém insolvenční soud rozhodl až usnesením ze dne 8. 3. 2017, č. j. KSOS 37 INS 4477/2017-A5. Přeplatek žalobce byl použit na úhradu daňových pohledávek žalovaného splatných dne 27. 3. 2017, přičemž z ustanovení § 242 odst. 2 daňového řádu nevyplývá, že daňové pohledávky musely být splatné již před rozhodnutím o úpadku žalobce. Zároveň nelze považovat splatné daňové pohledávky žalovaného za pohledávky za majetkovou podstatou, neboť pohledávky nevznikly v důsledku daňových povinností vzniklých v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení podle § 242 odst. 1 daňového řádu. Žalobce použil přeplatek na úhradu splatných daňových pohledávek, které nebyly pohledávkami za majetkovou podstatou, a to před přezkumným jednáním konaným dne 8. 6. 2017.
15. S ohledem na výše uvedené skutečnosti dospěl krajský soud k závěru, že byly splněny předpoklady pro aplikaci ustanovení § 242 odst. 2 daňového řádu, které má ve vztahu k ustanovením insolvenčního zákona speciální povahu a přednost. Postupem žalovaného nedošlo k jeho zvýhodnění na úkor ostatních insolvenčních věřitelů, které by bylo v rozporu se zákonem.
16. Pro úplnost krajský soud dodává, že právní závěry rozhodnutí Nejvyššího soudu, na které žalobce odkazoval v žalobě, je pro právní hodnocení věci bezvýznamné, neboť řeší vztahy založené na základě soukromého práva, které je podle § 1 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku nezávislé na právu veřejném. Rovněž právní názor vyjádřený v rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočka v Olomouci ze dne 5. 12. 2018, č. j. 65 Af 44/2017-68 není možné v dané věci zohlednit, neboť rozhodnutí bylo vydáno před výše citovanými usneseními Ústavního soudu, která mají s ohledem na speciální postavení Ústavního soudu jako vrcholného orgánu ochrany ústavnosti přednost.
17. Krajský soud tak s ohledem na výše uvedenou argumentaci dospěl k závěru, že žalovaný správní orgán nepochybil, pokud v dané věci postupoval podle § 242 odst. 2 daňového řádu. Žalobní námitky nejsou důvodné a krajský soud proto žalobu postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl jako nedůvodnou (výrok I.).
18. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 30. července 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu