



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Jany Kubenové a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **Mgr. V. R.**, insolvenční správce dlužníka AE&E CZ s.r.o. v likvidaci, IČ 26973880, se sídlem Brno, Křižíkova 2960/72, právně zast. JUDr. Ludvíkem Ševčíkem, ml., advokátem, se sídlem Brno, Kobližná 19, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem Brno, náměstí Svobody 98/4, v řízení o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu

t a k t o :

- I. Věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 30Af 37/2012, 30Af 38/2012, 30Af 63/2012, 30Af 64/2012, 30Af 85/2012, 30Af 100/2012, 30Af 113/2012 a 30Af 12/2013 **se s p o j u j í** ke společnému řízení a budou nadále vedeny pod sp. zn. 30Af 37/2012.
- II. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 16. 2. 2012, č. j. 49711/12/290511702439 **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 29. 2. 2012, č. j. 64210/12/290511702439 **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.

- IV. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 25. 4. 2012, č. j. 165361/12/290511702439 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- V. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 23. 5. 2012, č. j. 234324/12/290511702439 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- VI. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 18. 7. 2012, č. j. 281920/12/290511702439 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- VII. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 20. 9. 2012, č. j. 329492/12/290511702439 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- VIII. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 8. 10. 2012, č. j. 341175/12/290511702439 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- IX. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno III ze dne 30. 11. 2012, č. j. 386093/12/290511702439 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- X. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 48 548 Kč ve lhůtě do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho právního zástupce JUDr. Ludvíka Ševčíka, ml., advokáta se sídlem Brno, Kobližná 19.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci:

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 13. 4. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 37/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 2. 2012, č.j. 49711/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení nadměrných odpočtů na dani z přidané hodnoty za měsíc září roku 2011 ve výši 31 777 Kč a říjen roku 2011 ve výši 405 798 Kč na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc květen a červen 2011.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 13. 4. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 38/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 2. 2012, č.j. 64210/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení části přeplatku ve výši 15 405 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc listopad roku 2011 na

částečnou úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011 vykázaného ke dni 18. 1. 2012 ve výši 843 264 Kč.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 19. 6. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 63/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2012, č.j. 165361/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku ve výši 8 228 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc leden roku 2012 na částečnou úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011 vykázaného ke dni 21. 3. 2012 ve výši 780 176 Kč.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 19. 6. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 64/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 5. 2012, č.j. 234324/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku ve výši 17 328 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc únor roku 2012 na částečnou úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011 vykázaného ke dni 18. 4. 2012 ve výši 771 948 Kč.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 27. 8. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 85/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2012, č.j. 281920/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku ve výši 323 317 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc duben roku 2012 na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011 vykázaného ke dni 18. 6. 2012 ve výši 751 637 Kč.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 5. 10. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 100/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2012, č.j. 329492/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku ve výši 32 575 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc červen roku 2012 na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011 vykázaného ke dni 15. 8. 2012 ve výši 428 320 Kč.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 21. 11. 2012 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 113/2012 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 10. 2012, č.j. 341175/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku ve výši 3 386 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc červenec roku 2012 na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011 vykázaného ke dni 18. 9. 2012 ve výši 395 745 Kč.

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 29. 1. 2013 se žalobce ve věci původně vedené pod sp. zn. 30Af 12/2013 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2012, č.j. 386093/12/290511702439, kterým byla zamítnuta námitka žalobce proti převedení přeplatku ve výši 32 980 Kč na dani z přidané hodnoty za měsíc srpen roku 2012 na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíce květen a červen 2011.

Výrokem pod bodem I. tohoto rozsudku rozhodl soud o spojení citovaných věcí ke společnému projednání, neboť jde o věci skutkově související (viz ust. § 39 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“).

Finanční úřad Brno III byl s účinností od 1. 1. 2013 zrušen zákonem č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky; jeho působnost coby správce daně přešla na Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, který je v dané věci žalovaným správním orgánem (viz ust. § 69 s. ř. s.).

II. Obsah žalob:

Podle žalobce jsou napadená rozhodnutí žalovaného nezákonná, jelikož žalovaný postupoval v rozporu s platnou právní úpravou. Žalobce uvedl, že v rámci insolvenčního řízení zaslal žalovaný žádost ze dne 13. 10. 2011 o uspokojení pohledávky za majetkovou podstatou ve výši 1 384 939 Kč, představující sraženou a neodvedenou daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za červen a červenec roku 2011. Na uvedenou žádost reagoval žalobce Sdělením k uplatnění pohledávky za majetkovou podstatou dlužníka ve výši 1 384 939 Kč ze dne 8. 12. 2011, kde bylo uvedeno, že část pohledávky ve výši 104 100 Kč je neodvedenou daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za období měsíce června 2011, kdy tato částka je pohledávkou za majetkovou podstatou dlužníka ve smyslu § 168 odst. 2 písm. e) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“) a byla uhrazena již dříve, což plyne i z vyúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za část zdaňovacího období od 1. 5. 2011 do 31. 7. 2011, které žalovaný přiložil ke své žádosti ze dne 13. 10. 2011.

Zbývajících pohledávka ve výši 1 280 839 Kč spočívající v neuhrazené dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za období měsíce května 2011 vznikla podle žalobce před zjištěním úpadku dlužníka a tuto pohledávku je v insolvenčním řízení na majetek dlužníka možno uhradit pouze podle rozvrhového usnesení insolvenčního soudu v případě, že přihláška této pohledávky byla insolvenčnímu soudu doručena ve lhůtě stanovené v usnesení insolvenčního soudu o zjištění úpadku dlužníka a takto přihlášená pohledávka by byla zjištěna.

Pohledávka za dlužníkem ve výši 1 280 839 Kč spočívající v neuhrazené dani z příjmů ze závislé činnosti za období měsíce května 2011 není podle žalobce pohledávkou za majetkovou podstatou. V daném případě vznikla pohledávka na úhradu záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za období měsíce května již dne 1. 6. 2011, tedy před zjištěním úpadku dlužníka (účinky nastaly ke dni 6. 6. 2011). Tuto pohledávku tak nelze hradit jako pohledávku za majetkovou podstatou a není možné na úhradu této pohledávky převést přeplatky vzniklé na základě daňových povinností, které vznikly před rozhodnutím o úpadku. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 4. 2007, č.j. 3 Ads 63/2006-66.

Žalobce dále upozornil na možnost započtení, které sice úprava insolvenčního řízení umožňuje, ale pouze při splnění podmínek uvedených v insolvenčním zákoně, přičemž základní podmínkou pro využití tohoto institutu je započtení již v době před rozhodnutím o úpadku a způsobech jeho řešení, v dalších podmínkách pak žalobce odkázal na úpravu uvedenou v občanském zákoníku. Dále žalobce odkázal na podmínky přípustnosti započtení

podle § 140 odst. 3 insolvenčního zákona, kdy se věřitel započitatelné pohledávky musí stát přihlášeným věřitelem. Tyto podmínky jsou podle žalobce platné i pro správce daně.

III.

Vyjádření žalovaného:

Žalovaný ve vyjádření k podaným žalobám poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 4. 2007, č. j. 3 Ads 63/2006-66. Podle tohoto rozsudku je okamžik vzniku daňové povinnosti odvozován ode dne, kdy plátcí daně vznikla povinnost sražené zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků odvést správci daně. V této souvislosti žalovaný odkázal na § 38h odst. 7 a odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Plátce daně měl povinnost srazit zálohu při výplatě mezd za měsíc květen 2011, což se v daném případě nemohlo stát dříve než po skončení kalendářního měsíce. Z předchozích daňových řízení je správci daně známo, že výplatním termínem byl 13. den v měsíci. Žalobcovým zaměstnancům byly zálohy na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti vyplaceny s největší pravděpodobností kolem 13. 6. 2011 a nejpozději v den splatnosti této daňové povinnosti, tj. 20. 6. 2011. Účinky úpadku nastaly dne 6. 6. 2011, proto tuto pohledávku lze označit jako pohledávku za majetkovou podstatou ve smyslu § 242 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný navrhl žaloby jako nedůvodné zamítnout.

IV.

Právní hodnocení soudu:

Krajský soud v Brně na základě včas podaných žalob přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jejich vydání. Dospěl k závěru, že žaloby jsou důvodné. O žalobách soud rozhodl bez nařízení jednání, za podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

Spornou otázkou mezi žalobcem a žalovaným ve všech podaných žalobách je, zda nedoplatek na dlužné dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc květen 2011 v původní výši 1 280 839 Kč, na jehož úhradu byly každý měsíc žalovaným převáděny nadměrné odpočty, které žalobce po zahájení insolvenčního řízení uplatňuje ve svých daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty, má povahu pohledávky za majetkovou podstatou, a zda byl žalovaný oprávněn použít nadměrné odpočty na úhradu nedoplatku na dlužné dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc květen 2011.

Pro řešení této otázky soud zohlednil následující zákonná ustanovení:

Podle § 242 odst. 1 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.

Podle § 242 odst. 3 daňového řádu přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, se použije pouze na úhradu splatných pohledávek za majetkovou podstatou.

Podle § 152 odst. 3 písm. a) daňového řádu úhrada daně hrazené jako pohledávka za majetkovou podstatou se na osobním daňovém účtu použije na úhradu nedoplatků postupně podle těchto skupin - nedoplatky na dani vzniklé v důsledku daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku.

Jelikož jsou podle § 242 odst. 1 daňového řádu pohledávkami za majetkovou podstatou ty pohledávky, které vznikají v důsledku *daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení*, je prvním krokem pro řešení sporné otázky vymezení daňové povinnosti žalobce a dále stanovení okamžiku jejího vzniku.

Žalobce jako insolvenční správce dlužníka v likvidaci měl ve smyslu § 20 odst. 3 daňového řádu stejná práva a povinnosti v daňovém řízení jako daňový subjekt v likvidaci. Ve smyslu tohoto ustanovení byl insolvenční správce povinen dodržovat i daňové povinnosti vyplývající ze zákona o daních z příjmů. Podle § 3 daňového řádu platí, že daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající. Toto obecné ustanovení daňového řádu je pak modifikováno ustanoveními zvláštních právních předpisů, v souzeném případě pak zákonem o daních z příjmů.

Podle ust. § 2 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „ZDP“) platí, že poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby (dále jen „poplatníci“).

Podle ust. § 3 odst. 1 písm. a) citovaného zákona jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky.

Podle ust. § 38c citovaného zákona platí, že plátcem daně se rozumí osoba se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, která podle tohoto zákona odvádí správci daně daň nebo zálohu na daň, které jsou vybrány od poplatníků nebo poplatníkům srazeny, nebo úhradu na zajištění daně.

Podle ust. § 38 a odst. 1 citovaného zákona platí, že zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu zálohového období. Zálohové období je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období.

Podle ust. § 38h odst. 1 citovaného zákona platí, že plátce daně vypočte zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (dále jen „záloha“) ze základu pro výpočet zálohy. Tato záloha se spravuje jako daň podle daňového řádu. Základem pro výpočet zálohy je úhrn příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období, vyjma příjmů zdanitelných daní vybíranou srážkou sazbou daně podle § 36 a příjmů, které nejsou předmětem daně a) sníženy o částky, které jsou od daně osvobozeny, a b) zvýšený o povinné pojistné.

Podle ust. § 38h odstavec 7 platí, že plátce daně srazí zálohu při výplatě nebo připsání příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků (dále jen „mzda“) poplatníkovi k dobru bez ohledu na to, za kterou dobu se mzda vyplácí. Provádí-li plátce zúčtování mezd měsíčně nebo pravidelně za delší časové období, srazí zálohu při zúčtování mzdy. Mzdy plynoucí do konce ledna za uplynulé zdaňovací období se zahrnují do základu pro výpočet zálohy v tomto období.

Podle ust. § 38h odst. 10, věta první a třetí citovaného zákona platí, že plátce odvede úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň srazeny, nejpozději do dvacátého dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla. Správce daně může stanovit lhůtu pro odvod záloh jinak, lhůta však nesmí přesáhnout poslední den kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla.

Žalobce byl v postavení plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků. Plátci daně jsou ze zákona povinni daň vyčíslit a uhradit za plátce – odvést správci daně a mají současně řadu povinností, které s tím souvisí (povinnost vést mzdové listy poplatníků, vést rekapitulaci o sražených zálohách na daň za každý kalendářní měsíc a za celé zdaňovací období, vést evidenci o dani sražené na základě zvláštní sazby daně za kalendářní měsíce a celé zdaňovací období, provést roční zúčtování záloh na daň z příjmů u poplatníků, kteří u něj mají podepsané „prohlášení“ a požádají o provedení ročního zúčtování; provést výpočet daně a roční zúčtování, na žádost poplatníka vystavit doklad o souhrnných údajích uvedených na mzdovém listě, které jsou rozhodné pro výpočet zdanitelné mzdy, daně a záloh za období, za které byla vyplácena mzda). Jelikož záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti je srážena měsíčně a současně platí, že zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, je nutné po uplynutí zdaňovacího období vyčíslit a případně vyrovnat roční daňovou povinnost. V souvislosti s vybíráním a placením záloh na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků bylo tedy povinností žalobce mimo jiné tyto zálohy svým zaměstnancům srazit a následně je pak odvést správci daně.

Za relevantní daňovou povinnost ve smyslu § 3 daňového řádu ve spojení se shora citovanými ustanoveními ZDP je nutné považovat hmotněprávní povinnost žalobce jakožto plátce daně uhradit za poplatníky správci daně zálohu na daň (viz shora citované ust. § 38c ZDP).

Vzhledem k tomu, že příjmy ze závislé činnosti jsou obvykle vypláceny měsíčně a stát má zájem na plynulém toku příjmů z daní (což je hlavním smyslem placení záloh na daň), stanovuje zákon pravidla pro placení záloh (ZDP stanoví algoritmus pro jejich vyčíslení). Plátce daně (zaměstnavatel) srazí zálohu na daň, ve které zohlední nezdanitelné částky základu daně, pokud poplatník podepíše tzv. „prohlášení“ (viz ustanovení § 38k ZDP). Záloha na daň se sráží ze zdanitelné mzdy. Zdanitelnou mzdou se rozumí úhrn příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období (§ 38h).

Ustanovení § 38h odst. 1 citovaného zákona, které upravuje výpočet zálohy, také stanoví, že tato záloha se spravuje jako daň podle daňového řádu. Ustanovení § 38h odst. 10 citovaného zákona upravuje povinnost odvést úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň srazeny nejpozději do dvacátého dne kalendářního měsíce, v němž povinnost srazit zálohy vznikla správci daně. Problematika povinnosti odvést úhrn sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň srazeny (jedná se fakticky o otázku splatnosti konkrétní sumy záloh za jednotlivá zákonem stanovená období do dispozice správce daně) je odlišná od povinnosti plátce daně uhradit za poplatníka správci daně zálohu na daň, kterou je povinen poplatníkovi daň srazit.

Hmotněprávní povinnost žalobce jakožto plátce daně uhradit za poplatníka správci daně zálohy na daň vznikla ve skryté formě v předmětné věci již v prvním dni měsíce května 2011, neboť tímto dnem vznikla plátci daně povinnost za předmětný měsíc provést výplatu svým zaměstnancům – poplatníkům daně, byť ještě nebylo známo v jaké výši (což se stalo zřejmým až po skončení měsíce května 2011). Hmotněprávní povinnost žalobce jakožto

plátce daně uhradit správci daně zálohu na daň v konkrétní výši (což je v dané věci rozhodné datum vzniku této daňové povinnosti) vznikla v předmětné věci ke dni 1. června 2011. Splatnost mzdy, platu nebo odměny za práci zaměstnanců plátce za měsíc květen nastala v průběhu měsíce června (žalovaným uváděný a žalobcem nezpochybněný výplatní termín 13. den v kalendářním měsíci), k tomuto datu byl plátce daně povinen zálohu na daň poplatníkům srazit a následně nejpozději do 20. června (příp. nejpozději do 30. června, pokud by tak stanovil správce daně) úhrn všech sražených záloh nebo úhrn částek, které měly být jako zálohy na daň sraženy, za měsíc květen 2011 správci daně odvést (jedná se pouze o otázku splatnosti sumy sražených záloh nebo sumy částek, které měly být jako zálohy na daň sraženy do dispozice správce daně).

Soud se tedy přiklonil k výkladu zastávaného žalobcem. Účastníky poukazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 4. 2007, č.j. 3 Ads 63/2003-56 se zabývá odlišnou problematikou (povinností zaměstnavatele odvést za zaměstnance pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti), upravenou odlišným zákonem (zák. č. 589/1992 Sb.), jeho závěry tedy nelze pro danou věc užít.

Podle § 242 odst. 1 daňového řádu pohledávky za majetkovou podstatou vznikají z daňových povinností vzniklých ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení. Rozhodnutí o úpadku je účinné okamžikem jeho zveřejnění v insolvenčním rejstříku (§ 89 odst. 1 insolvenčního zákona). V nyní souzeném případě se tak stalo dne 6. 6. 2011. Daňová povinnost uhradit za poplatníky zálohy na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků vznikla, jak je shora vyloženo, dne 1. 6. 2011. Předmětná daňová pohledávka tedy nemá charakter pohledávky za majetkovou podstatou.

Správce daně a následně i žalovaný nepostupovali v souladu se zákonem, neboť nadměrné odpočty na dani z přidané hodnoty použili postupně na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků i za měsíc květen 2011. Nadměrné odpočty (o tom, že tyto přeplatky vznikly po datu účinnosti rozhodnutí o úpadku nevznikly mezi žalobcem a žalovaným pochybnosti), které měly charakter přeplatků, byly použity na úhradu nedoplatku nemajícího charakter pohledávky za majetkovou podstatou. Nenastala tak možnost zákonem přípustného započtení, které je jinak povoleno speciálním ustanovením § 242 odst. 3 daňového řádu.

Na základě výše uvedeného Krajský soud v Brně shledal žalobcovy námitky důvodnými a postupem podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil napadená rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost. Podle ust. § 78 odst. 5 s. ř. s. platí, že právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení správní orgán vázán.

V. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve všech spojených věcech úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení v plné výši, neboť současně neshledal existenci důvodů, které by měly vést, byť i jen k částečnému nepřiznání těchto nákladů.

Náhrada nákladů řízení se sestává z náhrady za 14 úkonů právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žalobní návrh v prvních sedmi spojených věcech) po 2.100 Kč, ze dvou úkonů právní služby (převzetí a příprava zastoupení a žalobní návrh v poslední spojené věci) po 3.100 Kč podle ustanovení §§ 7, 9 odst. 3 písm. f), resp. odst 4 písm. d) – týká se úkonů právní služby po 3.100 Kč, § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), pokud jde o úkony právní služby po 2100,- Kč ve znění do 31. 12. 2012, pokud jde o úkony právní služby po 3.100 Kč ve znění účinném od 1. 1. 2013 (celkem 8 spojených věcí, z nichž poslední byla podána po 1. 1. 2013, přičemž ke spojení věcí ke společnému projednání - § 12 odst. 3 cit. vyhlášky ve znění po 1.1.2013 - došlo v rámci předmětného rozsudku pod bodem I jeho výroku). Náhrada nákladů řízení se dále sestává z celkem 16 režijních paušálů po 300 Kč podle ust. § 13 odst. 3 posledně citované vyhlášky, vázících se k uvedeným celkem 16 úkonům právní služby. Náhrada nákladů řízení byla zvýšena o částku odpovídající dani, kterou je zástupce žalobce povinen z přiznané odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů – základní sazba daně z přidané hodnoty činila 20 % do 31. 12. 2012, od 1. 1. 2013 činí 21 % - (celkem 6.720 + 1.428 Kč, tj. 8.148 Kč). Celková přiznaná částka náhrady nákladů řízení činí 40.400 + 8.148 Kč, tj. 48 548 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 31. 1. 2014

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu