



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a JUDr. Jany Kubenové v právní věci žalobce **Mgr. Václava Rožce**, advokáta se sídlem Kobližná 19, Brno, **správce konkursní podstaty úpadce společnosti Pro Tec cs, s.r.o.**, IČ 25324837, se sídlem U koupaliště 421, Říčany u Brna, zastoupeného JUDr. Jiřím Ponížilem, advokátem se sídlem Kobližná 19, Brno, proti žalovanému **Finančnímu úřadu Brno-venkov**, se sídlem Příkop 8, Brno, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního úřadu Brno-venkov ze dne 15.6.2009, č.j. 158919/09/293511705174, **se z r u š u j e** pro nezákonnost a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.

II. Žalovaný je povinen uhradit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 5 760,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Jiřího Ponížila, advokáta se sídlem v Brně, Kobližná 19.

O d ů v o d n ě n í

Rozhodnutím Finančního úřadu Brno-venkov ze dne 15.6.2009, č.j. 158919/09/293511705174, byla zamítnuta reklamace proti rozhodnutí téhož finančního úřadu ze dne 29.4.2009, č.j. 132764/09/293511705174, o převedení přeplatku podle ust. § 64 a ust. § 40a zák. č. 377/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „d.ř.“), na dani z přidané hodnoty (vykázaného ke dni 29.4.2009) ve výši 3 598,- Kč na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob se závislé činnosti a funkčních požitků.

Z odůvodnění prvně citovaného rozhodnutí vyplynulo pro posouzení věci následující: Správce daně vystavil dne 3.8.2007 platební výměry na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků na sraženou a neodvedenou daň za zdaňovací období

prosinec 2005 ve výši 29 242,- Kč a za zdaňovací období 2006 ve výši 129 157,- Kč. Platební výměry jsou pohledávkami za majetkovou podstatou ve smyslu ust. § 40a odst. 1 písm. a) d.ř., protože u těchto pohledávek nastala splatnost v době od účinnosti rozhodnutí o prohlášení konkursu. Správce daně proto v souladu s ust. § 40a odst. 4 d.ř. vystavil rozhodnutí o přeplatku, na základě kterého převedl přeplatek na DPH, vzniklý na základě skutečností v době od účinnosti rozhodnutí o prohlášení konkursu na nedoplatek, vzniklý rovněž v době od účinnosti rozhodnutí o prohlášení konkursu.

Žalobce především namítal, že žalovaný porušil ust. § 14 odst. 1 písm. i) zák. č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání. Prohlášení konkursu na majetek dlužníka má mimo jiné totiž i ten účinek, že započtení na majetek patřící do podstaty není přípustné. Ani na základě ust. § 40a d.ř. nelze dospět k jinému závěru, neboť v takovém případě by docházelo k nerovnému postavení nejen konkursních věřitelů, ale i věřitelů zapodstatovaných pohledávek. Takový postup by vedl k porušení čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Žalobce zde odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 9.12.2008, sp. zn. Pl. ÚS 48/06. Žalobce závěrem uvedl, že podle účetnictví úpadce byly všechny pohledávky správce daně na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za období od prohlášení konkursu uhrazeny.

V doplnění žaloby pak žalobce jako žalovaného označil Finanční úřad Brno-venkov a rovněž i specifikoval napadené rozhodnutí, protože v žalobě jako žalovaného nesprávně označil Finanční ředitelství Brno.

Žalovaný se v rámci svého vyjádření obsáhle zabývá pasivní věcnou legitimací. K podstatě věci se nevyjádřil.

Krajský soud v Brně přezkoumal v intencích žaloby napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, a dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného jsou nezákonná.

Předmětem sporu v projednávané věci je posouzení právní otázky, týkající se oprávněnosti převodu přeplatku na DPH na nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, kdy jak přeplatek, tak nedoplatek, vznikly v průběhu konkursu.

Obdobná problematika byla řešena v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4.6.2009, č.j. 9 Afs 63/2009-72. V rozsudku je především uvedeno, že: „Ustanovení § 40a zákona o správě daní a poplatků nově vymezuje daňové pohledávky pro účely insolvenčního řízení, a to z hlediska doby jejich vzniku, způsobu přihlášení, či uplatnění v insolvenčním řízení. Za daňové nedoplatky pro účely insolvenčního řízení pak mimo jiné považuje také daňové pohledávky za majetkovou podstatou, které vznikají v důsledku skutečností zakládajících daňové povinnosti, včetně příslušenství daně, které nastaly v době od účinnosti rozhodnutí o úpadku do vydání rozhodnutí, jímž se insolvenční řízení končí. Pohledávky z rozhodnutí, na základě kterých bude správcem daně stanovena daňová pohledávka za majetkovou podstatou, budou správci daně uplatňovat nikoli u insolvenčního soudu, ale u osoby s dispozičním oprávněním ve smyslu ustanovení § 203 insolvenčního zákona, která by měla garantovat jejich uhrazení. Ustanovení § 40a zákona o správě daní a poplatků je jednoznačně navázáno na insolvenční řízení, nikoli na řízení probíhající dle zákona o konkursu a vyrovnání.

V této souvislosti je vhodné zdůraznit, že nová úprava insolvenčního řízení sice započtení umožňuje, avšak započtení je po rozhodnutí o úpadku podle insolvenčního zákona možné pouze při splnění v insolvenčním zákoně uvedených podmínek (§ 140 odst. 2 insolvenčního zákona). Základní podmínkou pro využití tohoto institutu je naplnění zákonných podmínek započtení již v době před rozhodnutím o způsobu řešení úpadku. Časový okamžik rozhodnutí o úpadku a rozhodnutí o způsobu řešení úpadku nemusí být nutně totožný. Další zákonné podmínky započtení jsou upraveny v občanském, jakož i v obchodním zákoníku a patří k nim v nejobecnější rovině vzájemnost, druhovost a splatnost započítávaných pohledávek.

Judikatura Ústavního soudu dospěla k jednoznačnému závěru, že právní pojem „započtení“ je pojmem jak práva soukromého, tak i práva veřejného, s tím, že „kompenzace“ může být použito i v oboru práva veřejného, pokud tak umožňuje zvláštní právní předpis (srovnej např. nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04). Vzhledem ke skutečnosti, že insolvenční zákon nestanoví ohledně institutu započtení žádná zvláštní pravidla či výjimky pro veřejnoprávní pohledávky, jsou shora uvedené podmínky započtení závazné i pro správce daně. Pokud jsou tedy v daňovém řízení vedeném u daňového subjektu v úpadku splněny podmínky pro započtení podle § 140 odst. 2 a 3 insolvenčního zákona, je správce daně oprávněn započtení provést.

Ustanovení § 40a zákona o správě daní a poplatků je, jak již bylo shora uvedeno, jednoznačně navázáno na insolvenční řízení. Pro konkursní a vyrovnací řízení zahájená před účinností insolvenčního zákona se použijí dle § 432 odst. 1 insolvenčního zákona dosavadní právní předpisy, tj. dosavadní zákon o konkursu a vyrovnání, který v § 14 odst. 1 písm. i) cit. zákona kategoricky zakazoval v průběhu konkursního řízení započtení na majetek patřící do konkursní podstaty (s výjimkou vyrovnání).

K povaze tohoto zákazu započtení se opakovaně vyjádřil Ústavní soud, který konstatoval, že z čl. 11 Listiny základních práv a svobod nelze žádnou interpretací dovodit zvýšenou ochranu práv státu jako vlastníka v daňových věcech reprezentovaného správcem daně, která by v případech vyhlášených konkursů vedla k jeho zvýhodnění a přiznávala mu privilegované postavení vůči ostatním konkursním věřitelům v souvislosti se započtením daňového přeplatku na úhradu daňového nedoplatku.

Posouzení přípustnosti takového započtení odvisí od konkrétní pozitivněprávní úpravy, přičemž v této souvislosti Ústavní soud odkázal na právní názor obsažený v nálezu Nejvyššího správního soudu ČSR ze dne 14. října 1932, č. 15.605 (Boh. A 10072/32), dle něhož k tomu, aby právního institutu kompenzace, zavedeného v právu soukromém, mohlo být použito též v oboru práva veřejného, je zapotřebí zvláštního právního předpisu. Při hledání odpovědi, zda za takový zvláštní právní předpis obsahující nepřípustnost vzájemné kompenzace nejen soukromoprávních, nýbrž rovněž soukromoprávních a veřejnoprávních, pohledávek lze považovat i ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání, vyšel Ústavní soud z předpokladu, že v případě konfliktu dvou úprav jednoduchého práva stejného stupně právní síly, jež nota bene nejsou ve vztahu inkluze, nýbrž překrývání, je určení toho, která je úpravou obecnou a která speciální, dáno předmětem řízení (jenž je vymezen procesním návrhem). Obecnou je tedy právní úprava, jež z pohledu práva jednoduchého prima facie návrhem vymezený předmět řízení reguluje. Z této premisy pak dovodil, že ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem zakotvujícím nepřípustnost kompenzace nejen soukromoprávních, nýbrž rovněž soukromoprávních a veřejnoprávních pohledávek v průběhu konkursního řízení. Jako takové má proto v pozici speciální úpravy přednost před úpravou obecnou obsaženou v

ustanoveních § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, přičemž ústavně konformním výkladem uvedených ustanovení dochází k naplnění účelu a cílů zákona o konkursu a vyrovnání. Na výše uvedeném závěru, tj. zákazu započtení v průběhu konkursního řízení, nemůže ničeho změnit ani nová úprava ustanovení § 40a zákona o správě daní a poplatků ani přechodné ustanovení k zákonu o správě daní a poplatků.

Nejvyšší správní soud dospěl v posuzované věci ke stejnému závěru jako krajský soud. Právní úprava provedená zákonem o správě daní a poplatků, tj. včetně ustanovení § 40a cit. zákona i čl. XXVIII zákona č. 296/2007 Sb., je ve vztahu k zákonu o konkursu a vyrovnání úpravou obecnou a nemůže proto modifikovat principy konkursního řízení, probíhajícího dle zákona o konkursu a vyrovnání. Pripustil-li by Nejvyšší správní soud výklad zastávaný stěžovatelem, znamenalo by to ve svém důsledku obejítí zákazu započtení v konkursním řízení, jakož i nerespektování výkladových principů, stanovených Ústavním soudem, na základě kterých dochází k naplnění účelu a cílů zákona o konkursu a vyrovnání.“

S ohledem na výše citovaný rozsudek NSS je zřejmé, že žalovaný postupoval nesprávně, když přeplatek na DPH, vzniklý v průběhu konkursu převedl na nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, vzniklý rovněž za dobu trvání konkursu (obdobně i mimo výše citovaného rozsudku NSS srov. rozhodnutí téhož soudu ze dne 26.5.2009, č.j. 9 Afs 96/2008-57 a ze dne 13.5.2009, č.j. 1 Afs 13/2009).

Soud shledal postup žalovaného v rozporu se zákonem, a proto se již nezabýval přezkumem skutkového tvrzení žalobce, že veškeré pohledávky správce daně na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků vzniklé po prohlášení konkursu byly uhrazeny.

Vzhledem k tomu, že žalobce byl ve věci úspěšný, přiznal mu soud ve smyslu § 60 odst. 1 s.ř.s. náhradu nákladů řízení. Uložil proto žalovanému, aby žalobci uhradil celkem částku 8 640,- Kč. Tato částka představuje odměnu za 2 úkony právní služby (převzetí zastoupení, sepsí žaloby) ve výši 2 100,- Kč za jeden úkon (§ 9 odst. 3 písm. f), § 7, § 11 odst. 1 písm. b), d), vyhl. č. 177/1996 Sb.) a částku k úhradě hotových výdajů za 2 úkony právní služby ve výši 300,- Kč za jeden úkon (§ 13 odst. 3 cit. vyhl.). Právní zástupce žalobce je plátce DPH, a proto bylo nutné celou odměnu zvýšit o 20 % (§ 57 odst. 2 s.ř.s.). Soud jako úkon právní služby neuznal podání žalobce ze dne 2.11.2009, protože se nejednalo o podání ve věci samé, ale toliko o opravu původní žaloby spočívající v opravě žalovaného daňového orgánu a napadeného daňového rozhodnutí.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, lze podat opravný prostředek (kasační stížnost podle ust. § 102 a násl. s.ř.s.) do dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně. Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele 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 (§ 105 odst. 2 a § 106 odst. 2, 4 s.ř.s.).

V Brně dne 28.4.2011

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu