



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Jany Jedličkové a soudců JUDr. Zuzany Bystřické a JUDr. Tomáše Foltase, Ph.D., v právní věci žalobce **Mgr. Václava Rožce, insolvenčního správce dlužníka SENZANO SKI, spol. s r.o.**, se sídlem v Brně, Bohunická 606/24, zastoupeného Mgr. Ondřejem Lakomým, advokátem, se sídlem v Brně, Kobližná 19, proti žalovanému **Finančnímu úřadu Brno I**, se sídlem v Brně, Příkop 25, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I.** Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25.6.2009, č.j.: 177357/09/288914710509, **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalovaný rozhodnutím ze dne 25.6.2009, č.j.: 177357/09/288914710509, zamítl reklamaci žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno I ze dne 30.4.2009, č.j.: 142830/09/288914705429, rozhodnutí o přeplatku. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že dne 17.4.2009 byl na majetek SENZANO SKI, spol. s r.o. prohlášen konkurs. Z rozdílu mezi uhrazenými zálohami a přiznanou daňovou povinností za zdaňovací období od 1.4.2007 do 31.3.2008 vznikl na dani z příjmů právnických osob přeplatek ve výši 589 963,- Kč, který byl v souladu s ustanovením § 64 odst.2 zák.č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), shora citovaným rozhodnutím ze dne 30.4.2009 převeden na úhradu nedoplatku na dani z přidané hodnoty, vykázaného v částce 13 728 700,- Kč s tím, že za den úhrady nedoplatku se považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, tj. 1.10.2008. Přeplatek byl použit na částečnou úhradu vlastní daňové povinnosti

za zdaňovací období únor 2008, tj. na nedoplatek vzniklý přede dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku. V reklamaci žalobce namítal, že napadené rozhodnutí má povahu zápočtu vzájemných pohledávek dlužníka na dani z příjmů právnických osob a České republiky zastupované správcem daně na dani z přidané hodnoty, které s ohledem na ustanovení § 140 odst.3 písm.a) zák.č.182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, v platném znění (dále jen „insolvenční zákon“), nebylo možné. Žalovaný k této námitce poukázal na ustanovení § 40a odst.1 , 3 a 4 ZSDP a konstatoval, že žalobce podal dne 25.3.2008 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2008. Daňová povinnost za toto období byla vyměřena správcem daně v souladu s ustanovením § 46 odst.5 ZSDP ke dni 25.3.2008. Tato daňová povinnost byla uhrazena pouze částečně a přeplatek na dani z příjmů právnických osob byl v souladu s ustanovením § 40a odst.4 ZSDP převeden na tento nedoplatek, tj. nedoplatek dle ustanovení § 40a odst.1 písm.c) ZSDP, a to přede dnem přezkoumání pohledávek věřitelů v přezkumném řízení. Vzhledem k tomu, že správce daně u žalobce eviduje nedoplatky týkající se období přede dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku, bylo rozhodnutí o přeplatku vydáno v souladu se zákonem.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu. V souladu s reklamací proti rozhodnutí správního orgánu 1. stupně uvedl, že rozhodnutí ze dne 30.4.2009 má povahu zápočtu vzájemných pohledávek dlužníka na dani z příjmů právnických osob a České republiky zastoupené žalovaným na dani z přidané hodnoty. S ohledem k této skutečnosti v době vydání rozhodnutí nebylo přípustné započtení vzájemných pohledávek, mj. z důvodů uvedených v ustanovení § 140 odst.3 písm.a) insolvenčního zákona a nebylo možné takové rozhodnutí vydat. Rozhodnutí, kterým byla zamítnuta reklamace žalobce, je proto nutno považovat za nezákonné, neboť uplatněná reklamace byla s odkazem na důvody uvedené výše oprávněná. Pro úplnost žalobce dodal, odkázal-li žalovaný na ustanovení § 40a ZSDP, že započtení vzájemných pohledávek dlužníka a věřitele není po rozhodnutí o úpadku možné v případech stanovených § 140 odst.3 písm.a) až d) insolvenčního zákona. Jakákoliv ustanovení jiných právních předpisů tuto skutečnost nemohou zvrátit, neboť v naznačovaném výkladu právních předpisů ze strany žalovaného by nutně docházelo k nerovnému postavení konkursních věřitelů a tedy k porušení čl.11 odst.1 Listiny základních práv a svobod. S ohledem na uvedené žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se k žalobě vyjádřil písemně dne 5.11.2009 podáním obsahově shodným s odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí.

Řízení bylo původně vedeno Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 29 Ca 175/2009. Krajský soud ve věci rozhodl rozsudkem č. j. 29Ca 175/2009-27 ze dne 24. 3. 2011, a to tak, že rozhodnutí žalovaného zrušil jako nepřezkoumatelné, neboť dospěl k závěru, že se stěžovatel nevypořádal s námitkou žalobce, že započtení v tomto případě není možné, protože se správce daně nestal přihlášeným věřitelem.

Proti rozhodnutí krajského soudu podal žalovaný včas kasační stížnost. Namítl nezákonnost napadeného rozsudku krajského soudu a jeho nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů. Tvrdil, že přihlášeným věřitelem byl, což bylo možno prokázat seznamem přihlášených pohledávek. Krajský soud se však spokojil s pouhým tvrzením žalobce, že se správce daně přihlášeným věřitelem nestal, byť tento věděl, že k řádnému přihlášení došlo. Zákonné podmínky proto splněny byly a započtení tak bylo možné a účelné. Dle názoru žalovaného zcela postačoval odkaz na ustanovení § 40 odst. 1 písm. c) daňového řádu, neboť

text citovaného zákonného ustanovení je jednoznačný. Naopak rozhodnutí krajského soudu je v tomto směru nepřezkoumatelné.

Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou a rozhodnutí krajského soudu zrušil. Zrekapituloval, že krajský soud dospěl k závěru, že se stěžovatel (tedy žalovaný) vůbec nevyjádřil k námitce žalobce, že se ohledně své pohledávky nestal přihlášeným věřitelem, a v tom shledal jeho nepřezkoumatelnost. Z obsahu reklamace ze dne 27. 5. 2009 vyplývá, že žalobce tuto námitku uplatnil již v rámci reklamace. Žalovaný v této souvislosti citoval ustanovení § 40a odst. 1 písm. c) daňového řádu, podle něhož „pro účely insolvenčního řízení se daňové nedoplatky považují za další přihlášené daňové pohledávky.“ Stejnou námitku žalobce zopakoval v žalobě podané ke krajskému soudu, přičemž ve vyjádření k žalobě žalovaný opět poukázal na ustanovení § 40a odst. 1 písm. c) daňového řádu, které zakládá fikci přihlášení daňové pohledávky.

Vzhledem k uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo přezkoumatelné, neboť žalovaný k výslovně uplatněné námitce odkázal na znění označeného zákonného ustanovení, které též citoval. I když je pravdou, že odůvodnění mohlo být podrobnější a přesvědčivější, nelze akceptovat závěr krajského soudu, že se vůbec k námitce žalobce nevyjádřil a rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Nejvyšší správní soud tedy rozhodnutí žalovaného zrušil. Krajskému soudu uložil, že musí v tomto konkrétním případě zvážit splnění zákonné podmínky přihlášení pohledávky v souvislosti s ustanovením § 40a odst. 1 písm. c) daňového řádu.

V dalším řízení se Krajský osud v Brně řídil právním názorem uvedeným ve zrušovacím rozsudku Nejvyššího správního soudu. Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních námitek.

Žalobce v žalobě k odkazu žalovaného na ustanovení § 40a ZSDP namítal, že započtení vzájemných pohledávek dlužníka a věřitele není po rozhodnutí o úpadku možné v případech stanovených § 140 odst. 3 písm.a) až d) insolvenčního zákona. Jakákoliv ustanovení jiných právních předpisů tuto skutečnost nemohou zvrátit, neboť v naznačovaném výkladu právních předpisů ze strany žalovaného by nutně docházelo k nerovnému postavení konkursních věřitelů a tedy k porušení čl.11 odst.1 Listiny základních práv a svobod. Rozhodnutí ze dne 30.4.2009 má povahu zápočtu vzájemných pohledávek dlužníka na dani z příjmů právnických osob a České republiky zastoupené žalovaným na dani z přidané hodnoty. S ohledem k této skutečnosti v době vydání rozhodnutí nebylo přípustné započtení vzájemných pohledávek, mj. z důvodů uvedených v ustanovení § 140 odst.3 písm.a) insolvenčního zákona a nebylo možné takové rozhodnutí vydat. Žalobce se tedy domnívá, že zákonné podmínky tohoto započtení nebyly splněny před rozhodnutím o způsobu řešení úpadku, neboť se žalobce ohledně své započitatelné pohledávky nestal přihlášeným věřitelem. V podstatě stejné námitky uplatnil žalobce již při reklamaci. Soud uvedené námitky neshledal důvodnými.

Soud poukazuje na znění příslušných ustanovení, pro posouzení věci rozhodných.

Podle ustanovení § 140 odst. 2 insolvenčního zákona, započtení vzájemných pohledávek dlužníka a věřitele je po rozhodnutí o úpadku přípustné, jestliže zákonné podmínky tohoto započtení byly splněny před rozhodnutím o způsobu řešení úpadku, není-li dále stanoveno jinak.

Podle ustanovení § 140 odst.3 insolvenčního zákona, započtení podle odstavce 2 není přípustné, jestliže dlužníkům věřitel a) se ohledně své započitatelné pohledávky nestal přihlášeným věřitelem.

Podle ustanovení § 40a odst.1 ZSDP, se pro účely insolvenčního řízení daňové nedoplatky považují za a) daňové pohledávky za majetkovou podstatou, b) daňové pohledávky s nárokem na uspokojení ze zajištění, nebo c) další přihlášené daňové pohledávky.

Podle ustanovení § 40a odst.3 ZSDP, daňové pohledávky uvedené v odstavci 1 písm.b) a c) vznikají v důsledku skutečností zakládajících daňové povinnosti, včetně příslušenství daně, které nastaly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku.

Podle ustanovení § 40a odst.4 ZSDP, 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).

Z uvedeného vyplývá, že ustanovení § 40a ZSDP vymezuje daňové nedoplatky pro účely insolvenčního řízení a je navázáno na samotné insolvenční řízení podle insolvenčního zákona. Insolvenční zákon, jak vyplývá se shora citovaných ustanovení, připouští započtení veřejnoprávních pohledávek, ovšem za splnění zákonem stanovených podmínek a vypočítává, kdy započtení přípustné není. Tyto zákonné podmínky jsou závazné i pro správce daně.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného je zřejmé, že přeplatek na dani z příjmů právnických osob byl v souladu s ustanovením § 40a odst.4 ZSDP převeden na nedoplatek, tj. nedoplatek dle ustanovení § 40a odst.1 písm.c) ZSDP, a to přede dnem přezkoumání pohledávek věřitelů v přezkumném řízení. Jak vyplývá z výše citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, uvedený odkaz byl dostatečný a je na krajském soudu, by zvážil, zda došlo ke splnění zákonné podmínky přihlášení pohledávky dle tohoto ustanovení.

Ze správního spisu soud zjistil následující skutečnosti. SENZANO SKI, spol. s r. o., podala jako daňový subjekt dne 25. 3. 2008 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2008, č.j. 14797/08/259970/6582. V souladu s ust. §46 odst. 5 ZSDP byla daňová povinnost vyměřena k 25. 3. 2008. Tato daňová povinnost byla uhrazena pouze zčásti. Byl vykázán nedoplatek ve výši 13.728.000,- Kč.

Dne 31. 10. 2008 SENZANO SKI, spol. s r.o. podala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 4. 2007 do 31. 3. 2008 ve výši vykázané daňové ztráty 15.600. 588,- Kč. Dne 14. 4. 2009 bylo doručením výzvy k odstranění pochybností zahájeno vytýkácí řízení, na které nebylo daňovým subjektem reagováno. Dne 12. 6. 2009 po přezkumném jednání došlo k zastavení řízení o uvedené daňové povinnosti podle §40a odst. 4 ZSDP. Rozdílem mezi uhrazenými zálohami a přiznanou

daňovou povinností vznikla přeplatek ve výši 589.963,- Kč, který byl rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 4. 2009 podle §64 odst. 2 ZSDP převeden na úhradu výše uvedeného nedoplatku DPH.

Dále bylo ze správního spisu zjištěno, že na majetek SENZANO SKI, spol. s r. o. byl prohlášen konkurs dne 17. 4. 2009. Insolvenčním správcem byl stanoven Mgr. Václav Rožec.

Soud konstatuje, že uvedené skutkové okolnosti byly mezi účastníky nesporné. Spornou byla pouze otázka, zda za daného skutkového stavu mohlo dojít k započtení. Pro posouzení věci však bylo nezbytné skutkový stav věci přesně specifikovat.

Soud především odkazuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2009, č. j. 1 Afs 12/2009 – 52 dostupný na www.nssoud.cz, na který odkázal rovněž NSS ve výše uvedeném zrušovacím rozsudku. Zde je konstatováno, že nová úprava insolvenčního řízení započtení umožňuje, přičemž je však po rozhodnutí o úpadku možné pouze při splnění podmínek v insolvenčním zákoně uvedených (§ 140 odst. 2, 3 insolvenčního zákona). Další zákonné podmínky započtení jsou pak upraveny např. v občanském či obchodním zákoníku. Insolvenční zákon nestanoví žádná zvláštní pravidla či výjimky ohledně započtení veřejnoprávních pohledávek; shora uvedené podmínky započtení jsou tak závazné i pro správce daně. *„Pokud jsou tedy v daňovém řízení vedeném u daňového dlužníka v úpadku splněny podmínky zakotvené v § 140 odst. 2, 3 insolvenčního zákona, je správce daně oprávněn započtení provést“*

Dále soud konstatuje, že ustanovení §40a odst. 1 písm. c) jednoznačně uvádí, že pro účely insolvenčního řízení se daňové nedoplatky považují za další přihlášené daňové pohledávky. Uvedeným ustanovením je tedy založena fikce přihlášení daňové pohledávky. Soud připomíná, že nedoplatek vznikl přede dnem účinnosti rozhodnutí o prohlášení konkurzu. (§40a odst. 3 ZSDP). Nenastala tak skutečnost předpokládaná v §140 odst. 3 písmeno a) insolvenčního zákona, pro kterou by započtení nebylo možné. Rozhodnutí ze dne 30. 4. 2009 mělo pouze deklaratorní charakter, za den úhrady nedoplatku na DPH se považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, tj. 1. 10. 2008. (§64 odst. 2 ZSDP). Soud je tedy toho názoru, že žalovaný jako správce daně provedl započtení v souladu s právními předpisy. Nenastala totiž skutečnost, pro kterou by započtení nebylo přípustné.

S ohledem na výše uvedené proto krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ustanovení § 60 odst.1 věta první s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V posuzované věci byl žalobce neúspěšný. V případě úspěšného žalovaného nebylo zjištěno, že by mu vznikly náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, lze podat opravný prostředek (kasační stížnost podle ustanovení § 102 a násl. s.ř.s.) do dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně. Podmínkou kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel nebo jeho zaměstnanec, nebo člen, který za něho jedná nebo

jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie (§ 105 odst.2 a § 106 odst.2 a 4 s.ř.s.)

V Brně dne 30. 9. 2011

JUDr. Jana Jedličková, v.r.
předsedkyně senátu