



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: **Ing. Aleš Klaudy**,
sídlem Masarykovo náměstí 191/18, 405 01 Děčín,
zastoupen Mgr. Martinem Kolářem, advokátem,
sídlem Na Vinici 1227/32, 405 02 Děčín,
insolvenční správce dlužníka VIAMONT a. s., IČO: 64651711,
sídlem Na Letné 835/9, 415 01 Teplice,

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**,
sídlem Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 4. 2018, č. j. 799289/18/2514-50523-505344,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 9. 4. 2018, č. j. 799289/18/2514-50523-505344, **se pro nezákonnost zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 4. 2018, č. j. 799289/18/2514-50523-505344, jímž byla zamítnuta jeho námitka proti vyrozumění žalovaného ze dne 19. 2. 2018, č. j. 344122/18/2514-50523-505344, o převedení přeplatku na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) na úhradu nedoplatku penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně. Žalobce se současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce namítal, že penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně uložené podle § 44a odst. 8 zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění účinném do 19. 2. 2015 (dále jen „rozpočtová pravidla“) nemohlo být započteno proti přeplatku na dani, neboť není příslušenstvím daně, kterým se podle § 2 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona.
3. Penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně není podle žalobce způsobitelné k započtení, neboť takový postup by byl v rozporu s § 170 písm. d) zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“). Žalobce připomněl rozdělení pohledávek z hlediska jejich uspokojování v insolvenčním řízení a zdůraznil, že § 242 daňového řádu nelze aplikovat tak, aby na jeho základě došlo k uspokojení jiného typu pohledávek, než jsou pohledávky za podstatou, a dodal, že předmětné ustanovení neprolamuje úpravu pohledávek vyloučených z uspokojení. Vyloučení penále za nezaplacení daní z uspokojení v insolvenčním řízení je podle žalobce logické a nezbytné, neboť stejně tak jsou vyloučeny z uspokojení úroky z prodlení, poplatky z prodlení a jiné sankce za pozdní úhradu jiných pohledávek, na něž vznikl nárok po prohlášení úpadku, a opačný výklad by byl v rozporu se zásadou rovného postavení věřitelů v insolvenčním řízení. Žalobce uzavřel, že napadeným rozhodnutím byla porušena zásada upravená v § 5 písm. b) insolvenčního zákona, podle níž mají věřitelé v insolvenčním řízení zásadně stejné nebo obdobné postavení.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na rozhodnutí zdejšího soudu v souvisejících věcech sp. zn. 15 Af 41/2015, 15 Af 57/2015 a 15 Af 77/2015. Konstatoval, že v souladu s § 44a odst. 11 rozpočtových pravidel správu odvodů za porušení rozpočtové kázně a penále za prodlení s odvodem vykonávají finanční úřady podle daňového řádu, a proto se podle § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu jedná o daň. Podle žalovaného nebyla úhrada penále v projednávané věci zajišťována v rámci insolvenčního řízení, nýbrž v rámci daňového procesu podle § 242 odst. 2 daňového řádu, který stanoví, že v insolvenčním řízení se užije až vratitelný přeplatek. S poukazem na důvodovou zprávu k § 242 odst. 2 daňového řádu žalovaný podotkl, že se na jeho postup vůbec neuplatní § 170 insolvenčního zákona.
5. S názorem žalobce, že insolvenční zákon představuje speciální úpravu oproti daňovému řádu, žalovaný nesouhlasil. Podotkl, že užší úpravu, resp. specifitější předmět, má v tomto případě daňový řád, který v § 242 až 244 upravuje správu daní v insolvenčním řízení, zatímco úprava v insolvenčním zákoně, která se zabývá započtením či neúčtením pro všechny typy pohledávek, je širší a obecnější. Podle žalovaného jsou proto předmětná Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

ustanovení daňového řádu speciální vůči ustanovením insolvenčního zákona. Žalovaný doplnil, že pokud nějaké ustanovení přímo řeší kolizi dvou norem, nemůže mít žádná z těchto norem přednost před normou kolizní bez ohledu na to, v jakém zákoně je umístěna. Uzavřel, že pokud by měl insolvenční zákon přednost před ustanoveními daňového řádu pod nadpisem „*Vztah k insolvenčnímu řízení*“, byla by tato ustanovení daňového řádu obsoletní. K tomu žalovaný poukázal na důvodovou zprávu k § 243 odst. 3 daňového řádu, podle které v rámci insolvenčního řízení budou úročeny případné nedoplatky, jež vzniknou jako pohledávky za majetkovou podstatou. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Replika žalobce k vyjádření žalovaného

6. Žalobce v replice upozornil na zvýhodnění státu jako věřitele a podotkl, že žádná zákonná úprava nemůže změnit žalobcem zdůrazňované ústavní principy (ochrana vlastnictví, rovný přístup k věřitelům v insolvenčním řízení) a stát si nemůže přiznat privilegované postavení, a to ani zákonem. Dodal, že převedení přeplatku správcem daně v principu není nic jiného než započtení provedené jedním z věřitelů v rámci probíhajícího insolvenčního řízení. Pokud aplikací nové legislativy (§ 242 daňového řádu) dochází ke stejnému poškozování věřitelů jako za předchozí právní úpravy, jsou podle žalobce i nadále aktuální závěry Ústavního soudu uvedené mimo jiné v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 48/06. Žalobce považoval § 170 insolvenčního zákona za speciální úpravu k daňovému řádu, neboť zajišťuje rovné možnosti všech věřitelů.

Posouzení věci soudem

7. O žalobách soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.
8. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
9. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
10. Zdejší soud považuje za nezbytné nejprve připomenout, že obdobnou právní otázkou se ve skutkově a právně srovnatelné věci téhož žalobce zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který v rozsudku ze dne 15. 10. 2020, č. j. 9 Afs 4/2018-65, dostupném na www.nssoud.cz, dospěl k těmto závěrům: „*Odvod za porušení rozpočtové kázně je peněžitým plněním obdobným dani ve smyslu § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona, a pokud vznikl po rozhodnutí o úpadku, má povahu pohledávky za majetkovou podstatou. Penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně je, mimosmluvní sankcí postihující majetek dlužníka*“ ve Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

smyslu § 170 písm. d) insolvenčního zákona, ovšem zároveň má povahu penále za nezaplacení peněžitého plnění obdobného dani ve smyslu téhož ustanovení. V insolvenčním řízení se uspokojuje za předpokladu, že povinnost zaplatit je vznikla před rozhodnutím o úpadku. Pohledávka na penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně vznikne před rozhodnutím o úpadku ve smyslu § 170 písm. d) insolvenčního zákona, jen pokud se jedná o penále vázané k odvodu, jenž je právním následkem takového porušení rozpočtové kázně, k němuž došlo před rozhodnutím o úpadku. Pokud dlužníku vznikl přeplatek na základě daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku (§ 242 odst. 3 daňového řádu), například takto vzniklý nadměrný odpočet DPH, nelze proti němu „započíst“ podle uvedeného ustanovení penále za prodlení s porušením rozpočtové kázně, které je vázáno k odvodu, jenž je právním následkem takového porušení rozpočtové kázně, k němuž došlo před rozhodnutím o úpadku.“

11. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu současně při meritorním posouzení předmětné věci, která má obdobný skutkový základ jako věc právě projednávaná zdejším soudem, vyslovil, že „... k porušení rozpočtové kázně došlo po rozhodnutí o úpadku. V den rozhodnutí o úpadku (17. 9. 2012) uzavřel dlužník se SFDI dohodu o ukončení smlouvy ze dne 6. 3. 2012 o poskytnutí finančních prostředků SFDI na rok 2012 a zavázal se ve sjednané lhůtě (která logicky uplynula až po tomto dni) vrátit tyto finanční prostředky do státního rozpočtu. Jelikož tak ve sjednané lhůtě (do 12. 10. 2012) neučinil, porušil rozpočtovou kázeň, a byla mu uložena povinnost k odvodu za porušení rozpočtové kázně. Navazujícím důsledkem – jenž opět logicky nastal až po rozhodnutí o úpadku – byl vznik povinnosti zaplatit penále za porušení rozpočtové kázně. [...] penále za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, proti němuž správce daně ‚započetl‘ nadměrný odpočet DPH dlužníka, nebylo pohledávkou za majetkovou podstatou. Vzniklo sice po účinnosti rozhodnutí o úpadku (porušením rozpočtové kázně marrým uplynutím lhůty k plnění, tedy uplynutím dne 12. 10. 2012), avšak není samo o sobě pohledávkou za majetkovou podstatou, jelikož nespadá do taxativního výčtu v § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona. Do tohoto výčtu spadá pouze samotný odvod za porušení rozpočtové kázně, pokud by ‚vznikl‘ po rozhodnutí o úpadku (to se také stalo, neboť povinnost k jeho zaplacení rovněž vznikla uplynutím dne 12. 10. 2012). Předmětem ‚započtení‘ však nebyl samotný odvod, nýbrž penále, jež se k němu váže. Proto ani otázka okamžiku vzniku povinnosti platit odvod není pro posouzení věci podstatná. Z výše uvedeného rozboru plyne, že nadměrný odpočet DPH nemohl být v nyní projednávaném případě užít k ‚započtení‘ proti penále stanovenému platebním výměrem ze dne 12. 9. 2013.“
12. Také ve věci právě projednávané zdejším soudem bylo předmětem řízení vedeného žalovaným „započtení“ nadměrného odpočtu DPH proti penále stanovenému tímž platebním výměrem ze dne 12. 9. 2013 (za období od 13. 10. 2012 do 28. 8. 2013) a dále platebním výměrem ze dne 17. 1. 2014 (za období od 29. 8. 2013 do 14. 11. 2013), a proto jsou závěry citovaného rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu plně aplikovatelné i na projednávanou věc. Zdejší soud dodává, že podle nikým nerozporovaného vyjádření žalovaného, které je obsaženo v napadeném rozhodnutí, byl vlastní odvod za porušení rozpočtové kázně zcela uhrazen ke dni 14. 11. 2013, tudíž podle názoru soudu není pochyb o tom, že přeplatek na DPH byl v projednávané věci „započten“ výhradně na pohledávku z titulu penále z prodlení za porušení rozpočtové kázně, která však nemá charakter pohledávky za majetkovou podstatou, a proto nemůže být v průběhu insolvenčního řízení jakkoli uspokojena.
13. Podle § 170 písm. d) insolvenčního zákona totiž platí, že „[v] insolvenčním řízení se neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku, není-li dále stanoveno jinak, mimosmluvní Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

sankce postihující majetek dlužníka, s výjimkou penále za nezaplacení daní, poplatků, a jiných obdobných peněžitých plnění, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného za veřejné zdravotní pojištění, pokud povinnost zaplatit toto penále vznikla před rozhodnutím o úpadku.“ V projednávané věci vznikla povinnost zaplatit předmětné penále až po rozhodnutí o úpadku, a proto § 170 písm. d) insolvenčního zákona brání v postupu podle § 242 odst. 3 daňového řádu.

14. Žalovaný však naopak vycházel z aplikační přednosti daňového řádu před § 168 odst. 2 písm. e) a § 170 písm. d) insolvenčního zákona a měl za to, že správce daně mohl bez dalšího zkoumání „započíst“ postupem podle § 242 odst. 3 a § 242 odst. 1 proti nároku dlužníka na nadměrný odpočet DPH, který vznikl po účinnosti rozhodnutí o úpadku, penále za prodlení s porušením rozpočtové kázně.
15. Tento právní názor žalovaného soud s ohledem na citované závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyhodnotil jako nesprávný, což způsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí. Soud proto napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil a současně podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto rozsudku.
16. Vzhledem k tomu, že žalobce měl ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení ve výši 15 342 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč, z částky 9 300 Kč za tři úkony právní služby právního zástupce žalobce po 3 100 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“) [převzetí a příprava zastoupení – § 11 odst. 1 písm. a) AT; podání žaloby – § 11 odst. 1 písm. d) AT; podání repliky – § 11 odst. 1 písm. d) AT], z částky 900 Kč jako náhrady hotových výdajů advokáta [tři režijní paušály po 300 Kč podle § 35 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 13 odst. 1 a 3 AT] a z částky 2 142 Kč představující 21% DPH, kterou byl právní zástupce žalobce podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů. Náhradu nákladů spojených s dalšími žalobcovými podáními soud žalobci nepřiznal, neboť tyto náklady nepovažuje za důvodně vynaložené, když žalobci nic nebránilo v tom, aby své argumenty k věci přednesl ve svých předchozích podáních.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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 nejbližší 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

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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.

Ústí nad Labem 15. prosince 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)