



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D. v právní věci **žalobce: Ing. Aleše Kladyho**, nar. ..., insolvenčního správce, se sídlem v Děčíně, Masarykovo nám. č. p. 191/18, PSČ 405 01, dlužníka BusMat plus, s. r. o., v konkurzu, IČ: 273 15 665, se sídlem Zeměchy č. p. 111, PSČ 440 01, zastoupeného Mgr. Martinem Kolářem, advokátem se sídlem v Děčíně IV – Podmokly, ul. Na Vinici č. p. 1227/32, PSČ 405 02, proti **žalovanému: Finančnímu úřadu pro Ústecký kraj**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Velká Hradební č. p. 61, PSČ 400 21, v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu,

t a k t o :

- I.** Žaloba **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce prostřednictvím svého právního zástupce podal v zákonem stanovené lhůtě žalobu na ochranu proti nečinnosti původního žalovaného Finančního úřadu v Lounech adresovanou zdejšímu soudu, jíž se domáhal, aby soud rozsudkem vyslovil, že původní žalovaný je povinen vydat rozhodnutí, jímž obchodní společnosti BusMat plus, s. r. o., v konkurzu (dále jen „dlužník“), vyměří daňovou povinnost u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009, listopad 2009, prosinec 2009, jakož i za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 27. 1. 2010, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku. Současně se žalobce domáhal, aby soud uložil žalované straně povinnost uhradit mu náhradu nákladů řízení.

Na tomto místě soud podotýká, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byly zrušeny všechny finanční úřady, včetně Finančního úřadu v Lounech. Podle ust. § 79 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 8, § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního úřadu v Lounech bez dalšího stal žalovaným Finanční úřad pro Ústecký kraj.

Žalobce v žalobě předně uvedl, že je insolvenčním správcem dlužníka, s nímž je u zdejšího soudu pod sp. zn. KSUL 43 INS 4068/2009 vedeno insolvenční řízení. Usnesením zdejšího soudu ze dne 27. 1. 2010 byl zjištěn úpadek dlužníka a insolvenčním správcem dlužníka byl ustanoven žalobce. Následně byl usnesením soudu ze dne 31. 3. 2010 na majetek dlužníka prohlášen konkurz. K tomuto žalobce ještě doplnil, že téhož dne proběhlo v insolvenčním řízení přezkumné jednání a posléze dne 9. 6. 2010 se uskutečnilo zvláštní přezkumné jednání.

Žalobce dále uvedl, že dne 24. 11. 2009 dlužník podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 243.906,-Kč. Dne 23. 12. 2009 dlužník pak podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2009, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 153.309,- Kč. Dne 26. 1. 2010 dlužník taktéž podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 156.837,-Kč. A konečně dne 2. 7. 2010 podal žalobce za dlužníka daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 27. 1. 2010, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 28.757,-Kč.

K samotné věci žalobce uvedl, že původní žalovaný u dlužníka ve věci nadměrných odpočtů daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen – prosinec 2010 sice zahájil vytýkáci řízení k odstranění pochybností, ovšem vzhledem k tomu, že dlužník byl zejména v počáteční fázi insolvenčního řízení zcela pasivní, když žalobci např. nepředal účetnictví, jakož mu neposkytl ani žádné informace, žalobce proto nemohl původnímu žalovanému poskytnout doklady k prokázání nároku na nadměrné odpočty daně z přidané hodnoty, což mělo za následek, že původní žalovaný uplatněné nároky neuznal, o čemž byl žalobce vyrozuměn zprávami ze dne 16. 3. 2010 a 2. 4. 2010. Žalobce s ohledem na komunikační problémy s dlužníkem požádal původního žalovaného o prodloužení lhůty pro podání vyjádření k těmto zprávám a konečně dne 13. 5. 2010 původnímu žalovanému předal požadované dokumenty, které se mu v mezidobí podařilo získat od dlužníka, takže původní žalovaný pokračoval ve vytýkacím řízení. Dne 29. 7. 2010 v rámci vytýkáciho řízení se uskutečnilo ústní jednání, v jehož průběhu původní žalovaný uznal nárok dlužníka na výše specifikované nadměrné odpočty daně z přidané hodnoty s tím, že jim odpovídající částka bude dlužníkovi poukázána na jeho bankovní účet. Původní žalovaný tak ale neučinil, tj. nadměrné odpočty nevyměřil a daňové nedoplatky dlužníkovi nevrátil, a proto žalobce se podáním ze dne 11. 10. 2010 obrátil na původního žalovaného s žádostí o vrácení nadměrných odpočtů za zdaňovací období říjen, listopad, prosinec 2009, když jej současně požádal o sdělení, které skutečnosti případně brání vrácení daňových přeplatků. Na žádost žalobce původní žalovaný reagoval písemností ze dne 14. 10. 2010, v níž uvedl, že s ohledem na ust. § 40a odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „starý daňový řád“), došlo okamžikem přezkumného jednání k zastavení, resp.

k přerušení, daňového řízení, a to do doby vydání rozhodnutí, jímž bude insolvenční řízení ukončeno. Žalobce v podání, jež bylo elektronickou cestou odesláno dne 2. 11. 2010, vyslovil nesouhlas se stanoviskem původního žalovaného, když v tomto podání zároveň vyslovil odlišný výklad ust. § 40a starého daňového řádu. Na toto podání reagoval původní žalovaný písemností ze dne 19. 11. 2010, v němž žalobci sdělil, že setrvává na svém původním stanovisku. Jelikož žalobce s tímto názorem původního žalovaného nesouhlasil, když v postupu původního žalovaného současně shledal faktickou nečinnost, podáním ze dne 18. 2. 2011 se žalobce obrátil na tehdejší Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“), jakožto nadřízený orgán původního žalovaného, s podnětem dle ust. § 38 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nový daňový řád“), aby ve věci nečinnosti původního žalovaného zjednal nápravu. Finanční ředitelství však v postupu původního žalovaného nečinnost neshledalo, když podnět žalobce vyhodnotilo jako neoprávněný, o čemž žalobce informovalo písemností ze dne 31. 3. 2011, č.j. 2953/11-1500-505589.

V další části žaloby žalobce uvedl, že dle jeho názoru je stanovisko původního žalovaného, jakož i finančního ředitelství, založeno na mylném výkladu ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu. Podle původního žalovaného je navíc na věc nutno v návaznosti na přechodná ustanovení nového daňového řádu (viz ust. § 264 odst. 1) nahlížet dle úpravy obsažené v novém daňovém řádu, který dle původního žalovaného sice obsahuje shodnou úpravu dané problematiky (viz ust. § 242 a § 243 nového daňového řádu), jaká byla obsažena ve starém daňovém řádu, nicméně tato nová úprava byla formulačně zpřesněna a projasněna.

Dle žalobce probíhající daňová řízení, jež se týkají daňových pohledávek, které současně nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, okamžikem ukončení přezkumného jednání dle ust. § 243 odst. 2 nového daňového řádu zastavují. Pokud tedy o daňové povinnosti není rozhodnuto do přezkumného jednání, v daňovém nalézacím řízení se nepokračuje, neboť daňová pohledávka je následně předmětem přezkumu v rámci insolvenčního řízení, eventuálně v incidenčním sporu vedeném před insolvenčním soudem. K ust. § 242 odst. 2 nového daňového řádu pak žalobce doplnil, že toto ustanovení upravuje daňové nedoplatky, jež svým charakterem odpovídají pohledávkám, které nemají charakter pohledávek za podstatou. Jedná se tedy o daňové přeplatky, jež vznikly nejpozději dne, který předchází den účinnosti rozhodnutí o úpadku, jež se odlišují od „zapodstatových“ vratitelných pohledávek, které vznikly až po účinnosti rozhodnutí o úpadku (viz ust. § 242 odst. 3 nového daňového řádu). Vratitelný přeplatek dle ust. § 242 odst. 2 nového daňového řádu se použije na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, nejpozději do jejich přezkoumání při přezkumném jednání. Dle žalobce tak daňový řád stanoví časovou hranici, do kdy lze vratitelné přeplatky použít na úhradu splatných daňových pohledávek, jež nemají charakter pohledávek za podstatou, když touto hranicí je přezkoumání splatných daňových pohledávek při přezkumném jednání. Z uvedeného dle žalobce vyplývá, že o použití vratitelných přeplateků na daňové nedoplatky, jež mají charakter pohledávek za podstatou, lze rozhodnout pouze do přezkumného řízení, a nikoliv později. Dle žalobce se jedná o logickou právní úpravu, neboť zjevným záměrem zákonodárce bylo to, aby do přezkumného jednání bylo postaveno najisto, o jakých daňových pohledávkách vzniklých před rozhodnutím o úpadku bude rozhodováno v daňovém řízení, a jaké pohledávky budou podléhat přezkumu v rámci insolvenčního řízení na základě pouhé přihlášky podané do insolvenčního řízení správcem daně, aniž by původní žalovaný o daňové pohledávce již

rozhodoval v daňovém nalézacím řízení. Z tohoto důvodu správce daně nemá důvod brát zpět přihlášku daňové pohledávky vzniklé před rozhodnutím o úpadku jen proto, že o daňové pohledávce do přezkumného jednání nestihnul pravomocně rozhodnout. Pokud tak však v dané věci původní žalovaný učinil, přesto jej tato skutečnost dle žalobce neopravňovala k tomu, aby odmítal rozhodnout o daňovém přeplatku. Dle žalobce původní žalovaný po přezkumném řízení pouze nemohl pokračovat v daňovém nalézacím řízení o daňové pohledávce, jež vznikla před rozhodnutím o úpadku, neboť oproti daňovému nalézacímu řízení se v rámci insolvenčního řízení prosadí přezkumné řízení. Z uvedeného dle žalobce nelze v žádném případě dovozovat, že by po přezkumném jednání nemohlo být rozhodnuto o vratitelných přeplatcích. Žalobce takový závěr vyvozuje ze skutečnosti, že nový daňový řád se o zastavení řízení zmiňuje (viz § 243 odst. 2 nového daňového řádu) pouze v souvislosti s daňovými pohledávkami státu vzniklými před rozhodnutím o úpadku, když naopak ve vztahu k vratitelnému přeplatku nový daňový řád zastavení řízení neupravuje.

Dle žalobce tomu tak stejně bylo i v případě ust. § 40a starého daňového řádu, jenž úpravu vratitelných přeplatků v insolvenčním řízení neřeší komplexně, jak se mylně domnívá původní žalovaný, když toliko řeší použití vratitelného přeplatku na daňové nedoplatky, jež nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou. Dle žalobce totiž ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu výslovně odkazuje na ust. § 64 odst. 2 téhož zákona. Z dikce ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu je dle žalobce navíc zřejmé, že stanovuje časový limit, a to do jejich přezkoumání při přezkumném jednání. Dle žalobce se však v rámci přezkumného jednání zkoumají toliko daňové nedoplatky, a nikoliv vratitelné přeplatky.

Závěrem žalobce uvedl, že kdyby byl správný závěr původního žalovaného, došlo by k absurdní situaci, že by nemohlo dojít k úhradě vratitelných přeplatků vzniklých před rozhodnutím o úpadku, pokud o nich správce daně nerozhodnul do přezkumného řízení, a to vše za situace, i když by dlužník neměl žádný daňový nedoplatek, resp. takový daňový nedoplatek by byl ve vztahu k přeplatkům zanedbatelný. Dle žalobce by takový závěr vedl k tomu, že pohledávka vůči státu by z formálních důvodů během insolvenčního řízení po přezkumném jednání nemohla být uhrazena a muselo by o ní být rozhodnuto až po skončení insolvenčního řízení, což by však dle žalobce odporovalo účelu insolvenčního řízení, kterým je uspořádání veškerého majetku dlužníka za účelem uspokojení jeho věřitelů. Současně by po ukončení insolvenčního řízení musela následovat likvidace dlužníka, v níž by byla řešena pohledávka z daňového přeplatku a po rozhodnutí o daňovém přeplatku by muselo být zpravidla opět zahájeno insolvenční řízení z důvodu předluženosti.

Původní žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a obsáhlé písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

Ve vyjádření k žalobě původní žalovaný předně namítl, že v tomto případě je sporná žalobní legitimace žalobce dle ust. § 79 odst. s. ř. s., neboť dle původního žalovaného žalobce bezvýsledně nevyčerpal procesní prostředky, které procesní předpis stanoví k ochraně proti nečinnosti správního orgánu. Dle původního žalovaného se žalobce sice domáhal dle ust. § 38 nového daňového řádu zjednání nápravy pro nečinnost, nicméně žalobce se domáhal vydání řádného rozhodnutí ve věci vrácení daňového přeplatku, čímž se tedy domáhal vydání rozhodnutí v dílčím daňovém řízení při placení daně, které je upraveno v hlavě V. nového daňového řádu, zatímco předmětnou žalobou se domáhá vydání rozhodnutí v dílčím řízení nalézacím, jež je upraveno v hlavě IV. nového daňového řádu. Z ust. § 134 odst. 3 daňového řádu totiž vyplývá, že daňové řízení se skládá z několika dílčích řízení, v jejichž rámci jsou

vydávána jednotlivá rozhodnutí, přičemž daňový řád rozlišuje a odděluje řízení nalézací a od řízení ve věcech placení daní. Jelikož podnět k ochraně před nečinností nebyl žalobcem podán ve věci nalézacího řízení, nýbrž pouze ve věci řízení o placení daně, není dle původního žalovaného žalobce legitimován k žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu.

Dále původní žalovaný uvedl, že bez ohledu na jeho názor o absenci legitimace žalobce, je přesvědčen, že žaloba není důvodná. Nadále setrvává na svém stanovisku ze dne 14. 10. 2010, jímž žalobci sdělil, že s ohledem na přezkumné jednání, jež se uskutečnilo dne 31. 3. 2010, kdy vytýkáci řízení u daně z přidané hodnoty bylo ukončeno protokolem ze dne 29. 7. 2010 nelze řízení o stanovení daňové povinnosti vést. Žalobce s tímto závěrem původního žalovaného nesouhlasil s poukazem na ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu a tento svůj nesouhlas vyjádřil v podání ze dne 3. 11. 2010. Na toto podání původní žalovaný zareagoval písemností ze dne 19. 11. 2010, v níž znovu uvedl, z jakých důvodů nedošlo k vyměření nadměrných odpočtů daně z přidané hodnoty za příslušné měsíce, když opětovně poukázal na ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu.

Dle původního žalovaného totiž nelze zaměňovat pojem nadměrný odpočet a přeplatek. Dle ust. § 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, je nadměrný odpočet definován jako daňová povinnost, kdy odpočet daně převyšuje daň na výstupu za zdaňovací období. Dle původního žalovaného ze skutečnosti, že byl vyměřen nadměrný odpočet, automaticky nevyplývá, že by u daňového subjektu vznikl přeplatek či dokonce vratitelný přeplatek. Původní žalovaný na tomto místě poté poukázal na ust. § 154 daňového řádu. Pokud dle původního žalovaného není u daňového subjektu evidován žádný přeplatek, natož vratitelný přeplatek na dani z přidané hodnoty, nelze žádný přeplatek daňovému subjektu vrátit. V tomto směru původní žalovaný podotkl, že dlužník k datu 27. 1. 2010 na žádné dani neměl přeplatek, nýbrž jen nedoplatky, což detailně rozvedl.

Původní žalovaný dále uvedl, že s ohledem na navrhovaný rozsudek, kdy žalobce požaduje vyměřit daňovou povinnost u daně z přidané hodnoty, je zcela zřejmé, že žalobce pojem vratitelný přeplatek ztotožňuje s pojmem vyměření nadměrných odpočtů. Z žaloby tedy vyplývá závěr, že nalézací daňové řízení ve věci kladné daňové povinnosti ve smyslu ust. § 40a starého daňového řádu a od 1. 1. 2011 ve smyslu ust. § 243 odst. 2 nového daňového řádu se podle žalobce zastavuje, ovšem v případě nalézacího řízení ve věci záporné daňové povinnosti, tj. nadměrného odpočtu, se naopak nezastavuje. Tento závěr pokládá původní žalovaný za absurdní. V tomto ohledu pak původní žalovaný příkladmo poukázal na to, že dlužník za období od 1. 1. 2010 od 27. 1. 2010 ohledně daně z přidané hodnoty vykázal nadměrný odpočet s tím, že dlužník byl povinen podat nejpozději do 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku daňové přiznání, což však neučinil, neboť jej za něho podal až žalobce dne 1. 7. 2010. Do této doby původní žalovaný částku požadovaného nadměrného odpočtu neznal, a proto ji nemohl vyměřit, a tudíž ji ani nemohl evidovat jako přeplatek. Pokud by snad původní žalovaný po přezkumném jednání (v současnosti) nadměrný odpočet vyměřil a předepsal, což však nesmí, přesto by tento přeplatek již nemohl použít na daňové nedoplatky, a to s poukazem na ust. § 242 odst. 2 nového daňového řádu. Toto ustanovení totiž limituje možnost použití přeplatku vzniklého na základě daňových povinností, jež vznikly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku, tak, že je lze použít pouze na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, a to nejpozději do jejich přezkoumání při přezkumném jednání. Pokud by dle původního

žalovaného dlužník podal daňové přiznání včas a daňová povinnost byla následně vyměřena, tak případný přeplatek mohl být použit na úhradu daňových povinností, jež by vznikly před účinností rozhodnutí o úpadku. Jelikož však dlužník tuto povinnost nesplnil, nemohla mu být daňová povinnost vyměřena a ani předepsána, a tudíž částka nadměrného odpočtu, pokud by vedla ke vzniku přeplatku, nemohla být užita na úhradu nedoplatků dlužníka, jež měl dlužník, a které vznikly před dnem rozhodnutí o úpadku. Dle původního žalovaného navíc termín přezkumného jednání uplynul dávno před podáním tohoto daňového přiznání.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti je původní žalovaný toho názoru, že ust. § 243 odst. 2 nového daňového řádu nelze vztahovat pouze na nalézací řízení ve věci kladné daňové povinnosti, neboť nalézací řízení, jež by vedlo ke vzniku záporné daňové povinnosti, by naopak tímto ustanovením nebylo limitováno. Vzhledem k tomu, že nadměrný odpočet je rozdíl daňové povinnosti na výstupu a odpočtu daně, tj. daně na vstupu, tak za situace, kdy správce daně musí prověřit oprávněnost výše nadměrného odpočtu, není dle původního žalovaného možné, aby možnost prověření daňové povinnosti na výstupu byla limitována ukončením přezkumného řízení, když naopak možnost prověřit daň na vstupu by nebyla omezena. Z tohoto důvodu po ukončení přezkumného jednání správce daně nemůže vést nalézací vztahující se k dani na výstupu, protože tedy nemůže vést ani nalézací řízení vedoucí k vyměření nadměrného odpočtu, a proto bez prověření daně na výstupu nelze vést nalézací řízení ve věci stanovení daňové povinnosti za období od 1. 1. 2010 do 27. 1. 2010.

Dle původního žalovaného byla obdobná situace i u daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za říjen, listopad a prosinec 2009, jakož i u daňového přiznání k silniční dani za rok 2009, neboť k včasnému vyměření před ukončením přezkumného jednání nedošlo v důsledku nekonání dlužníka, a nikoliv nečinností původního žalovaného.

V návaznosti na právě uvedené pak původní žalovaný podotkl, že žalobce nesouhlasil ani s jeho vyjádřením ze dne 19. 11. 2010, v důsledku čehož následně směřoval k finančnímu ředitelství podnět dle ust. § 38 nového daňového řádu ze dne 8. 2. 2011, aby zjednálo nápravu z důvodu údajné nečinnosti původního žalovaného ve věci vrácení daňového přeplatku, aby původní žalovaný v této věci vydal řádné rozhodnutí. Původní žalovaný na základě tohoto podnětu vypracoval v předkládací zprávě ze dne 7. 3. 2011 stanovisko, na němž původní žalovaný nadále setrvává, a proto na něho v plném rozsahu odkazuje. K tomuto původní žalovaný ještě doplnil, že jeho stanovisko je rovněž v souladu s vyjádřením finančního ředitelství ze dne 31. 1. 2011, z něhož odcitoval podstatnou část s tím, že podporuje jeho závěr o tom, že žaloba je nedůvodná a že by měla být zamítnuta.

Před vlastním meritorním projednání žaloby se soud zabýval tím, zda žalobci svědčí žalobní legitimace a jsou tedy splněny podmínky řízení, když původní žalovaný v tomto směru namítl, že tomu tak není, neboť žalobce dle jeho přesvědčení bezvysledně nevyčerpal procesní prostředky v daňovém řízení na ochranu proti nečinnosti. Po zevrubném prostudování správního spisu soud uvádí, že se s tímto dílčím závěrem původního žalovaného ohledně absence žalobní legitimace žalobce neztotožnil, když oproti původnímu žalovanému zastává názor, že žalobcův podnět ze dne 8. 2. 2011 vůči Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem k ochraně před nečinností původního žalovaného učiněný ve smyslu ust. § 38 nového daňového řádu má relevanci i pro předmětné řízení. Při učinění tohoto závěru soud vycházel ze skutečnosti, že žalobce v tomto podnětu argumentoval shodně jako v předmětné žalobě, když požadoval, aby správcem daně avizované nadměrné odpočty u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009, listopad 2009, prosinec 2009, jakož i za zdaňovací období od

1. 1. 2010 do 27. 1. 2010 byly již poukázány na žalobcův účet s tím, že původní žalovaný dle žalobce si chybně vykládá ust. § 40 odst. 4 starého daňového řádu a chybně z něj dovozuje, že po přezkumném řízení uskutečněném dne 31. 3. 2010 se řízení o stanovení daňové povinnosti bez dalšího ex lege přerušuje. Z právě uvedeného je zřejmé, že žalobce se podnětem ze dne 8. 2. 2011 v daňovém řízení domáhal ochrany před nečinností původního žalovaného u jeho tehdy nadřízeného daňového orgánu, přičemž identickou podstatu této nečinnosti pak namítá v předmětném soudním řízení, neboť u nadřízeného daňového orgánu se nedomohl nápravy, když tento daňový orgán zaujal k věci stejné procesní stanovisko jako původní žalovaný. Skutečností tak je, že žalobci v daném řízení svědčila aktivní legitimace.

O žalobě pak soud v souladu s ust. § 51 odst. 1 zákona s. ř. s. rozhodl bez jednání, neboť právní zástupce žalobce s tímto postupem výslovně souhlasil a původní žalovaný nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, a proto se má za to, že souhlas udělil, když byl o uvedeném následku ve výzvě soudu výslovně poučen.

Žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu ve smyslu ust. § 79 odst. 1 s. ř. s. se po bezvýsledném vyčerpání prostředků k nápravě nečinnosti ve správním řízení lze domáhat, aby v případě nečinnosti správního orgánu soud uložil příslušnému nečinnému správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. Žalovaným je podle odst. 2 téhož ustanovení ten správní orgán, jenž má podle žalobního tvrzení povinnost rozhodnutí vydat. Podle ust. § 81 odst. 1 s. ř. s. soud o této žalobě rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí.

Z právě uvedeného vyplývá, že se v tomto řízení vedeném podle části třetí hlavy druhé dílu druhého s. ř. s. nelze domáhat uložení povinnosti vydat jakékoliv rozhodnutí či osvědčení, nýbrž jen těch rozhodnutí a osvědčení, která lze považovat za správní akty jako výsledky činnosti správních orgánů při výkonu veřejné správy. Zcela základním předpokladem pro uložení povinnosti správního orgánu vydat rozhodnutí či osvědčení je tedy skutečnost, že správní orgán je nečinný při vydání takových rozhodnutí nebo osvědčení, která je správní orgán oprávněn vydat ve věci samé, tj. musí se jednat o materiální správní akt upravující hmotněprávní postavení účastníků správního řízení. Dále je třeba mít na paměti, že v řízení o žalobě proti nečinnosti správního orgánu je soud oprávněn zkoumat pouze to, zda v příslušné věci samé došlo ve stanovené lhůtě k vydání rozhodnutí nebo jestli vůbec takové rozhodnutí mělo být vydáno. To jinými slovy znamená, že soud není oprávněn posuzovat formální náležitosti již vydaných rozhodnutí a rovněž je vyloučeno, aby soud posuzoval, zdali měl správní orgán svým rozhodnutím či osvědčením žalobci vyhovět.

Soud si u původního žalovaného vyžádal správní spis a po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl k závěru, že žaloba není naprosto důvodná.

V daném případě mezi účastníky nebylo žádného sporu ohledně skutkových okolností daného případu, které jsou ostatně náležitě zachyceny ve správním spise, který byl soudu předložen původním žalovaným. Soud tak vycházel ze skutečnosti, že usnesením zdejšího insolvenčního soudu dne 27. 1. 2010, č.j. KSUL 43 IN 4068/2009, byl zjištěn úpadek společnosti BusMat plus, s. r. o., s účinky od 28. 1. 2010, s tím, že dne 31. 3. 2010 byl na majetek této společnosti prohlášen konkurz s právními účinky od 1. 4. 2010 a toto řízení ke dni vydání tohoto rozsudku není dosud skončeno. Přezkumné jednání přihlášených pohledávek se uskutečnilo u insolvenčního soudu dne 31. 3. 2010. Dále soud vycházel ze

skutečnosti, že dlužník daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíce říjen, listopad a prosinec 2009, v nichž vykázal nadměrné odpočty ve výši 243.906,-Kč, dále ve výši 153.309,-Kč a ve výši 156.837,-Kč, sice podal, nicméně ve všech případech původní žalovaný s dlužníkem zahájil vytykáací řízení, a to vydáním tří výzev k odstranění pochybností ve vztahu ke třem výše specifikovaným zdaňovacím obdobím. Vzhledem k tomu, že dlužník ani v jednom případě na tyto výzvy původního žalovaného nereagoval, původní žalovaný proto sepsal zprávy o výsledcích vytykáacího řízení, v nichž ve všech třech případech shodně konstatoval, že jednotlivé odpočty daně z přidané hodnoty neuznává, a to ve výši 451.898,-Kč, dále ve výši 319.828,-Kč a ve výši 322.109,-Kč. Zprávy o výsledcích vytykáacího řízení byly následně doručeny jednak dlužníkovi (dne 27. 3. 2010 popř. dne 12. 4. 2010), a jednak i žalobci (dne 6. 4. 2010). Vedle toho soud vycházel ze skutečnosti, že daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za období od 1. 1. 2010 do 27. 1. 2010 v intencích ust. § 40b odst. 1 starého daňového řádu již podával žalobce, v němž opět vykázal nadměrný odpočet ve výši 28.757,-Kč, a to dne 2. 7. 2010 a tedy více než tři měsíce po přezkumném jednání insolvenčního soudu, které se uskutečnilo dne 31. 3. 2010, jak již soud poznamenal shora.

K meritu věci soud uvádí, že žalobce by měl vzít v potaz skutečnost, že uskutečněná vytykáací řízení ve vztahu k dani z přidané hodnoty za měsíce říjen, listopad a prosinec 2009 byla vedena do 31. 12. 2010 dle již výše citovaného zákona č. 337/1992 Sb. – starého daňového řádu, když počínaje dnem 1. 1. 2011 vstoupil v účinnost rovněž již shora citovaný zákon č. 280/2009 Sb. – nový daňový řád, a byla součástí vyměřovacího řízení, které předchází vlastnímu vyměření daně. Nezbytným předpokladem pro vrácení uplatněných nadměrných odpočtů ze strany dlužníka a následně i žalobce tak bylo to, aby původní žalovaný stanovil daňovou povinnost, tj. aby ji vyměřil, a to pravomocně. To se však ani v jednom řízení o daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen, listopad, prosinec 2009, jakož i za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 27. 1. 2010 dosud nestalo, natož pak pravomocně. Nestalo se tak tomu přitom zcela legitimně, a to prvotně s ohledem na výslovnou a kogentní dikci ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu a počínaje dnem 1. 1. 2011 s ohledem na výslovnou a kogentní dikci ust. § 243 odst. 2 nového daňového řádu, která na daný případ začala dopadat ve smyslu přechodného ust. § 264 odst. 1 nového daňového řádu.

V ust. § 40a odst. 4 starého daňového řádu je zakotveno, že: „Pro potřeby úpadku je za majetek daňového subjektu považován vratitelný přeplatek podle [§ 64 odst. 2](#), přičemž postup pro zjištění vratitelnosti přeplatku vzniklého na základě skutečností, které nastaly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku, se uplatní pro nedoplatky uvedené v [odstavci 1 písm. b\) a c\)](#) nejpozději do jejich přezkoumání při přezkumném jednání. Po přezkumném jednání se řízení o stanovení této daňové povinnosti zastavuje až do vydání rozhodnutí, jímž se insolvenční řízení končí. Postup pro zjištění vratitelnosti přeplatku vzniklého na základě skutečností, které nastaly v době od účinnosti rozhodnutí o úpadku, se uplatní pro nedoplatky uvedené v [odstavci 1 písm. a\)](#).“ Toto ustanovení bylo do starého daňového řádu vloženo v souvislosti s novou právní úpravou obsaženou v zákoně č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“), která nově umožňuje vést daňové řízení i v průběhu insolvenčního řízení. V souladu s touto právní úpravou starého daňového řádu v konečném důsledku dochází k tomu, že pokud není do konání přezkumného jednání u insolvenčního soudu u konkrétní daně představující nikoliv zapodstatovou pohledávku pravomocně uzavřeno vyměřovací řízení, přerušuje se ze zákona takové řízení až do ukončení insolvenčního řízení. Ke vzniku této

překážky ve vedení řízení dochází tedy ze zákona, a proto o této skutečnosti správce daně nevydává žádné rozhodnutí, pouze se zaznamenává formou úředního záznamu.

A v ust. § 243 odst. 2 nového daňového řádu je stanoveno, že: „Ukončením přezkumného jednání se nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, zastavuje a dosud nepravomocné rozhodnutí nabývá právní moci.“ I nový daňový řád je tedy nadále vystavěn na tom, že zahájením insolvenčního řízení se daňové řízení automaticky nepřerušuje, a proto nic nebrání tomu, aby i v průběhu insolvenčního řízení probíhal některý z druhů nalézacího daňového řízení, mezi něž dozajista spadá i tzv. vyměřovací řízení o nikoliv zapodstatovaných pohledávkách, jako tomu bylo v projednávaném případě. Nalézací daňové řízení je ovšem možno vést jen do konání přezkumného jednání u insolvenčního soudu u konkrétní daně, poté se nalézací řízení týkající se těchto předpodstatových pohledávek ze zákona zastavuje, o čemž správce daně opět nevydává žádné rozhodnutí, když tento následek spojuje zákon se samotným konáním přezkumného jednání u insolvenčního soudu.

Z právě předestřené tehdy platné a stávající právní úpravy tedy zřetelně vyplývá, že v důsledku přezkumného jednání u insolvenčního soudu, které se uskutečnilo dne 31. 3. 2010 správce daně, nemohl a stále ke dni rozhodnutí soudu pro stále pokračující insolvenční řízení nemůže pokračovat v dosud neskončených vyměřovacích řízeních ve věci daňových povinností dlužníka k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen, listopad, prosinec 2009, jakož i za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 27. 1. 2010, když tato řízení byla ze zákona – ex lege – přerušena. Za daného skutkového stavu a jednoznačné právní úpravy tak, jak byla nastíněna shora, je soud proto nucen učinit bezpečný závěr o tom, že žalovaná strana není nepřipustně nečinná, tak jak je předvídáno v ust. § 79 odst. 1 s. ř. s., když ta pro nastalou procesní situaci v insolvenčním řízení nemůže pokračovat v předmětných dosud neskončených vyměřovacích řízeních ve věci daňových povinností dlužníka k dani z přidané hodnoty. Na tomto závěru nic nemůže zvrátit ani to, že jistá pracovnice původního žalovaného ještě po konání přezkumného jednání u insolvenčního soudu chybně pokračovala v prověřování předmětných daňových povinností dlužníka ve spolupráci se žalobcem, přičemž dokonce při ústním jednání konaném dne 29. 7. 2010 avizovala, že část nadměrných odpočtů bude žalobci poukázána na jeho účet. Určující pro daný případ je totiž to, že k tomuto prověřování a konstatacím ze strany původního žalovaného již nebyl po 31. 3. 2010, a tedy po uskutečněním přezkumném jednání u insolvenčního soudu, ze zákonných důvodů jakýkoliv prostor.

Na základě všech shora uvedených skutečností soudu tedy nezbylo než předmětnou žalobu vyhodnotit jako nedůvodnou, neboť u žalované strany neshledal nečinnost ve smyslu ust. § 79 a násl. s. ř. s., a proto žalobu podle ust. § 81 odst. 3 s. ř. s. ve výroku ad I. rozsudku zamítl.

Výrok ad II. rozsudku o náhradě nákladů řízení má pak oporu v ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaná strana, která sice měla ve věci úspěch, náhradu nákladů řízení nepožadovala, přičemž jí ani žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou 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). Připadne-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 Ústí nad Labem dne 4. června 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová