



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce, soudkyně JUDr. Veroniky Burianové a soudce Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobkyně: **Horizont ISPL v.o.s.**, IČ: 28599373,
sídlem Koněvova 177/61, 713 00 Ostrava,
insolvenční správce dlužníka M E G A S – P spol. s r. o., IČ:
25200046, sídlem Zborovská 22/571, 301 00 Plzeň,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**,
sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 2. 2023, č. j. 2466/23/2301-80543-401496,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí a vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou ze dne 3. 4. 2023, podanou u Krajského soudu v Plzni (dále jen „soud“) téhož dne, domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 2. 2023, č. j. 2466/23/2301-80543-401496 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný (správce

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

daně) zamítl podle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“) námitku žalobkyně ze dne 1. 12. 2022 proti sdělení správce daně o provedení zápočtu nadměrných odpočtů daně z přidané hodnoty (dále též jen „*DPH*“) použitých na úhradu pohledávek za majetkovou podstatou na DPH.

2. V napadeném rozhodnutí byl základní skutkový stav shrnut následovně, přičemž žalobkyně ve své žalobě proti tomuto shrnutí nic nenamítala.
3. Dne 13. 10. 2022 žalobkyně, jako insolvenční správce dlužníka M E G A S – P spol. s r. o., IČ: 25200046 (dále jen „*dlužník MEGAS-P*“), požádala správce daně o poskytnutí součinnosti ve věci dlužníka MEGAS-P z důvodu přípravy konečné zprávy v insolvenčním řízení, a to konkrétně o (i) zaslání aktualizovaného vyčíslení pohledávek za majetkovou podstatou za dlužníkem, (ii) sdělení, proč nejsou správcem daně vypláceny na účet majetkové podstaty dlužníkovy nadměrné odpočty u DPH, a (iii) vysvětlení, na co byly ze strany správce daně tyto nadměrné odpočty za zdaňovací období od 16. 2. 2017 do října 2022 použity.
4. Správce daně v reakci na uvedenou žádost zaslal žalobkyni písemnost ze dne 2. 11. 2022, v níž vyčísлил aktuální výši pohledávek za majetkovou podstatou a podrobně rozepsal neuhrazené pohledávky za majetkovou podstatou z titulu dlužné DPH, včetně rozpisu použití jednotlivých nadměrných odpočtů DPH na úhradu uvedených pohledávek. Správce daně rovněž vysvětlil důvody svého postupu.
5. Dne 1. 12. 2022 žalobkyně podala *námitku dle § 159 daňového řádu ke sdělení Finančního úřadu o provedení zápočtu nadměrných odpočtů použitých na úhradu pohledávek za majetkovou podstatou na dani z přidané hodnoty, obsaženého v odpovědi Finančního úřadu na dotazy insolvenčního správce ze dne 2. 11. 2022* (dále jen „*předmětná námitka*“). Žalobkyně nesouhlasila s postupem správce daně, kterým byly použity nadměrné odpočty DPH na úhradu nedoplatků na DPH ve výši 1 285 241 Kč, které správce daně provedl za zdaňovací období březen 2017 ve výši 263 629,- Kč, duben 2017 ve výši 146 280,- Kč, květen 2017 ve výši 311 540,- Kč, červen 2017 ve výši 401 652,- Kč, červenec 2017 ve výši 162 140,- Kč, a to dle specifikací, které vycházejí z odpovědi správce daně na žádost žalobkyně. Žalobkyně namítala, že podle § 140 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*insolvenční zákon*“) nelze započítat pohledávky vzniklé po úpadku, neboť tímto úkonem by se stát zvýhodnil na úkor jiných věřitelů pohledávek za majetkovou podstatou, kteří mají nárok na poměrné uspokojení dle návrhu konečné zprávy. Žalobkyně též namítala, že postup správce daně byl v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu.
6. Jak již bylo uvedeno výše, o předmětné námitce žalovaný správce daně rozhodl napadeným rozhodnutím tak, že námitku zamítl jako nedůvodnou. Stručně řečeno, správce daně dospěl k závěru, že postupoval v souladu se zákonem i judikaturou, když použil nadměrné odpočty vyměřené na základě daňových povinností, které vznikly ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, na úhradu pohledávek za majetkovou podstatou s přiměřeným použitím § 242 odst. 3 daňového řádu, a to v jejich plné výši, tj. v částce 1 285 241 Kč. Zároveň správce daně postupoval v souladu s pravidly pro pořadí úhrady splatných daňových pohledávek za majetkovou podstatou stanovených v § 152 odst. 3 daňového řádu, podle něhož se jako první v pořadí uspokojují pohledávky na dani a splatná daň z daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku. Použitím nadměrných odpočtů na úhradu daně (DPH) nedošlo k její úplné úhradě, a proto na osobním daňovém účtu dlužníka MEGAS-P nemohl vzniknout přeplatek, natož

vratitelný přeplatek, který by bylo možno vydat do majetkové podstaty tohoto dlužníka tak, jak požadovala žalobkyně.

7. Žalobkyně proti napadenému rozhodnutí brojila předmětnou správní žalobou.

II. Žaloba

8. Žalobkyně v úvodu své žaloby vymezila napadené rozhodnutí a stručně shrnula skutkový stav, přičemž odkázala na předmětnou námitku, ve které správci daně zejména vytkla, že pohledávky dlužníka MEGAS-P byly započítány v rozporu s § 140 insolvenčního zákona, čímž došlo ke zvýhodnění státu na úkor jiných věřitelů daného dlužníka, kteří mají nárok na poměrné uspokojení dle návrhu konečné zprávy.
9. V části označené jako žalobní důvody žalobkyně nejprve vyjádřila nesouhlas s napadeným rozhodnutím, přičemž setrvala na svých námitkách, že jednání žalovaného je v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2020, č. j. 9 Afs 4/2018 – 65.
10. K principu speciality dle § 242 až 245 ve spojení s § 152 a násl. daňového řádu vůči obecným pravidlům pro započtení pohledávek upraveným v § 140 insolvenčního zákona, zmíněnému správcem daně v napadeném rozhodnutí, žalobkyně uvedla, že správce daně tento princip blíže nerozvádí. Podle žalobkyně, pokud se jedná o vztah speciality ustanovení daňového řádu k insolvenčnímu zákonu, dle výše zmíněného rozsudku se připouští, že „[...] pravidla v § 242 až 245 daňového řádu v těch případech, na něž dopadají, použitelná přednostně před jim odpovídajícími obecnými pravidly insolvenčního zákona.“ Ovšem k tomu žalobkyně z jí odkazovaného rozsudku zdůraznila, že: „I tak je však třeba je ve světle smyslu a účelu insolvenčního práva a s vědomím jeho ústavních limitů, jak byly vyloženy výše. Mimo jiné tedy nelze dovodit, aby nepřiměřeně širokým uplatněním započtení daňových pohledávek postupem podle ustanovení daňového řádu (jež by šlo nad rámec obecných pravidel o započtení v insolvenci) byl ústavně nepřípustně zvýhodněn správce daně jako věřitel.“
11. Dále žalobkyně ve vztahu k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2021, č. j. 7 Afs 263/2020 – 28 uvedla, třebaže se rozsudek týká vztahu speciality § 242 daňového řádu a § 324 insolvenčního zákona, který upravuje nepřípustnost započtení vzájemných pohledávek dlužníka a věřitele od okamžiku zveřejnění návrhu na povolení reorganizace v insolvenčním řízení, tak dle tohoto rozhodnutí je třeba mít stále na paměti, že „§ 242 daňového řádu je speciální právní normou vůči obecným ustanovením insolvenčního zákona... pouze v situacích, které nepovedou ke zvýhodnění správce daně jako věřitele nad rámec insolvenčního zákona.“
12. Žalobkyně s ohledem na jí citované závěry z judikatury Nejvyššího správního soudu je toho názoru, že započtení správcem daně bude možné pouze za situace, kdy tímto jednáním nedojde ke zvýhodnění správce daně na úkor ostatních věřitelů, tedy např. tehdy, kdy je možné uspokojení všech ostatních věřitelů ve skupině s žalovaným ve výši 100 %. Jak ovšem vyplývá z konečné zprávy ze dne 16. 11. 2022 zveřejněné pod B-124 insolvenčního rejstříku, majetková podstata dlužníka MEGAS-P na 100% uspokojení těchto věřitelů nedosahuje, když částka určená k poměrnému uspokojení pohledávek ve skupině s žalovaným dle § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona činí 828 094,49 Kč.
13. Dle žalobkyně došlo k započtení v rozporu s judikaturou Ústavního soudu, neboť tím byl žalovaný správce daně zvýhodněn na úkor uspokojení ostatních věřitelů. Proto navrhla zrušit napadené rozhodnutí a rovněž zrušit „Převedení nadměrného odpočtu na DPH na

úhradu nedoplatku na DPH ve výši 1 285 241 Kč a uložit žalovanému povinnost „vrátit žalobci přeplatek na DPH ve výši 1 285 241 Kč na účet žalobce do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku“.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

14. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 25. 4. 2023 navrhl zamítnutí žaloby. Po úvodní rekapitulaci skutkového stavu žalovaný konstatoval, že je skutečností, že předmětné nadměrné odpočty v celkové částce 1 285 241 Kč byly v rámci jednotlivých nalézacích řízení vyměřeny v rozmezí zdaňovacích období duben 2017 až srpen 2022, a následně byly použity na úhradu vyměřených daňových povinností na DPH za zdaňovací období březen 2017 až červenec 2017. Pokud jde o konkrétní částky nadměrných odpočtů a daňových povinností, žalovaný odkázal na své sdělení ze dne 2. 11. 2022. Podle žalovaného, jelikož úpadek dlužníka MEGAS-P byl zjištěn dne 16. 2. 2017, je nepochybné, že nadměrné odpočty vznikly na základě daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, a zároveň že daňové povinnosti, na něž byly tyto nadměrné odpočty použity, jsou pohledávkami za majetkovou podstatou, které měl žalovaný za tímto dlužníkem.
15. Co se týče možnosti (či nemožnosti) započtení daňové pohledávky, žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí, kde se tím podrobně zabýval. Žalovaný se neodchýlil od závěrů plynoucích z žalobkyní odkazovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu. Žalovaný respektoval skutečnost, že dlužník je od 16. 2. 2017 v úpadku, proto podal přihlášku do insolvenčního řízení, v níž přihlásil pohledávky v celkové částce 1 575 471 Kč vzniklé do 15. 2. 2017, včetně. Daňové povinnosti, které vznikly po účinnosti rozhodnutí o úpadku, i nadměrné odpočty na DPH vzniklé v tomto období, spravoval žalovaný dle zákonné úpravy daňového řádu s respektováním § 140 insolvenčního zákona. Proto předmětné nadměrné odpočty (vyměřené za zdaňovací období duben 2017 až srpen 2022) nebyly použity na nedoplatky vyměřené před zjištěním úpadku, nýbrž pouze na daňové povinnosti, které byly pohledávkami za majetkovou podstatou. Žalovaný tak postupoval s přiměřeným použitím § 242 odst. 3 daňového řádu. Jelikož žalovaný evidoval na osobním daňovém účtu předmětného dlužníka nedoplatky na DPH, které byly pohledávkami za majetkovou podstatou, a tyto byly vyšší než předmětné daňové odpočty, nemohl po vyměření těchto nadměrných odpočtů vzniknout přeplatek ve smyslu § 154 daňového řádu. Z tohoto důvodu nemohlo být s nadměrnými odpočty nakládáno jako s přeplatkem – nebylo možno je převádět na nedoplatek na jiné dani (§ 154 odst. 2 až 5 daňového řádu) nebo je vrátit dlužníkovi (§ 155 daňového řádu), resp. vydat do majetkové podstaty.
16. Žalovaný má za to, že nemohl postupovat při nakládání s nadměrnými odpočty jinak, neboť zvolený postup byl zcela v souladu s pravidly stanovenými daňovým řádem v období po zjištění úpadku dlužníka. Takový postup shledal jako ústavně přípustný i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém rozsudku č. j. 9 Afs 4/2018-65, kterým se žalovaný zabýval v řízení o námitce (viz strana 5 a 6 napadeného rozhodnutí). Pokud by bylo možno (jak tvrdí žalobkyně) použít nadměrný odpočet na daňovou povinnost na DPH pouze v případě, kdy je možné uspokojení všech ostatních věřitelů ve skupině s žalovaným ve výši 100 %, byla by dle názoru žalovaného jistě taková podmínka zákonodárcem explicitně vyjádřena v daňovém řádu; tuto však nelze seznat ani „mezi řádky“ v žádném ze zákonných ustanovení daňového řádu. Navíc, realizace tohoto názoru žalobkyně by byla v praxi pravděpodobně i nemožná, neboť pohledávky za majetkovou

podstatou lze uplatňovat po celou dobu insolvenčního řízení a před jeho skončením nelze najisto určit jejich konečnou výši. Správce daně by tak mohl provést ono započtení až na samém konci insolvenčního řízení. Žalovaný je přesvědčen o tom, že takový úmysl zákonodárce jistě neměl.

17. Žalovaný poukázal na nestandardní způsob, jakým se žalobkyně snaží získat předmětné nadměrné odpočty do majetkové podstaty. Tyto nadměrné odpočty totiž vznikaly postupně vyměřováním DPH za jednotlivá zdaňovací období, a to již od dubna 2017. Daňové nalézací (vyměřovací) řízení bylo vždy zahájeno na základě podání daňového přiznání k DPH učiněného žalobkyní (jménem dlužníka) a skončilo vždy konkludentním vyměřením, tzn., že daňová povinnost byla vyměřena shodně s daňovou povinností tvrzenou v daňovém přiznání. Žalobkyni muselo být při její odbornosti známo, že nadměrné odpočty nejsou vypláceny do majetkové podstaty jako vratitelné přeplatky, ale že jsou s nimi hrazeny zapodstatové pohledávky na DPH, přesto se žalobkyně vyplacení nadměrných odpočtů v průběhu let nedomáhala. Pokud by žalobkyně požádala žalovaného již dříve o sdělení, jak je nakládáno s nadměrnými odpočty vyměřenými na základě daňových povinností vzniklých po zjištění úpadku, mohla tuto informaci mít již v průběhu roku 2017.
18. Závěrem žalovaný označil jednání žalobkyně, která požádala o sdělení důvodu nevyplacení nadměrných odpočtů do majetkové podstaty až ve stádiu zpracování konečné zprávy, za účelové. Dle názoru žalovaného si je žalobkyně vědoma toho, že případné nárokování vydání nadměrných odpočtů do majetkové podstaty v době, kdy byla insolvenčnímu soudu již předložena konečná zpráva, nemá u tohoto soudu, který je příslušný k vedení incidenčních sporů, valných šancí na úspěch, a proto se žalobkyně pokusila zpochybnit správnost postupu při nakládání s nadměrnými odpočty v daňovém řízení.

IV.

Replika žalobkyně a vyjádření žalovaného k replice

19. Žalobkyně dne 24. 5. 2023 podala na vyjádření žalovaného k žalobě repliku. K námitce žalovaného o účelovosti žádosti o sdělení důvodu nevyplacení nadměrných odpočtů do majetkové podstaty až ve stádiu zpracování konečné zprávy uvedla, že žalobkyně, coby insolvenční správce, zpeněžovala majetek náležející do majetkové podstaty až do poslední chvíle před podáním konečné zprávy a v souvislosti s její přípravou se obrátila na správce daně s legitimním dotazem, proč nejsou do majetkové podstaty daného dlužníka vypláceny nadměrné odpočty, o jejichž vzniku byla v průběhu insolvenčního řízení informována. Žalobkyně dále vyjádřila nesouhlas s námitkou žalovaného, že jí zastávaný výklad dovozující možnost započtení daňové pohledávky v průběhu insolvenčního řízení za podmínky uspokojení 100 % všech ostatních věřitelů ve skupině s žalovaným, nemá oporu v zákoně. Odkázala přitom opět na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2020, č. j. 9 Afs 4/2018-65. Rovněž zopakovala, že k započtení došlo v rozporu s judikaturou Ústavního soudu, neboť tím byl žalovaný správce daně zvýhodněn na úkor uspokojení ostatních věřitelů.
20. Dne 22. 4. 2024 žalovaný předložil soudu podání označené jako vyjádření k replice žalobkyně. K bodu II. repliky řešícímu tvrzenou účelovost žádosti o sdělení důvodu nevyplacení nadměrných odpočtů do majetkové podstaty žalovaný uvedl, že postup žalobkyně v souvislosti s požadavkem na vyplacení nadměrných odpočtů nadále považuje za nestandardní, když tyto částky začala žalobkyně postrádat v majetkové podstatě až několik let po vzniku těchto nadměrných odpočtů. Předmětné nadměrné odpočty byly

totiž vyměřeny poprvé za období duben 2017; konkrétně se jedná o 35 nadměrných odpočtů vzniklých po zjištění úpadku dlužníka, přičemž pouze 8 z nich se týká období roku 2022 (leden – srpen). K bodu III. repliky žalovaný uvedl, že žalobkyně nepřináší žádné nové argumenty, které by nebyly vyjádřeny v žalobě. Žalovaný na tyto námitky již reagoval ve svém vyjádření k žalobě. Žalovaný poté považoval za důležité upozornit na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2022, sp. zn. 3 Afs 220/2021, v němž se kasační soud mj. zabýval otázkou, zda rozhodnutí o námitce podle § 159 daňového řádu je způsobilé soudnímu přezkumu. Dospěl k závěru, že na základě stavu osobního daňového účtu daňovému subjektu přímo žádné povinnosti nevznikají, nezanikají, nemění se, ani se daňovému subjektu závazně neurčují žádná práva či povinnosti, a proto rozhodnutí o námitce proti takovému potvrzení není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). I když ve shora uvedeném případě nebyl daňový subjekt v úpadku a nepožadoval tudíž vyplacení vyměřených nadměrných odpočtů na účet majetkové podstaty, považoval žalovaný odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu za přílehlavý i ve zde probíhajícím řízení. Podle žalovaného skutečnost, že tento zaevidoval na osobní daňový účet dlužníka nadměrné odpočty a tyto použil dle pravidel stanovených daňovým řádem, nepředstavuje založení, změnu, zrušení nebo závazné určení práv nebo povinností žalobkyně. Nadměrné odpočty na dani z přidané hodnoty byly pravomocně vyměřeny platebními výměry, proti nimž žalobkyně nebrojila řádnými opravnými prostředky (podáním odvolání), ačkoliv jí pro takový postup svědčilo právo dle § 20 odst. 3 daňového řádu. Dle žalovaného měla žalobkyně (již během roku 2017 i později) právo domáhat se svého požadavku na výplatu nadměrných odpočtů do majetkové podstaty dlužníka v rámci insolvenčního řízení vedeného podle pravidel stanovených insolvenčním zákonem a občanským soudním řádem, a proto jí nemůže svědčit právo na soudní ochranu podle s. ř. s. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu odmítl, případně setrval na svém předchozím návrhu na zamítnutí žaloby.

V.

Průběh řízení

21. Soud ověřil, že žaloba směřující proti napadenému rozhodnutí byla podána včas, neboť zákonná lhůta dvou měsíců byla dodržena. Napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 1. 2. 2023, předmětná žaloba byla soudu doručena v pondělí 3. 4. 2023 (tj. nejbližší pracovní den následující po sobotě 1. 3. 2023, kdy uplynula dvouměsíční lhůta), tj. v otevřené zákonné lhůtě pro podání správní žaloby. Dále soud konstatuje, že žaloba byla podána osobou k tomu oprávněnou (žalobkyně byla adresátem napadeného rozhodnutí, když coby insolvenční správce jedná v záležitostech týkajících se majetkové podstaty svým jménem na účet dlužníka – srov. § 40 odst. 3 insolvenčního zákona), proti žalovanému, který byl pasivně legitimován (jako správní orgán, který vydal napadené rozhodnutí), po vyčerpání řádných opravných prostředků (proti napadenému rozhodnutí není přípustné uplatnit opravné prostředky – srov. § 159 odst. 4 daňového řádu) a obsahuje všechny požadované formální náležitosti.
22. K námitce žalovaného o nepřípustnosti předmětné žaloby, kterou žalovaný vznesl ve vyjádření ze dne 22. 4. 2024 s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2022, č. j. 3 Afs 220/2021 – 29, soud uvádí, že této námitce žalovaného nepřisvědčil.
23. Soud předně uvádí, že z obsahu předmětné žaloby jednoznačně vyplývá, že žalobkyně učinila předmětem soudního přezkumu napadené rozhodnutí o námitce vydané podle § 159 odst. 3 daňového řádu, tudíž podala žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

smyslu § 65 s. ř. s. Na této skutečnosti nemohla nic změnit ani formulace žalobního petitu, který žalobkyně koncipovala tak, že nad rámec návrhu na zrušení napadeného rozhodnutí požadovala rovněž zrušit „*Převedení nadměrného odpočtu na DPH na úhradu nedoplatku na DPH ve výši 1 285 241 Kč*“ a dále uložit žalovanému povinnost „*vrátit žalobci přeplatek na DPH ve výši 1 285 241 Kč na účet žalobce do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku*“. Správní soudnictví je totiž založeno na kasačním principu, což se projevuje tím, že žalobce se žalobou podle § 65 s. ř. s. může domáhat pouze zrušení napadeného rozhodnutí (popř. vyslovení jeho nicotnosti), jak to vyplývá z § 65 odst. 1, resp. § 78 s. ř. s. Soud tudíž v projednávané věci mohl rozhodnout pouze o návrhu na zrušení napadeného rozhodnutí, když zbývající dva návrhy žalobkyně šly mimo rámec řízení o žalobě podle § 65 s. ř. s. Soud pro úplnost dodává, že v posuzovaném případě nebylo namístě ani žalobkyni poučovat o případné změně jejího žalobního návrhu na jiný žalobní typ (teoreticky by v úvahu mohla přicházet zásahová žaloba ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s., neboť tehdy soud může žalovanému uložit, aby obnovil stav před zásahem), neboť žalobkyně by se zásahovou žalobou zjevně nemohla být úspěšná již z toho důvodu, že by nebyla splněna podmínka subsidiarity zásahové žaloby (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 6. 2022, č. j. 3 Afs 165/2021 – 31, bod [17]). Žalobkyni se v projednávané věci dostane meritorního posouzení zákonnosti sporného použití nadměrného odpočtu na DPH na úhradu daňových povinností dlužníka MEGAS-P již v řízení o žalobě dle § 65 s. ř. s. směřující proti napadenému rozhodnutí o námitce. Soud na tomto místě uzavírá, že v projednávané věci žalobní petit interpretoval jako návrh na zrušení napadeného rozhodnutí, když o zbývajících dvou „dílčích“ částech žalobního petitu nemohl v řízení o žalobě podle § 65 s. ř. s. rozhodnout, neboť „*převedení nadměrného odpočtu*“ není rozhodnutím správního orgánu nižšího stupně, které by předcházelo napadenému rozhodnutí (srov. § 78 odst. 3 s. ř. s.), a povinnost vrátit přeplatek v tomto typu řízení nelze uložit.

24. Otázkou přípustnosti správní žaloby podle § 65 s. ř. s. proti rozhodnutí o námitce vydané podle § 159 odst. 3 daňového řádu se již Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně zabýval. Z nedávné doby lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2023, č. j. 9 Afs 86/2023 – 37, v němž je k předmětné otázce obsaženo následující shrnutí předchozí judikatury:

„[12] Při výkladu § 65 s. ř. s. není na místě formální či paušální přístup, který by bez hlubšího zkoumání celou kategorii úkonů správního orgánu vylučoval ze soudní ochrany. Dle rozšířeného senátu platí, že nabízejí-li se dvě interpretace, z nichž jedna hovoří ve prospěch soudního přezkumu a druhá proti němu, je zapotřebí upřednostnit tu první, resp. v pochybnostech, zda se úkon dotýká práv a povinností žalobce je na místě usuzovat, že tomu tak je (rozsudek rozšířeného senátu z 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004-54, č. 792/2006 Sb. NSS, obdobně stěžovatelem citované usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 271/2016-53).

[13] Rozhodnutí o námitce dle § 159 odst. 3 daňového řádu může být podle povahy věci rozhodnutím dle § 65 odst. 1 s. ř. s. Námitka je prostředek nápravy případných pochybení správce daně (usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 Afs 271/2016-53). Rozhodnutí o námitce mířící proti aktu, který nesplňuje definiční znaky rozhodnutí podle § 65 odst. 1 s. ř. s., je v určitých případech možno napadnout žalobou proti rozhodnutí (rozsudky NSS č. j. 1 Afs 83/2019-34 a č. j. 1 Afs 85/2019-36). Tyto závěry ale neplatí obecně bez dalšího. Je třeba posoudit, proti čemu konkrétně námitky směřují a o jaké důvody se opírají (rozsudek NSS z 17. 10. 2022, č. j. 8 Afs 214/2020-93).“.

25. V nyní posuzované věci je evidentní, že žalobkyně se předmětnou žalobou domáhala soudního přezkumu rozhodnutí o námitce, která směřovala proti „provedení zápočtu nadměrných odpočtů použitých na úhradu pohledávek za majetkovou podstatou na dani z přidané hodnoty“, tj. proti úkonu správce daně spočívajícímu v použití nadměrných odpočtů DPH na úhradu daňových pohledávek na DPH, neboli proti úkonu správce daně, na základě kterého došlo ke změnám na osobním daňovém účtu daného dlužníka. Námitka žalobkyně tedy nesměřovala pouze proti informativnímu sdělení o stavu osobního daňového účtu daného dlužníka, které samo o sobě nezasahuje do subjektivních práv daňového subjektu. Z těchto důvodů je nepřipadný odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 3 Afs 220/2021, neboť tam daný žalobce svou námitkou podle § 159 odst. 3 daňového řádu brojil proti stavu osobního daňového účtu, tudíž kasační soud uzavřel, že tamní napadené rozhodnutí o námitce nebylo rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Pro nyní posuzovaný je z hlediska přípustnosti žaloby příléhavé odkázat např. na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 1. 2021, č. j. 5 Afs 14/2019 – 27 nebo ze dne 13. 4. 2021, č. j. 7 Afs 263/2020 – 28, ve kterých správní soudy meritorně projednaly žaloby směřující proti rozhodnutím o námitkách dle § 159 odst. 3 daňového řádu proti převedení přeplatku na DPH na současně evidovaný nedoplatek daňové povinnosti.
26. Soud z právě popsanych důvodů shledal žalobu včasnou a rovněž přípustnou, a proto přistoupil k jejímu věcnému přezkoumání.
27. O podané žalobě soud rozhodoval bez nařízení jednání ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně i žalovaný s takovým postupem výslovně souhlasili (viz sdělení žalobkyně ze dne 20. 4. 2023, č. l. 17, a vyjádření žalovaného ze dne 25. 4. 2023, č. l. 20).

VI.

Posouzení věci soudem

28. V souladu s § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. soud vycházel při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti, tj. vad ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s. a dále vad, které by bránily přezkoumání napadeného rozhodnutí v rozsahu řádně a včas uplatněných žalobních bodů (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 – 84). Soud žádné takové vady neshledal.
29. Poté, co soud v projednávané věci v mezích žalobních bodů přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i předmětný správní spis, dospěl k závěru, že žaloba **není** důvodná.
30. Soud předně konstatuje, že základní skutkový stav byl mezi účastníky řízení nesporný. Žalovaný ve vyjádření k žalobě označil za nesporné (a žalobkyně proti tomu nic nenamítala) následující skutečnosti: (i) úpadek dlužníka MEGAS-P byl zjištěn dne 16. 2. 2017, (ii) předmětné nadměrné odpočty na DPH v celkové částce 1 285 241 Kč byly v jednotlivých nalézacích řízeních vyměřeny v rozmezí zdaňovacích období duben 2017 až srpen 2022, (iii) tyto nadměrné odpočty byly použity na úhradu vyměřených daňových povinností na DPH za zdaňovací období březen 2017 až červenec 2017 (konkrétní částky nadměrných odpočtů a daňových povinností, na jejichž úhradu byly předmětné nadměrné odpočty použity, byl obsažen ve sdělení správce daně ze dne 2. 11. 2022, přičemž žalobkyně tento soupis rovněž nikdy nespороvala). Žalobkyně rovněž nespороvala skutkové tvrzení žalovaného, že tento, coby správce daně, podal přihlášku do

insolvenčního řízení dlužníka MEGAS-P, v níž přihlásil pohledávky v celkové částce 1 575 471 Kč vzniklé do 15. 2. 2017, včetně.

31. Základním skutkovým východiskem pro posouzení předmětného sporu tak bylo, že předmětné nadměrné odpočty DPH vznikly na základě daňových povinností, které vznikly v době po účinnosti rozhodnutí o úpadku dlužníka MEGAS-P, a zároveň že daňové povinnosti, na jejich úhradu byly tyto nadměrné odpočty správcem daně použity, se vztahovaly ke zdaňovacím obdobím rovněž po účinnosti rozhodnutí o úpadku dlužníka MEGAS-P.
32. V projednávané věci pak bylo podstatou sporu posouzení právní otázky, zda žalovaný správce daně postupoval v souladu se zákonem, když použil předmětné nadměrné odpočty DPH vyměřené na základě daňových povinností, které vznikly ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, na úhradu daňových pohledávek na DPH vzniklých za zdaňovací období březen 2017 až červenec 2017, a to v jejich plné výši, tj. v částce 1 285 241 Kč.
33. Žalovaný v napadeném rozhodnutí svůj postup odůvodnil přiměřeným použitím § 242 odst. 3 daňového řádu a pravidly pro pořadí úhrady splatných daňových pohledávek za majetkovou podstatou stanovenými v § 152 odst. 3 daňového řádu, když dle žalovaného použitím předmětných nadměrných odpočtů na úhradu dlužné DPH nedošlo k její úplné úhradě, a proto na osobním daňovém účtu dlužníka MEGAS-P nemohl vzniknout přeplatek, natož vratitelný přeplatek, který by bylo možno vydat do majetkové podstaty tohoto dlužníka tak, jak požadovala žalobkyně.
34. Naproti tomu žalobkyně namítala, že výše uvedený postup správce daně byl v rozporu s § 140 insolvenčního zákona, neboť došlo ke zvýhodnění státu na úkor jiných věřitelů dlužníka, kteří mají nárok na poměrné uspokojení dle návrhu konečné zprávy. Podle názoru žalobkyně započtení daňové pohledávky v průběhu insolvenčního řízení lze připustit pouze za podmínky uspokojení 100 % všech ostatních věřitelů ve skupině s žalovaným. Žalobkyně tudíž vůči napadenému rozhodnutí namítala jeho nezákonnost pro rozpor s § 140 insolvenčního zákona a judikaturou dovozeným principem zákazu zvýhodnění správce daně oproti jiným věřitelům dlužníka v insolvenčním řízení. Jiné žalobní námitky žalobkyně vůči napadenému rozhodnutí neuplatnila.
35. Soud pro své posouzení nepotřeboval provádět žádné dokazování, neboť správní spis ve spojení s nespornými skutečnostmi poskytoval dostatečný skutkový podklad pro vydání rozhodnutí. Navíc účastníci řízení žádné důkazní návrhy, které by šly nad rámec obsahu správního spisu, ani neučinili.
36. Podle § 140 odst. 2 insolvenčního zákona (ve znění účinném do 31. 5. 2019) *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 odst. 3 daného ustanovení započtení podle odstavce 2 není přípustné, jestliže dlužníkuv věřitel a) se ohledně své započitatelné pohledávky nestal přihlášeným věřitelem, nebo b) získal započitatelnou pohledávku neúčinným právním úkonem, nebo c) v době nabytí započitatelné pohledávky věděl o dlužníkově úpadku, anebo d) dosud neuhradil splatnou pohledávku dlužníka v rozsahu, v němž převyšuje započitatelnou pohledávku tohoto věřitele. Podle odst. 4 daného ustanovení započtení podle odstavce 2 není rovněž přípustné v případech stanovených dále tímto zákonem nebo předběžným opatřením insolvenčního soudu.*

37. Podle § 242 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném od 1. 7. 2017) 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 odst. 2 daného ustanovení pro potřeby insolvenčního řízení je za majetek daňového subjektu považován vratitelný přeplatek s tím, že přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku, se použije pouze na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, nejpozději do jejich přezkoumání. A konečně podle odst. 3 daného ustanovení 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.
38. Podle § 154 odst. 1 daňového řádu přeplatek je částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Podle odst. 2 daného ustanovení správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4. Není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. [...]
39. Ke střetu insolvenčního a daňového práva se vyslovil Nejvyšší správní soud v recentním rozsudku ze dne 15. 3. 2024, č. j. 8 Afs 157/2022 – 38, přičemž v obecné rovině uvedl následující: „[...] dle čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod mj. platí, že vlastnické právo všech vlastníků má stejný zákonný obsah a ochranu. Pro střet insolvenčního a daňového práva z tohoto ústavního pravidla plyne, že případné zvýhodnění státu (správce daně) jakožto věřitele při uspokojování jeho pohledávek musí být formulováno výslovně, ústavně konformně a musí být obhajitelné (nález Ústavního soudu ze dne 7. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 544/02). Na tomto ústavním základě rozšířený senát NSS v rozsudku ve věci sp. zn. 9 Afs 4/2018 rozdělil ustanovení daňového řádu na dvě skupiny. Do první skupiny patří ta ustanovení, z nichž je jasné a nepochybné, že se vztahují na insolvenční situace (§ 242 až 244 daňového řádu); tato pravidla budou v insolvenčních situacích použitelná a budou mít přednost před obecnou úpravou v insolvenčním zákoně (bod 35 rozsudku rozšířeného senátu). Do druhé skupiny patří ta ustanovení, z jejichž znění není patrné, že mají obsahovat zvláštní pravidla pro insolvenční situace; tato pravidla nebudou v insolvenčních situacích použitelná (bod 36 rozsudku rozšířeného senátu).“ (viz bod [13] cit. rozsudku).
40. Z odkazovaného rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2020, čj. 9 Afs 4/2018 – 65 (jehož závěrů se dovolává i žalobkyně, když dovozuje rozpor jednání správce daně s názorem tam vysloveným) soud předně poukazuje na bod [35], kde se podává: „[...] Zásadně mají být pravidla uspokojování pohledávek, včetně pravidel pro „započtení“, upravena pro insolvenční situace v insolvenčním zákoně (viz jeho § 140 odst. 2 až 4). Lze totiž vycházet z toho, že insolvenční zákon zpravidla nastavuje obecná pravidla pro uspokojování pohledávek všech věřitelů tak, aby byla zajištěna jejich rovnost a předejito nepřipustnému zvýhodnění některých z nich. Zákonodárce však může pro určité typy pohledávek zavést zvláštní procesní pravidla reflektující zvláštní povahu těchto pohledávek či zvláštní způsob rozhodování o nich. Tímto případem jsou § 242 až 244 daňového řádu (a s nimi související modifikace některých pravidel o lhůtách, zakotvené v jeho § 245). Ze znění zmíněných ustanovení je jasné a nepochybné, že se vztahují na insolvenční situace a že pro tyto situace v některých ohledech upřesňují pravidla obecně zakotvená v insolvenčním zákoně. V tomto rozsahu tedy jsou pravidla v § 242 až 245 daňového řádu v těch případech, na něž

dopadají, použitelná přednostně před jinými odpovídajícími obecnými pravidly insolvenčního zákona. I tak je však třeba vykládat je ve světle smyslu a účelu insolvenčního práva a s vědomím jeho ústavních limitů, jak byly vyloženy výše. Mimo jiné tedy nelze dovolit, aby nepřiměřeně širokým uplatněním „započtení“ daňových pohledávek postupem podle ustanovení daňového řádu (jež by šlo nad rámec obecných pravidel o započtení v insolvenci) byl ústavně nepřípustně zvýhodněn správce daně jako věřitel.“. V bodě [37] citovaného rozsudku rozšířený senát konstatoval, že: „Legální definice daně pro „běžné“ účely daňového řádu obsažená v jeho § 2 odst. 3 a 4 je tedy nepoužitelná, postupuje-li se v insolvenčních situacích podle § 242 až 245 daňového řádu. Tento relativně samostatný komplex pravidel v rámci daňového řádu je totiž použitelný právě jen na tento typ situací, a proto se rozsah jeho použití musí řídit primárně vymezením provedeným v insolvenčním zákoně. Proto je místo legální definice v § 2 odst. 3 a 4 daňového řádu třeba použít vymezení daní a dalších tam zmíněných plateb v příslušných ustanoveních insolvenčního zákona, tedy jeho již zmíněných § 168 odst. 2 písm. e) a § 170 písm. d).“.

41. Soud na tomto místě pro poznamenává, že podle § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona (ve znění účinném do 31. 3. 2019) pohledávkami za majetkovou podstatou, pokud vznikly po rozhodnutí o úpadku, jsou [...] daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na veřejné zdravotní pojištění, pohledávky vzniklé opravou výše daně u pohledávek za dlužníkem v insolvenčním řízení podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty. Ustanovení § 170 písm. d) insolvenčního zákona dopadá na mimosmluvní sankce postihující majetek dlužníka, které ovšem nebyly předmětem sporného „započtení“ (správce daně nadměrný odpočet použil pouze na úhradu dlužné DPH, nikoli příslušenství daně či sankcí), tudíž nebylo pro soudem nyní projednávanou věc relevantní. Podstatné bylo to, že dlužná DPH (na kterou byl použit předmětný nadměrný odpočet), coby daň, byla věcně způsobilá být pohledávkou za majetkovou podstatou ve smyslu § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona.
42. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném rozsudku ve věci sp. zn. 9 AfS 4/2018 rovněž vyložil okamžik vzniku daňové pohledávky za majetkovou podstatou ve smyslu § 168 odst. 2 písm. e) insolvenčního zákona. V bodě [52] rozšířený senát Nejvyššího správního soudu uvedl: „[...] zákonodárce pro tyto i jiné pohledávky za majetkovou podstatou, jež jsou obsaženy ve výčtu v § 168 odst. 2 insolvenčního zákona, stanovuje vedle definičních znaků věcných (o jaký typ pohledávky či jaký právní důvod jejího vzniku jde) také definiční znak časový. Jím je právě okamžik „vzniku“ pohledávky po rozhodnutí o úpadku. Smysl a účel této úpravy je zjevný – pokud má provoz podniku dlužníka pokračovat i po rozhodnutí o úpadku a již jen proto, aby byla zachována jeho majetková podstata, je nutné vynakládat za tímto účelem určité prostředky. Mezi ně patří i hrazení veřejnoprávních peněžitých povinností daňové a pojistné povahy vznikajících v souvislosti s provozem podniku po rozhodnutí o úpadku.“. V navazujícím bodě [53] pak doplnil, že „Klasické daňové povinnosti jsou obvykle časově ukotveny k jednoznačně určeným zdaňovacím obdobím (tedy určitým časovým intervalům – typicky konkrétní měsíc, čtvrtletí či rok)[...]“. Ohledně § 242 odst. 3 daňového řádu pak rozšířený senát v bodě [67] cit. rozsudku vyložil, že z něho plyne, že „daňové pohledávky za majetkovou podstatou mohou být hrazeny „započtením“ (použití daňového přeplatku na úhradu nedoplatku není funkčně nic jiného než zvláštní forma započtení upravená zákonem) jen z přeplatků náležejících majetkové podstatě.“.
43. V bodě [69] cit. rozsudku pak rozšířený senát Nejvyššího správního soudu učinil následující závěr: „Takto pojaté „započtení“ je co do svého přípustného rozsahu a pohledávek,

které mohou být vzájemně započteny, srovnatelné se započtením za podmínek stanovených insolvenčním zákonem (viz zejména jeho § 140 odst. 2). Při výše popsáném výkladu jím stát jako věřitel není zvýhodněn na úkor ostatních věřitelů, a proto je v insolvenční situaci ústavně přípustné. „Technické“ provedení „započtení“ instituty daňového řádu (zejména pravidly o placení daní včetně již rozebíraného § 152 a násl.) upravujícími postup ohledně vratitelného přeplatku rovněž není samo o sobě ústavně problematické a je odrazem toho, že stát si za účelem správy daní vytvořil příslušné organizační a jiné podmínky (včetně nasazení komplexních informačních systémů), které tuto činnost umožňují provádět v potřebném značném rozsahu v reálném čase a za únosných provozních nákladů.“.

44. Aplikujeme-li výše citované závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu na nyní projednávanou věc, pak soud má za zjevné, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, když v případě dlužníka MEGAS-P použil předmětné nadměrné odpočty na DPH na úhradu daňových povinností tohoto dlužníka na DPH. V případě daňových pohledávek, na které správce daně „započtl“ předmětné nadměrné odpočty, se jednalo o pohledávky státu za majetkovou podstatou, když věcný i časový definiční znak byl naplněn, neboť šlo o daň vyměřenou za zdaňovací období po účinnosti rozhodnutí o úpadku daného dlužníka. Správce daně pak proti právě uvedeným pohledávkám za majetkovou podstatou „započtl“ předmětné nadměrné odpočty DPH, které vznikly ve vztahu k zdaňovacím obdobím rovněž po účinnosti rozhodnutí o úpadku daného dlužníka. Správce daně tudíž postupoval v souladu s § 242 odst. 3 daňového řádu, přičemž tento postup, jak dovodil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném rozsudku ve věci sp. zn. 9 Afs 4/2018, je srovnatelný se započtením za podmínek stanovených insolvenčním zákonem, když stát jako věřitel není zvýhodněn na úkor ostatních věřitelů.
45. Je přitom zřejmé, že žalobkyní akcentovaná pasáž z již opakovaně citovaného rozsudku ve věci sp. zn. 9 Afs 4/2018 (tedy že stát jako věřitel nemůže být zvýhodněn na úkor uspokojení jiných věřitelů) je vytržena z celkového kontextu posouzení provedeného rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu, neboť ten jasně konstatoval, že „započtení“ daňových pohledávek ve smyslu § 242 odst. 3 daňového řádu je ústavně konformní, když plní požadavek judikatury Ústavního soudu, aby nedocházelo k nepřípustnému zvýhodnění státu jako věřitele na úkor ostatních věřitelů. Soud souhlasí s žalovaným, že žalobkyní předkládaná intepretace § 242 odst. 3 daňového řádu, podle které by bylo možné použít nadměrný odpočet na daňovou povinnost na DPH pouze v případě, kdy je možné uspokojení všech ostatních věřitelů ve skupině se správcem daně ve výši 100 %, nemá nejmenší oporu v dikci zákona, přičemž soud pro takový výklad ani nespaturuje žádnou oporu v relevantní judikatuře.
46. Odkazovala-li žalobkyně v žalobě na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2021, č. j. 7 Afs 263/2020 – 28, tak ten soud hodnotil jako zjevně nepřiléhavý z hlediska meritorního posouzení podstaty nyní projednávaného sporu, tj. zákonnosti použití nadměrného odpočtu DPH na úhradu pohledávek za majetkovou podstatou v podobě dlužné DPH. Meritem věci řešené Nejvyšším správním soudem v odkazovaném rozsudku totiž bylo zodpovězení otázky, zda byl správce daně oprávněn poté, co byl v insolvenčním rejstříku zveřejněn návrh na povolení reorganizace dlužníka, aplikovat postup podle § 242 odst. 2 daňového řádu. Ovšem v soudem nyní projednávané věci dlužníkovi nebyla povolena reorganizace a navíc žalovaný správce daně neaplikoval postup dle § 242 odst. 2 daňového řádu, které dopadá na zcela odlišné situace, než žalovaným aplikované ustanovení § 242 odst. 3 daňového řádu.

47. S ohledem na výše uvedené soud uzavřel, že napadené rozhodnutí nebylo nezákonné, neboť jím byla správně zamítnuta nedůvodná námitka žalobkyně směřující proti předmětným „zápočtům“ nadměrných odpočtů DPH na zapodstatové daňové pohledávky dlužníka MEGAS-P. Soud tak neshledal, že by správce daně použil předmětné nadměrné odpočty na úhradu daňových povinností tohoto dlužníka v rozporu s § 140 insolvenčního zákona, resp. že by v posuzovaném případě došlo ke zvýhodnění státu na úkor jiných věřitelů, jak namítala žalobkyně.

VII.

Rozhodnutí soudu

48. Z důvodů shora popsanych soud posoudil žalobní námitky směřující proti napadenému rozhodnutí jako nedůvodné, a proto žalobu ve výroku I. tohoto rozsudku zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

VIII.

Náklady řízení

49. Výrokem II. tohoto rozsudku soud rozhodl o nákladech řízení. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu nákladů ten účastník, který byl v řízení plně úspěšný. V projednávané věci by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Žalovanému nicméně žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud žádnému z účastníků řízení právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení tohoto rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 21. května 2024

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu