



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Zory Šmolkové, ve věci

žalobce: **KONREO, v.o.s.**
bytem Dobrovského 1310/64, 612 00 Brno – Královo Pole
insolvenčního správce FAU s.r.o.
sídlem Pekařská 1639/79A, 747 05 Opava
zastoupeného JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 05. 2022 č.j. 2701971/22/3202-80548-805096, ve věci námítky proti vyrozumění o převedení přeplatku na dani,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 27. 5. 2022 č. j. 2701971/22/3202-80548-805096, pokud jím byl žalobce vyrozuměn o převedení přeplatku na dani ve výši 244 050 Kč na úhradu nedoplatku blíže neurčené daně, se **zrušuje** a věc se v tomto rozsahu **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Ve zbytku se žaloba **zamítá**.

III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobou došlou soudu dne 3. 8. 2022 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2022, č. j. 2701971/22/3202-80548-805096, kterým byla zamítnuta jeho námitka uplatněná u žalovaného dne 20. 1. 2022, doplněná podáním ze dne 28. 3. 2022 zaevidovaným u žalovaného pod č.j. 1419789/22/3202-80548-805096.

Argumentace účastníků

2. Žalobce předně namítal, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné a nezákonné, a to proto, že výrok napadeného rozhodnutí je vnitřně rozporný, zejména však, že správce daně neoprávněně použil přeplatek žalobce se zpětnou účinností, aniž by k tomu byl oprávněn na základě daňového řádu, čímž dle žalobce v rozporu se zásadami insolvenčního řízení zkrátil uspokojení ostatních věřitelů.
3. Žalobce dále namítal, že žalovaný není oprávněn použít přeplatek se zpětnou účinností, ale s účinností ke dni, dle žalobce vydání rozhodnutí o převedení přeplatku. Žalobce svá tvrzení stran nesprávnosti způsobu výpočtu úroku z vratitelného přeplatku opírá zejména o právní argumentaci ustanovení § 252 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.
4. Žalobce má v neposlední řadě za to, že žalovaný opomenul postavení žalobce jako insolvenčního dlužníka, neboť dle žalobce se dle ustanovení § 170 zák. č. 18/2006 Sb., insolvenčního zákona, se v insolvenčním řízení neuspokojují úroky z prodlení.
5. Žalovaný k žalobě uvedl, že právně své stanovisko staví na zákonných ustanoveních § 154 odst. 1, odst. 2, odst. 3, odst. 5, § 155 odst. 1, odst. 2, odst. 5 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu.
6. Žalovaný dále ve vyjádření k žalobě uvedl, že při sepisování výroku napadeného rozhodnutí správce daně pochybil a v samotném závěru výroku u převodu na nedoplatek daně z nemovitých věcí neuvedl převod částky 122 025 Kč se dnem úhrady 1. 6. 2019 a převod částky 122 025 Kč se dnem úhrady 3. 12. 2019, přičemž z tohoto důvodu je součet všech nedoplateků uvedených ve výroku ve výši 4 543 483,25 Kč namísto 4 787 533,25 Kč, rozdíl činí 244 050 Kč. Dle žalovaného jsou v odůvodnění rozhodnutí o námitce podrobně specifikovány jednotlivé pohledávky za majetkovou podstatou, které byly uhrazeny předmětným přeplatkem. Žalovaný dále uvedl, že chybou, které se dopustil při psaní výroku, nebylo zasaženo do práv daňového subjektu, jelikož veškeré převody přeplatku v rámci daňové evidence a výpočty úroků z vratitelného přeplatku byly provedeny řádně. Dle názoru žalovaného uvedená vada výroku napadeného rozhodnutí nemůže mít za následek nepřezkoumatelnost rozhodnutí a má dále za to, že zrušení napadeného rozhodnutí s ohledem na danou technikalii by znamenalo nadměrný a nežádoucí formalismus.

7. Žalovaný dále ve vztahu k namítanému neoprávněnému použití přeplatku se zpětnou účinností uvedl, že při převádění přeplatku na daňové nedoplatky vycházel ze skutečnosti, že daňovému subjektu vznikl přeplatek již ke dni podání žádosti, tedy, že ke dni vzniku jednotlivých daňových nedoplatků tento přeplatek existoval, a proto jej byl správce daně povinen převést k úhradě nedoplatků. Žalovaný evidoval ke dni 24. 8. 2017, resp. 30. 8. 2017 přeplatek, který byl v průběhu následujících let konzumován jednotlivými nedoplatky, a to přímo ze zákona. V dané souvislosti žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, sp.zn. 4 Afs 119/2017 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2018, sp.zn. 9 Afs 177/2017, dle kterých převedení přeplatku na nedoplatky představuje zákonem upravený postup, který nevyžaduje vydání rozhodnutí.
8. Žalovaný k dále námitce žalobce stran postavení žalobce jako insolvenčního dlužníka uvedl, s odkazem na § 6 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, že osoby zúčastněné na správě daní mají rovná procesní práva a povinnosti a daňový řád nerozlišuje mezi osobami, u kterých byl zjištěn úpadek a osobami, u nichž úpadek zjištěn nebyl.

Zjištění soudu ze správního spisu

9. Ze správního spisu soud zjistil následující. Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím č. j. 29601/21/5300-22442-711492 rozhodlo, že odvoláním napadené rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu č.j. 160909/17/4300-12711-109964 ze dne 25. 10. 2017 se mění takto, že text ve výroku „Žádosti se nevyhovuje“ se nahrazuje tímto: „Požadavku na vrácení přeplatku na dani z přidané hodnoty se částečně vyhovuje“. Přeplatek na dani z přidané hodnoty ve výši 5 689 362 Kč, je-li vratitelný a nebyl-li dříve vrácen, se vrací daňovému subjektu.“ Následovalo rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 9. 2021, o opravě zřejmých nesprávností, č.j. 39561/21/5300-22442-711492, jímž bylo rozhodnuto o zřejmých nesprávnostech tak, že byl opraven výrok rozhodnutí č.j. 29601/21/5300-22442-711492, který nově zní „Požadavku na vrácení přeplatku na příslušenství daní se částečně vyhovuje. Přeplatek ve výši 5 689 362 Kč, je-li vratitelný a nebyl-li dříve vrácen, se vrací daňovému subjektu.“ Vyrozuměním o převedení přeplatku ze dne 20. 12. 2021 podle ustanovení § 154 odst. 5 a ustanovení § 242 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, byl žalobce vyrozuměn, na úhradu jakých konkrétních nedoplatků daně byl převeden vykázáný nedoplatek. Následovala námitka žalobce proti vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 20. 1. 2022, která byla dne 28. 3. 2022 po výzvě k odůvodnění a prodloužení lhůty k odůvodnění, obsáhle odůvodněna, za užití v zásadě žalobní argumentace, avšak bez vymezení právního rámce, konkrétních právního otázek, když byla v zásadě rekapitulací dosavadního stavu věci. Rozhodnutí o námitce ze dne 27. 5. 2022, č. j. 2701971/22/3202-80548-805096 podrobně definuje v jakém rozsahu bylo námitce vyhověno a jak byl úkon změněn. Vyrozumění o výši úroku z vratitelného přeplatku ze dne 23. 6. 2022, č. j. 2749488/22/3202-80548-802538 ve výši 621 548 Kč podrobně rozvádí z jakých částek a za jaké období úrok vznikl.

Posouzení zdejším soudem

10. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního

stavu v době rozhodování žalovaného, tedy ke dni 27. 5. 2022 (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je částečně důvodná.

11. Podle ustanovení § 154 odst. 5 z. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „z. č. 280/2009 Sb.“): *„O převedení přeplatku podle [odstavců 2 a 4](#), jehož výše přesahuje částku 1 000 Kč, se daňový subjekt vyzoomí. Za den úhrady nedoplatku převodem přeplatku se považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku; jinak den vzniku nedoplatku.“*
12. Předně třeba uvést, že se v žádném případě nelze ztotožnit s argumentací žalovaného, že vada výroku napadeného rozhodnutí nemůže mít za následek nepřezkoumatelnost rozhodnutí a že zrušení napadeného rozhodnutí s ohledem na danou technikálii by znamenalo nadměrný a nežádoucí formalismus. Zde je oproti tomu zapotřebí zdůraznit, že výrok rozhodnutí je vlastní, autoritativní a závazné řešení otázky, která je předmětem řízení, tj. založení, změna nebo zrušení práva nebo povinnosti jmenovitě určené osoby, či účastníka řízení nebo prohlášení, že taková osoba, či účastník řízení v určité věci práva nebo povinnosti má nebo nemá. Nezbytnou náležitostí výroku musí být určitost stanovení výrokem ukládané povinnosti nebo určení právního vztahu či práva, tak aby ze znění výroku bylo jednoznačně patrné, jak bylo ve věci rozhodnuto, neboť teprve za splnění takové podmínky je rozhodnutí přezkoumatelné. Obecně lze konstatovat, že nelze ukládat jakékoliv povinnosti, deklarovat právo, změnu či zánik práva v odůvodnění rozhodnutí. Při absenci ve výrokové části rozhodnutí nelze povinnost, či právo uložit a rozhodnutí je z toho důvodu nepřezkoumatelným a z důvodu nepřezkoumatelnosti, nelze ani uvažovat o výkonu takového rozhodnutí. Ve světle naznačeného se při absenci ve výrokové části rozhodnutí nemůže v žádném případě jednat o technikálii a lze přisvědčit žalobci, že v tomto směru je rozhodnutí nepřezkoumatelné. Vzhledem k uvedenému nezbylo než odstranit vadu výroku, resp. absenci ve výroku napadeného rozhodnutí a rozhodnout výrokem I. shora.
13. Napadené rozhodnutí je vystavěno na závěru, že správce daně při stanovení doby, po kterou vznikl úrok z vratitelného přeplatku, vycházel ze skutečnosti, že na osobním daňovém účtu daňového subjektu existoval přeplatek již ke dni podání žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. Ke dni vzniku jednotlivých daňových nedoplatků tento přeplatek existoval, a proto měl být správcem daně použit k jejich úhradě. Právní oporu pro uvedené stanovisko správce daně spatřuje v ustanovení § 154 odst. 5 z. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, jež ve druhé větě stanoví, že za den úhrady nedoplatku převodem přeplatku se považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku; jinak den vzniku nedoplatku.
14. Krajský soud se ztotožňuje se stanoviskem žalovaného, že dle zákonného ustanovení § 154 odst. 5 z. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, jež ve druhé větě stanoví, že za den úhrady nedoplatku převodem přeplatku se považuje den, který následuje po dni vzniku přeplatku, pokud tento nastal po dni vzniku nedoplatku; jinak den vzniku nedoplatku, když považuje za důležité doplnit nad rámec argumentace žalované, že zcela stěžejní jest v tomto daném případě věta druhá zákonného ustanovení § 154 odst. 5 z. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, která je více než přílehlavá pro právní posouzení dané věci. Použil-li správce daně přeplatek na úhradu nedoplatku, vzhledem ke dni vzniku nedoplatků po dni vzniku přeplatku, nemohl

jinak než použít přeplatek až ke dni vzniku nedoplatku, jak předpokládá předmětné zákonné ustanovení.

15. Vyrozumění o převedení přeplatku ze dne 20. 12. 2021 je zcela logickým a správným postupem správce daně, neboť převedení přeplatku na nedoplatky na jiných osobních daňových účtech či u jiného správce daně představuje zákonem upravený postup, který nevyžaduje vydání rozhodnutí, jak ve svém rozsudku ze dne 31. 8. 2017, ve věci sp. zn. 4 Afs 119/2017 a také v rozsudku ze dne 22. 5. 2018, sp. zn. 9 Afs 177/2017, konstatoval Nejvyšší správní soud. Proto, ačkoliv tedy správce daně evidoval ke dni 30. 8. 2017 přeplatek, tento byl v průběhu let 2017 až 2020 konzumován jednotlivými nedoplatky, právě s ohledem na zákonné ustanovení § 154 odst. 5 z. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neboť nastala zákonem předpokládaná situace, tedy vznik nedoplatků po vzniku přeplatku.
16. K žalobní námitce stran opomenutí postavení žalobce jako insolvenčního dlužníka možno ve zkratce odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2016, č. j. **4 Afs 176/2016-27**, **jímž je postaveno na jisto, že** za majetek daňového subjektu pro potřeby insolvenčního řízení se považuje pouze přeplatek, který je vratitelný. Je jím tedy pouze částka, která zbude poté, co správce daně převede přeplatek na úhradu nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, případně na úhradu nedoplatku u jiného správce daně.

Náklady řízení

17. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení převážně procesně neúspěšný a žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady, které by přesahovaly jeho běžnou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 3. srpna 2023

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu