



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Michala Jantoše a soudkyň Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Markéty Fialové ve věci

žalobkyně: **Q gr. s. r. o.**, IČO X
sídlem R. 384/28, X O.
zastoupená insolvenční správkyň H. I. v. o. s., IČO X
sídlem K. 177/61, X O.

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**
sídlem Lazecká 545/22, 779 11 Olomouc

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 12. 2022, č. j. 1924565/22/3101-51526-810329,

takto:

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

Odůvodnění:

A) Vymezení věci

1. Žalobkyně je společností v insolvenční. V roce 2015 byl na její majetek prohlášen konkurz.
2. V roce 2017 byla žalobkyni vyměřena daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2016 ve výši 59 tis. Kč. Tuto pohledávku uplatnil žalovaný v insolvenčním řízení v únoru 2022. Následně byl žalobkyni platebním výměrem na DPH za zdaňovací období duben 2022 přiznán nadměrný odpočet ve výši 298 536 Kč.
3. Dne 31. 10. 2022 žalovaný vyrozuměl žalobkyni podle § 154 odst. 5 a § 242 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, o tom, že přeplatek na DPH vykázaný ke dni 20. 6. 2022 ve výši

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

232 700 Kč převádí na úhradu nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti částkou 59 000 Kč se dnem úhrady 26. 5. 2022.

4. Žalobkyně proti vyrozumění o převedení přeplatku podala námitku podle § 159 odst. 3 daňového řádu, kterou žalovaný ve výroku označeným rozhodnutím zamítl.
5. Nadepsaný soud rozsudkem ze dne 5. 4. 2024, č. j. 65 Af 5/2023-34 vyhověl žalobě žalobkyně a rozhodnutí žalovaného o námitce i jemu předcházející vyrozumění o převedení přeplatku zrušil. Dospěl totiž k závěru, že v posuzované věci aplikované daňové započtení ústavně nepřipustně zvýhodnilo žalovaného oproti jiným věřitelům, a proto nebylo možné při zápočtu postupovat podle § 242 odst. 3 daňového řádu, nýbrž bylo třeba přednostně aplikovat § 305 odst. 2 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), respektive řídit se usnesením ze dne 30. 8. 2022, č. j. KSOS 33 INS 35073/2014-B-90, o tzv. kvazirozvrhu, v němž insolvenční soud závazně určil, v jakém poměru mají být pohledávky za podstatou uspokojeny, přičemž pohledávka žalovaného měla být uspokojena jen do výše 19 538,32 Kč.
6. Uvedený rozsudek ale zrušil Nejvyšší správní soud (dále „NSS“) rozsudkem ze dne 14. 5. 2025, č. j. 10 Afs 87/2024-34 (dále „kasační rozsudek“) a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

B) Shrnutí obsahu podání účastníků

Žaloba

7. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného i jemu předcházejícího vyrozumění o převedení přeplatku, a dále požadovala, aby soud uložil žalovanému povinnost vrátit jí předmětný přeplatek na DPH ve výši 59 000 Kč do tří dnů od právní moci rozsudku na její účet.
8. Použitím přeplatku na úhradu pohledávek žalovaného došlo podle žalobkyně k jeho zvýhodnění jakožto věřitele v insolvenčním řízení, neboť z usnesení o kvazirozvrhu ze dne 30. 8. 2022 vyplývá, že věřitelé s pohledávkami za majetkovou podstatou (tj. i žalovaný) měli být poměrně uspokojeni jen ve výši 33 %. Argumentace principem speciality § 242 až 245 daňového řádu vůči obecným pravidlům pro započtení pohledávek upravených v § 140 insolvenčního zákona podle žalobkyně nemůže obstát, neboť jakkoli jsou § 242 až 245 v těch případech, na něž dopadají, použitelná přednostně před jim odpovídajícími obecnými pravidly insolvenčního zákona, nelze podle judikatury dopustit, aby uplatněním započtení daňových pohledávek postupem podle daňového řádu, jež by šlo nad rámec obecných pravidel o započtení v insolvenční, byl ústavně nepřipustně zvýhodněn správce daně jako věřitel.

Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný požadoval zamítnutí žaloby. Uvedl, že k jeho nepřipustnému zvýhodnění nedošlo s ohledem na nutnost přednostní aplikace § 242 až 245 daňového řádu před obecnou úpravou obsaženou v § 140 insolvenčního zákona, což podpořil odkazy na judikaturu. Výpočet uspokojení dle usnesení o kvazirozvrhu podle něj neodpovídá příjmům, které měly být zahrnuty do příjmů z majetku nesloužícího k zajištění, neboť toto usnesení vycházelo z konečné zprávy ze dne 2. 3. 2022, avšak k tomuto dni nebylo ještě vyměřeno daňové přiznání k DPH za zdaňovací období březen 2022. K tomu došlo až 25. 4. 2022, kdy byl na osobní daňový účet žalobkyně předepsán nadměrný odpočet ve výši 298 536 Kč, jenž byl

následně částečně použit na úhradu nedoplatku ve výši 59 000 Kč na dani z příjmů ze závislé činnosti.

Replika žalobkyně

10. V replice žalobkyně namítla, že žalovaný ve své argumentaci opomíjí potřebu vykládat § 242 až 245 daňového řádu ve smyslu a účelu insolvenčního práva a s vědomím jeho ústavních limitů daných čl. 11 Listiny základních práv a svobod, bránících tomu, aby bylo zvýhodněním správce daně ústavně nepřipustným způsobem zasaženo do vlastnického práva ostatních věřitelů.

C) Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl soud ve věci bez jednání.
12. NSS v odst. [9] až [11] kasačního rozsudku nejprve s konkrétními odkazy na příslušná ustanovení insolvenčního zákona v obecné rovině vysvětlil, že na úhradu daňové pohledávky mající původ v daňové povinnosti, která vznikla v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení, která má povahu tzv. pohledávky za podstatou, lze použít jen přeplatek mající původ v daňových povinnostech, které také vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku. Dále uvedl, že jakkoli se současnou právní úpravou dosud věcně nezabýval Ústavní soud, obecně platí jeho závěr, že zákonodárce může výslovně přiřknout správci daně v insolvenčním řízení výhodnější postavení, nezaloží-li tím ústavně neobhajitelnou nerovnost mezi věřiteli (Pl. ÚS 48/06, bod 21; a náleží I. ÚS 544/02). Následně pak s odkazem na vlastní judikaturu uvedl, že správce daně může (respektive musí) na úhradu svých pohledávek za podstatou použít přeplatek mající původ v daňových povinnostech, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku. To přitom podle NSS platí jak v případě, že správce daně převede přeplatek na nedoplatek už před vydáním kvazirozvrhového usnesení podle § 305 odst. 2 insolvenčního zákona (7 Afs 261/2015, bod 20), tak i v případě, že o nevrácení části přeplatku rozhodne až po vydání kvazirozvrhu (5 Afs 249/2016, body 15 a 21). K úhradě „po-úpadkového“ daňového nedoplatku se „po-úpadkový“ daňový přeplatek použije přímo ze zákona, teprve případná zbývající část přeplatku vstupuje do insolvenčního řízení. Započtení přitom nastává automaticky den po vzniku přeplatku, existuje-li v tu dobu nedoplatek (6 Afs 291/2023, body 15 a 20).
13. V odst. [12] kasačního rozsudku pak NSS tyto obecné výklady aplikoval na posuzovanou věc s následujícím závěrem: *„Ve věci není sporné, že jak daňový nedoplatek, tak i přeplatek, který správce daně použil k úhradě nedoplatku, měly původ v daňových povinnostech, které vznikly po dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Započtení tedy proběhlo v souladu s výslovnou zákonnou úpravou obsaženou ve zvláštním ustanovení daňového řádu; toto ustanovení se použilo přednostně před obecnou úpravou obsaženou v insolvenčním zákoně. Do insolvenčního řízení nevstoupil přeplatek ve své původní výši: ještě předtím byl částečně započten na nedoplatek vzniklý rovněž po účinnosti rozhodnutí o úpadku. Přeplatek vznikl ještě před vydáním kvazirozvrhového usnesení, a byl proto hned automaticky použit na úhradu nedoplatku, ačkoli o převedení přeplatku vyrozuměl správce daně insolvenční správce žalobkyně až později. Tato okolnost ale není podstatná, protože správce daně by – s ohledem*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

na zákon – mohl (musel) postupovat stejně kdykoli ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení. Ve věci nemůže být rozhodné usnesení vydané podle § 305 odst. 2 insolvenčního zákona: insolvenční soud v něm totiž vůbec nepočítá s tím, že správce daně bude postupovat podle zvláštní úpravy daňového řádu. Ustanovení § 242 odst. 3 daňového řádu se použije přednostně před insolvenčním zákonem, a proto správci daně v postupu podle něj nemůže zabránit ani usnesení, které bylo na základě insolvenčního zákona vydáno.“ V odst. [14] kasačního rozsudku pak NSS shrnul, že krajský soud nesprávně vyčetl žalovanému postup, který byl v souladu s výslovnou zákonnou úpravou i judikaturou NSS.

14. Podle § 110 odst. 4 s. ř. s. je krajský soud vázán právním názorem vysloveným NSS ve zrušovacím rozhodnutí. Z výše citovaného shrnutí přitom vyplývá, že NSS zcela jednoznačně vyslovil svůj právní názor na otázku, která byla jediným předmětem sporu, tj. shledal nedůvodným jediný žalobní bod.

D) Závěr a náklady řízení

15. S ohledem na výše uvedené krajskému soudu nezbylo než žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout, a to jako celek, tj. včetně požadavku žalobkyně, aby soud řízení o převedení přeplatku zastavil a uložil žalovanému povinnost jí převedený přeplatek na DPH výši 59 000 Kč vrátit. Těmto požadavkům, jak již uvedl ve zrušeném rozsudku, ostatně nemohl soud vyhovět již proto, že uložení takových povinností překračuje § 78 s. ř. s., jenž umožňuje soudu vyhovět žalobě proti rozhodnutí správního orgánu pouze zrušením žalobou napadeného rozhodnutí za současného vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, nebo vyslovením jeho nicotnosti, popř. moderací uložené pokuty. Žalobkyní uplatněný požadavek na uložení povinnosti žalovanému odpovídal petitu žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, avšak je-li přípustná žaloba proti rozhodnutí, nelze využít také žalobu proti nezákonnému zásahu, která je žalobním typem subsidiárním (viz § 85 s. ř. s. a body [16] až [20] usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-98, č. 2206/2011 Sb. NSS).
16. Výrokem II. rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **nelze** podat kasační stížnost. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu či je-li namítáno nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena – v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 9. června 2025

JUDr. Michal Jantoš v. r.
předseda senátu

