



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Dany Černé a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci žalobce: **AS ZIZLAVSKY v.o.s.**, IČ: 284 90 738, se sídlem v Praze 1, Široká 36/5, jako insolvenční správce dlužníka **Balli Steel Czech s.r.o.**, IČ: 276 16 525, se sídlem v Praze 2, Trojanova 1993/5, proti žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**, se sídlem v Praze 7, nábr. kpt. Jaroše 1000/7, k žalobě na ochranu proti nečinnosti,

t a k t o :

I. Žalovaný je povinen vydat rozhodnutí ve věci nalézacího řízení vedeného na základě daňového přiznání dlužníka Balli Steel Czech s.r.o. k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2012, evidované pod čj. 21997/12/013722104436, a to nejpozději do 90 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se podanou žalobou domáhal ochrany proti tvrzené nečinnosti žalovaného. V žalobě tvrdil, že dne 13.6.2013 obdržel od správce daně (žalovaného) sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2012 ze dne 12.6.2013, dne 28.6.2013 podal návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků podle ust. § 90 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Dne 13.2.2014 obdržel sdělení správce daně ze dne 12.2.2014, že v důsledku ukončení přezkumného jednání v insolvenční věci dlužníka (daňového subjektu) došlo k zastavení nalézacího řízení ze

zákona podle ust. § 243 odst. 2 daňového řádu. Žalobce s tímto sdělením nesouhlasil a vyjádřil se k němu přípisem ze dne 25.2.2014, který správce daně vyhodnotil jako stížnost a vyřídil ji oznámením ze dne 17.4.2014 tak, že ji nevyhověl (skutkové okolnosti věci nejsou mezi účastníky sporné, proto z nich soud dále vychází a již je neopakuje).

Výklad ust. § 243 odst. 2 daňového řádu, jak jej provedl žalovaný, považuje žalobce za nesprávný a pouze gramatický, proto se domáhá rozhodnutí v této věci. Pohledávka dlužníka za státem z titulu přeplatku daňové povinnosti je pohledávkou spadající do majetkové podstaty dlužníka, kterou je osoba s dispozičními oprávněními povinna vymáhat ve prospěch majetkové podstaty podle ust. § 294 zákona č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“). Výklad žalovaného správce daně by tak popíral smysl insolventního řízení, neboť zastavení tohoto řízení by vedlo k neodůvodněnému zkrácení zjištěných věřitelů dlužníka uspokojovaných v rámci insolventního řízení. V důsledku zastavení nalézacího řízení nemůže dojít k jednoznačné kvantifikaci pohledávky dlužníka z titulu nadměrného odpočtu za státem a tedy ke znemožnění jejího úspěšného uplatnění insolvenčním správcem. Žalobce dále poukazuje na komentářovou literaturu k tomuto ustanovení s tím, že podporuje jeho právní názor, podle něhož toto ustanovení dopadá na případy, kdy stát je věřitelem a uplatňuje si za dlužníkem daňovou pohledávku za období před rozhodnutím o úpadku řádnou přihláškou podanou do insolvenčního řízení, pak je logické, že po konání přezkumného jednání již vedení nalézacího řízení nemá smysl, neboť daňová pohledávka státu za dlužníkem již co do své kvality nemůže být měněna. Pod toto ustanovení však nelze subsumovat situaci, o kterou jde zde, kdy tak stát má být v závěru nalézacího řízení povinným subjektem a plnit ve prospěch majetkové podstaty dlužníka. Správce daně ve vyjádření ve správním řízení uváděl, že za majetek dlužníka je pro potřeby insolvenčního řízení považován až vratitelný přeplatek, byť by byl zcela či částečně generován z nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty. Uplatněním ust. § 243 odst. 2 daňového řádu i na ta nalézací daňová řízení, v jejichž konečném důsledku by mohl být přeplatek na dani zjištěn (v tomto případě z titulu nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty) však dochází k absurdní situaci, kdy jakýkoliv vratitelný přeplatek, který by mohl být ve prospěch majetkové podstaty dlužníka vydán, nemůže fakticky ani vzniknout.

Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhoval její zamítnutí jako nedůvodné, když opakoval svůj právní názor vyjádření v předchozím řízení. Ve vyjádření nejprve namítl, že do dne vyjádření zatím nebyla prošetřena stížnost žalobce, kterou podal v rámci daňového řízení (tato stížnost byla následně vyřízena tak, že jí nebylo vyhověno, proto soud tuto část vyjádření žalovaného považuje ke dni svého rozhodnutí za překonanou). Poukázal na to, že důvodem nevydání rozhodnutí není nedbalost správce daně, ale jeho právní názor, že rozhodnutí vydat nelze, přičemž v důvodech odkázal na své vyjádření v průběhu správního řízení. Doplnil pouze, že podle jeho názoru po ukončení přezkumného řízení nemůže vzniknout pohledávka, neboť nemůže vzniknout ani přeplatek, ani nedoplatek daně.

Při ústním jednání účastníci na svých procesních stanoviscích setrvali.

Při zjišťování skutkového stavu ke dni vydání tohoto rozsudku soud vycházel z těchto provedených důkazů (podstatné části předloženého správního spisu).

Společnost Balli Steel Czech s.r.o. podala přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí roku 2012 s tvrzeným nárokem na odpočet. Výzvou správce daně ze dne 21.6.2012 byl tento subjekt vyzván k odstranění pochybností o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C tohoto přiznání

(řádek 41 je vykazována vysoká hodnota přijatých zdanitelných plnění se sníženou sazbou daně a nevykazují se žádná uskutečněná zdanitelná plnění se sníženou sazbou daně, popřípadě plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně).

Usnesením Městského soudu v Praze ze dne 10.4.2013, č.d.: MSPH 98 INS 6977/2013-A-20, byl zjištěn úpadek dlužníka Balli Steel Czech s.r.o., usnesením téhož soudu ze dne 27.6.2013 byl poté na tohoto dlužníka prohlášen konkurs.

Dne 12.6.2013 byl vyhotoven úřední záznam o průběhu postupu k odstranění pochybností, který byl veden již s insolvenčním správcem (žalobcem). Sdělením ze dne 12.2.2014 správce daně (žalovaný) sdělil žalobci, že dne 27.6.2013 bylo ukončeno přezkumné jednání v insolvenční věci daňového dlužníka, následně dne 28.6.2013 podal žalobce jako insolvenční správce návrh na pokračování v dokazování. Správce daně uvedl, že vzhledem k ukončení přezkumného jednání došlo k zastavení nalézacího řízení podle ust. § 243 odst. 2 daňového řádu.

Vyrozuměním ze dne 25.11.2014 Odvolací finanční ředitelství sdělilo žalobci, že posoudilo jeho stížnost proti postupu správce daně jako nedůvodnou. V odůvodnění je mj. uvedeno, že při aplikaci ust. § 243 odst. 2 daňového řízení je uvědomění si podstaty nalézacího řízení. Podáním daňového přiznání se zahajuje nalézací řízení, jehož smyslem a účelem je správné zjištění a stanovení daně. Až na konci tohoto řízení dochází ke stanovení daně – ta je stanovena buď jako pohledávka správce daně, nebo nadměrného odpočtu nebo nula. Ve stížnosti žalobce presumoval jako jediný výsledek nalézacího řízení nadměrný odpočet, ale pomíjel variantu, kdy může dojít ke stanovení daně v kladné výši.

Městský soud v Praze přezkoumal postup žalovaného z hlediska, zda měl za povinnost vydat příslušné rozhodnutí, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu je v době vydání tohoto rozsudku (ust. § 81 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

Právní rámec, který je nutné pro posouzení žaloby aplikovat, není mezi účastníky sporný. Podle ust. § 243 odst. 2 daňového řádu: „*Ukončením přezkumného jednání se nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, zastavuje a dosud nepravomocné rozhodnutí nabývá právní moci.*“.

V mezidobí od podání žaloby do dne vydání tohoto rozsudku došlo k judikатурnímu zpřesnění tohoto ustanovení a jeho výkladu, a to rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 24. června 2015, čj. 3 Afs 134/2014 – 37 (dostupný na www.nssoud.cz, včetně následného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ve věci sp. zn. 15 A 52/2011, kdy bylo následně podané žalobě na nečinnost vyhověno). Soud v tomto rozhodnutí uvádí, že z tohoto rozsudku a právního názoru v něm uvedeného vychází a tento právní názor aplikuje i na tuto souzenou věc, která je skutkově i právně obdobná (v případě rozsudku Nejvyššího správního soudu se jednalo o podání několika daňových přiznání k dani z přidané hodnoty, kde byl vykázán nadměrný odpočet, následně po podání těchto přiznání byl zjištěn úpadek a na majetek daňového subjektu byl prohlášen konkurs, nedošlo tak k vyplacení nadměrných odpočtů na dani z přidané hodnoty, jedná se o pohledávku vůči státu). Tyto skutkové okolnosti jsou tak stejné, jako v tomto případě, a proto lze právní názor Nejvyššího správního soudu v této věci užít.

K námitkám žalovaného ohledně nemožnosti provést příslušné řízení soud odkazuje na právní závěr Nejvyššího správního soudu, podle něhož: „Zastavení nalézacího řízení se proto zjevně týká pouze nalézacích řízení o pohledávkách správce daně za úpadcem, nikoliv nalézacího řízení o pohledávkách úpadce za státem (správcem daně), jak je tomu v posuzovaném případě, kdy insolvenční správce (a ve zdaňovacím období předcházejícím zjištění úpadku plátce daně) tvrdí nadměrný odpočet. Tuto pohledávku úpadce za státem lze zjistit (co do její existence a výše) pouze v daňovém nalézacím řízení [srov. např. shora citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu z 26. 5. 2009, č. j. 9 Afs 94/2008 – 52, dále např. usnesení Nejvyššího soudu ČR, z 28. 2. 2008, sp. zn. 29 Cdo 660/08, podle kterého „započtení úpadcova daňového přeplatku na jeho daňové nedoplatky za trvání konkursu je nepřipustné, jelikož nárok na vrácení nadměrného odpočtu daně je pohledávkou úpadce za jeho dlužníkem (státem, reprezentovaným správcem daně) a pohledávky úpadce jsou součástí majetku jeho konkursní podstaty. Za této situace nemůže být nárok na vrácení přeplatku na dani takovým „zápočtem“ konzumován a je nutno se jej domáhat předepsaným postupem vůči správci daně“].

Výklad, podle něhož po přezkumném jednání v rámci insolvenčního řízení úpadce je zastaveno nalézací řízení rovněž o pohledávkách úpadce za státem, by vedl k tomu, že insolvenční správce by neměl žádný nástroj ke zjištění, zda tato – dosud sporná – pohledávka existuje a v jaké výši. Hmotněprávní posouzení případného přeplatku v důsledku nadměrného odpočtu jako majetku úpadce, který spadá do majetkové podstaty, totiž vstupem daňového řádu v účinnost žádné změny nedoznalo, neboť podle § 242 odstavec 2, daňového řádu platí, že 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 při přezkumném jednání. Tomu odpovídá ustanovení § 206 odst. 1 písm. h) zákona č. 182/2006 Sb., v platném znění (dále jen insolvenční zákon), podle kterého majetkovou podstatu tvoří dlužníkovy peněžité i nepeněžité pohledávky, včetně pohledávek podmíněných a pohledávek, které dosud nejsou splatné, a slouží k upokojení věřitelů podle podmínek insolvenčního zákona.

Postup v případě pohledávek úpadce za ostatními soukromoprávními dlužníky řeší § 264 odst. 1 insolvenčního zákona tak, že v přerušovaných soudních řízeních, v nichž úpadce vystupuje jako žalobce nebo jiný navrhovatel, lze pokračovat na návrh insolvenčního správce. Ohledně sporných soukromoprávních pohledávek tak zákon dává insolvenčnímu správci možnost, jak tyto zjistit a případně použít pro uspokojení všech věřitelů.

Ústavní soud ve svém nálezu Pl. ÚS 48/06 ze dne 9. 12. 2008 dovodil že, „[v]lastnické právo jako právo základní je chráněno čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Podle věty první a druhé prvního odstavce uvedeného článku Listiny má každý právo vlastnit majetek a vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Z uvedené ústavní normy nelze žádnou interpretací dovodit zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka, reprezentovaného v daňových věcech správcem daně, která by v případě prohlášení konkursu vedla k jeho zvýhodnění a de facto mu přiznávala privilegované postavení oproti ostatním konkursním věřitelům“.

Přesně k tomu by ovšem vedl opačný výklad, tedy že konáním přezkumného jednání se zastavují všechna daňová nalézací řízení, ať jsou jejich předmětem daňové pohledávky státu, tak pohledávky úpadce za státem, neboť zastavení nalézacího řízení není vázáno na skončení insolvenčního řízení a pohledávky úpadce za státem by tak nemohly být nikdy zjištěny.

Ze shora uvedeného vyplývá, že nalézací řízení se podle § 243 odst. 2 daňového řádu zastavuje ukončením přezkumného jednání jen tehdy, není-li předmětem tohoto řízení plátcem daně tvrzený přeplatek na dani, jenž má svůj původ ve skutečnostech vázících se k době před

rozhodnutím o úpadku. Je-li však v tomto nalézacím řízení zjištěn místo tvrzeného přeplatku nedoplatek, správce daně (deklaratorním) rozhodnutím podle § 243 odst. 2 daňového řádu řízení zastaví, neboť v takovém případě, tedy při zjištění daňového nedoplatku po skončení přezkumného jednání, již účinky předvídané v citovaném ustanovení § 243 odst. 2 daňového řádu nastávají.

Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 8 Afs 163/2005 – 31 z 31. 10. 2006 dovodil, že „[t]vrdí-li stěžovatel, že mu vznikl nadměrný odpočet, o kterém v rozporu s § 105 zákona o DPH za použití § 32 odst. 1 a § 64 daňového řádu nebylo rozhodnuto, může se domáhat svých práv zejména žalobou podle § 79 a násl. s. ř. s., nikoliv však návrhem na vydání platebního rozkazu“. Stěžovatel tedy správně postupoval tak, že se uvedeným způsobem svých práv domáhal, neboť nemá jinou možnost, jak zjistit, zda zde přeplatek na dani za předmětná zdaňovací období je či není.“.

Soud tak na základě tohoto právního názoru žalobě vyhověl, přičemž při stanovení lhůty zohlednil případnou větší složitost dokazování (jak je patrné z obsahu správního spisu, ve věci pravděpodobně dojde k výsledku svědků a rozsáhlejšímu dokazování), takže v žalobě navrhovaná lhůta 30 dnů je podle názoru soudu nereálná.

Pro úplnost soud dodává, že v řízení o nečinnosti nezavazuje žalovaného k vydání určitého správního rozhodnutí, ale pouze konstatuje povinnost takové rozhodnutí vydat.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žádnému z účastníků tyto náklady nevznikly (ani žalobci jako insolvenčnímu správci, ani žalovanému jako státu), soud rozhodl o tom, že žádný z účastníků nemá právo k jejich náhradě.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 16. června 2016

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.
předseda senátu

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová