

Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj
Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava
Sekce řízení úřadu
Odbor metodiky a výkonu daní
Oddělení daňového procesu

Elektronicky podepsáno
22. 09. 2017
Ing. Petr Ivanský
ředitel odboru

Č.j.: 3151878/17/3200-11450-801323

Vyřizuje: Mgr. Bc. Jan Bystřický
Tel: (+ 420) 596 651 305, (+ 420) 596 651 111
E-mail: Jan.Bystricky@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: 4hun2cu

Krajský soud v Ostravě
Havlíčkovo nábřeží č. 34
Ostrava
728 81 Moravská Ostrava a Přívoz

Ke sp. zn. **32 lcm 2315 / 2017**
(KSOS 25 INS 10525 / 2016)

Žalobce: **Ing. Lee Louda**
IČ: 693 26 681
se sídlem Vodičkova 41, Praha 1, PSČ 110 00
insolvenční správce dlužníka
OKD, a.s.
IČ: 268 63 154,
se sídlem Stonavská 2179, Doly, Karviná, PSČ 735 06
právně zastoupen
JUDr. Dušanem Dvořákem, advokátem
číslo osvědčení ČAK 9714
DRV Legal, s.r.o., advokátní kancelář
se sídlem Hlinky 505/118, Brno, PSČ 603 00

Žalovaný: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
se sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Moravská Ostrava a Přívoz

Doplňující vyjádření žalovaného
Teze závěrečného návrhu

Dvojmo
Přílohy dle textu

Žalobou ze dne 5.5.2017 se žalobce domáhal určení, že poskytnutí peněžitých plnění specifikovaných pod odrážkami I. až XVIII. žalobního petitu z bankovních účtů dlužníka OKD a.s, IČ: 26863154, se sídlem Stonavská 2179, Doly, Karviná, PSČ 73506 (dále jen „dlužník“) na účet žalovaného je neúčinné, jakož i toho, aby veškerá údajně neúčinná peněžitá plnění byla zaplacená žalobci do majetkové podstaty.

V návaznosti na vyjádření ze dne 8.6.2017 žalovaný doplňuje svou argumentaci a předkládá soudu teze svého závěrečného návrhu.

I.

Těžiště žalobcovy argumentace i nadále spočívá v tvrzeních, že

- data „zúčtování záloh na daň z příjmů“ nastala přede dnem prohlášení úpadku, tedy přede dnem 9. 5. 2016;
- na straně dlužníka nebyly naplněny zákonné předpoklady pro aplikaci výjimky zakotvené v ust. § 111 odst. 2 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), v platném znění (dále jen „InsZ“);
- provedl-li dlužník jako plátce navzdory tomu odvod daňové povinnosti z titulu záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků (dále také jen „DPFOZČ“) ve prospěch žalovaného jakožto správce daně, jednalo se o právně neúčinný úkon ve smyslu ust. § 111 odst. 3 InsZ.

Na těchto tvrzeních žalobce setrval též ve svém stanovisku ze dne 10.8.2017.

II.

a)

[1.] Po pečlivém prověření způsobu, jakým byly po zahájení insolvenčního řízení ze strany dlužníka hrazeny jednotlivé v žalobě uvedené částky (k tomu viz žalobu, strana 2, bod 3.) lze konstatovat, že žalovaný není v rámci odpůrcí žaloby pasivně legitimován ve vztahu k poskytnutí těchto plnění,

- (i) platba ve výši 1.264.678,- Kč, jež byla dne 26. 5. 2016 převedena z bankovního účtu Dlužníka č. 1641387369/0800 na bankovní účet žalovaného č. 000713-0077628031/0710;
- (ii) platba ve výši 6.030,- Kč, jež byla dne 26. 5. 2016 převedena z bankovního účtu Dlužníka č. 1641387369/0800 na bankovní účet žalovaného č. 000713-0077628031/0710;
- (x) platba ve výši 2.751.707,- Kč, jež byla dne 26. 5. 2016 převedena z bankovního účtu Dlužníka č. 1641387369/0800 na bankovní účet žalovaného č. 000713-0077620021/0710;
- (xi) platba ve výši 2.025,- Kč, jež byla dne 26. 5. 2016 převedena z bankovního účtu Dlužníka č. 1641387369/0800 na bankovní účet žalovaného č. 007720-0077620021/0710;

Platby uvedené pod odrážkami „(i)“ a „(ii)“ byly ze strany dlužníka hrazeny ve prospěch Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, platby uvedené pod odrážkami „(x)“ a „(xi)“ pak ve prospěch Specializovaného finančního úřadu.

[2.] Vyjde-li žalovaný z toho, že dle ust. § 237 odst. 1 InsZ povinnost vydat do majetkové podstaty dlužníkovu plnění z neúčinných právních úkonů stíhá ty osoby, v jejichž prospěch byl neúčinný právní úkon učiněn, anebo ty, které z něj měly prospěch, je nasnadě, že ve vztahu k vydání takto specifikovaného majetkového prospěchu, není pasivně legitimován. Jak Finanční úřad pro hlavní město Prahu tak Specializovaný finanční úřad, má podle žalobcem citovaného ust. § 10 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění, samostatnou věcnou i procesní způsobilost a pokud žalobce měl v úmyslu odporovat

úkonům dlužníka učiněným vůči těmto dvěma orgánům Finanční správy, byl povinen svou žalobu v tomto duchu naformulovat. Pro případ, že by tak žalobce učinil nyní, žalovaný poukazuje na to, že propadná lhůta pro podání odpovídající žaloby zakotvená v ust. § 239 odst. 3 InsZ uplynula dne 9.5.2017.

Žalovaný má za to, že v rozsahu výroků I. II., X. a XI. žalobního petitu by žaloba měla být zamítnuta z důvodu nedostatku pasivní legitimace na straně žalovaného.

Důkaz: - Příloha č. 1, Čísla matrik bankovních účtů finančních úřadu (FÚ) včetně Specializovaného finančního úřadu (SFÚ)
- Příloha č. 4, Bankovní účty finančních úřadů nejčastěji placených daní

[Poznámka: jedná se veřejně přístupné dokumenty dostupné on-line na adrese <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/placeni-dani/bankovni-ucty-financnich-uradu>]

b)

[3.] Před doplněním svého vyjádření k meritu věci žalovaný akceptuje, že přílohou stanoviska žalobce ze dne 10.8.2017 byl také soubor listinných důkazů, jež mají podporovat žalobcova tvrzení. Jedná se o listiny, které svým označením v zásadě odpovídají dokladům, na které se žalobce odvolával již v původním žalobním návrhu, v tabulce na straně 5.

V této souvislosti si žalovaný dovoluje poukázat na to, že doklad identifikovaný v tabulce na straně 5 žalobního návrhu níže uvedenými údaji,

97013977	6.5.2016	-17 268 699,00	CZK	17 268 699,00	24.5.2016	Zúčtování mezd za 04/2016 Tato částka byla uhrazena dvěma platbami, a to platbou ve výši 14.703.820,- Kč a platbou ve výši 2.564.879,- Kč, což plyne z výpisu z bankovního účtu Dlužníka č. 1727047349/0800
----------	----------	----------------	-----	---------------	-----------	--

nebyl v rámci příloh stanoviska žalobce ze dne 10.8.2017 předložen.

Než se tedy žalovaný vyjádří k jednotlivým důkazům, v první řadě namítá, že co do plnění specifikovaných v žalobě na straně 2, v bodě 3. jako,

(iii) platba ve výši 14.703.820,- Kč, jež byla dne 24. 5. 2016 převedena z bankovního účtu Dlužníka č. 1727047349/0800 na bankovní účet žalovaného č. 000713-0077621761/0710,

(iv) platba ve výši 2.564.879,- Kč, jež byla dne 24. 5. 2016 převedena z bankovního účtu Dlužníka č. 1727047349/0800 na bankovní účet žalovaného č. 000713-0077621761/0710,

žalobce nepředložil žádný důkaz, na základě něž by bylo možné bez důvodných pochybností určit den vzniku příslušné daňové povinnosti.

[4.] Žalovaný tedy ve vztahu k těmto dvěma plněním namítá, že žalobce neunesl své důkazní břemeno stran toho, že se jednalo o taková plnění ze strany dlužníka, jež by byla stížena neúčinností ve smyslu ust. § 111 odst. 3 InsZ.

Žalovaný má za to, že v rozsahu výroků III. a IV. žalobního petitu by žaloba měla být zamítnuta z důvodu neunesení důkazního břemene na straně žalobce.

Důkaz: - přílohami žalobcova podání ze dne 10.8.2017

c)

[5.] Jedná-li se o zbývající listinné důkazy předložené žalobcem, žalovaný namítá, že tento soubor účetních dokladů prokazuje toliko zúčtování mezd v účetnictví dlužníka, nikoliv však to, že zda a kdy u dlužníka jakožto plátce DPFOZČ došlo ke zúčtování úhrnu příjmů ve smyslu ust. § 38h odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“).

V praxi fungování Finanční správy dlouhodobě hraje nezastupitelnou úlohu konzultační orgán nazvaný Koordinační výbor Komory daňových poradců, který se několikrát ročně

schází se zástupci Generálního finančního ředitelství za tím účelem, aby byla nalezena shoda ve výkladu nejasných či sporných ustanovení daňových zákonů. Byť výstupy z těchto jednání nelze považovat za formální prameny daňového práva, zápisy jsou publikovány jak na veřejně přístupných stránkách Finanční správy tak Komory daňových poradců a při aplikaci daňových zákonů jsou běžně používány jako vodítko. V tomto ohledu má žalovaný za to, že takovýmto zápisům je nutno do jisté míry přiznat charakter materiálních pramenů práva.

Z pohledu nyní projednávané věci se jako klíčový jeví „Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 20.2.2013“¹, a to konkrétně příspěvek nazvaný „393/20.02.13 Zúčtovaný příjem ze závislé činnosti“ na straně 12 tohoto zápisu.

Závěr, na kterém se shodli zástupci Komory daňových poradců a Generálního finančního ředitelství zněl: *„Pokud zaměstnanci vznikne na odměnu nárok a odměna je ve smyslu judikátu 8 Afs 1/2012 – 58 zaúčtována formou dohadné položky pasivní, zaúčtování dohadné položky není považováno za závazek a zaměstnavateli nevzniká tímto okamžikem povinnost srazit zálohu na daň. Postup podle Pokynu GFR D-6 k §38d ZDP lze aplikovat nejen v případě srážkové daně, ale i v případě srážky zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti. Za „zúčtování“ příjmu ze závislé činnosti ve smyslu ZDP se považuje situace, kdy příjem byl zaúčtován jako závazek zaměstnavatele vůči zaměstnanci na účet 33x“.*

Na výše uvedené navázalo Generální finanční ředitelství svým stanoviskem v následujícím znění: *„Dokud nebude definice pojmu „zúčtovaný příjem“ do ZDP začleněna, nezbyvá než zachovat dosavadní praxi a tento pojem vykládat jako „zápis závazku zaměstnavatele vůči zaměstnanci ve výši dlužné mzdy na mzdový list zaměstnance do položky - úhrn zúčtovaných mezd.““; a dále „Z důvodů shora uvedených pojem „zúčtovaný příjem“ nelze zaměňovat s pojmem „zaúčtovaný příjem“. Je zřejmé, že v případě, kdy zaměstnanci vznikne nárok na odměnu a odměna bude ve smyslu judikátu 8 Afs 1/2012 – 58 zaúčtována formou dohadné položky pasivní do účetnictví, ale nebude zapsána (zúčtována) na mzdový list zaměstnance, protože zaměstnavatel ještě nezná její skutečnou výši, pak zaúčtování dohadné položky není považováno za zúčtovaný příjem pro účely ZDP a zaměstnavateli tímto okamžikem nevzniká povinnost srazit zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti“.*

Žalovaný poukazuje na to, že výše uvedené interpretační vodítko pro určení okamžiku zúčtování úhrnu příjmů ze závislé činnosti dle ust. § 38h ZDP, je v praxi daňového práva dodnes používáno a zejména díky němu při aplikaci předmětného ustanovení nevznikají žádné nejasnosti či spory mezi Finanční správou a širokou daňovou veřejností.

[6.] Důkazy předložené žalobcem dokládají pouze to, že úhrn příjmů ze závislé činnosti jednotlivých zaměstnanců dlužníka (poplatníků daně) byl zaúčtován formou dohadné položky pasivní v účetnictví dlužníka. Toto zaúčtování dohadné položky však nelze považovat za závazek a dlužníkovi tímto okamžikem nevznikla ani povinnost srazit zálohu na daň. Ke zúčtování úhrnu příjmů ze závislé činnosti jednotlivých poplatníků pak došlo až v okamžiku, kdy takovýto závazek dlužníka jako zaměstnavatele a plátce daně vůči jeho zaměstnancům jakožto poplatníkům vznikl a byl zapsán v podobě dlužné mzdy na mzdový list zaměstnance, do položky „Úhrn zúčtovaných mezd“.

Ve vazbě na to, žalovaný zdůrazňuje, že z pohledu daňové praxe existuje zcela zásadní rozdíl mezi pojmem „zúčtovaný příjem“ a „zaúčtovaný příjem“. V situaci, kdy je příslušný příjem zaúčtován formou dohadné položky pasivní do účetnictví, není ještě skutečná výše mzdy známa. K tomu dojde až v okamžiku, kdy je příjem poplatníka ze závislé činnosti v podobě mzdy zapsán na jeho mzdový list. Nejdříve tento okamžik pak lze ztotožnit se zúčtováním úhrnu příjmů ze závislé činnosti ve smyslu ust. § 38h ZDP a zaměstnavateli jako plátcí vznikne povinnost srazit zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti.

¹ Dostupný [on-line] na adrese http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-prispevky-kv-kdp/KV_KDP_02_13_final.pdf

[7.] Má-li žalovaný výše uvedené demonstrovat na konkrétních příkladech, lze uvést, že Doklad č. 80001041 ze dne 30.4.2016 prokazuje zaúčtování mzdových a ostatních osobních nákladů v soustavě účetnictví. Dokládá pouze to, že příslušná účetní jednotka v souladu s účetními a daňovými předpisy zaúčtovala náklady v podobě mezd za měsíc duben roku 2016 k tomu období, se kterým věcně a časově souvisí, tj. k měsíci dubnu roku 2016.

O tomto svědčí také deklarované datum vystavení tohoto dokladu (30.4.2016). Vzhledem k tomu, že se jednalo o sobotu, zaúčtování mezd na základě údajů o docházce zaměstnanců dlužníka mohlo logicky dojít až po tomto datu, nejdříve tedy 2.5.2016. Výše uvedené pak svědčí jen o tom, že doklad byl správně zaúčtován k tomuto období, jež končilo datem 30.4.2016. Nelze z něj však dovodit ani to, kdy došlo k samotnému zaúčtování (tj. navedení do účetnictví), natož aby mohl cokoli vypovědět o datu zúčtování úhrnu příjmů ve smyslu ust. § 38 h odst. 1 ZDP.

Ostatní doklady, označené jako „Košilka pro faktury“ s uvedením data pořízení (např. doklad č. 97007007 s datem pořízení 6.5.2016; doklad č.97006305 s datem pořízení 5.5.2016 apod.) již prokazují okamžik, kdy došlo k faktickému zaúčtování jednotlivých účetních případů. Ve smyslu shora podaného rozboru však ani tyto doklady nikterak neprokazují, ke kterému okamžiku došlo ke zúčtování úhrnu příjmů ve smyslu ust. § 38 h odst. 1 ZDP v podobě zápis mezd jednotlivých zaměstnanců dlužníka na mzdových listech.

Rovněž Dodatek č. 6 Vnitřního personálního standardu č. 3/2010, Mzdová uzávěrka v rutinním provozu SAP HR v OKD, a.s. obecně operuje s pojmy „uzavření mezd“ a „zaúčtování mezd“, aniž by z tohoto rámcového interního předpisu bylo zřejmé, ke kterému dni mělo dojít ke skutkovému ději, jež by bylo lze klasifikovat jako zúčtování úhrnu příjmů ve smyslu ust. § 38h odst. 1 ZDP. Navíc se jedná o rámcový předpis, který sice zakotvuje určitá pravidla, avšak sám o sobě nemůže prokazovat, že ke skutkovému ději, který je z pohledu ust. § 38h odst. 1 ZDP klíčový došlo a kdy se tak stalo.

[8.] Již ve svém předchozím vyjádření žalovaný poukazoval na to, že žalobce nepředložil relevantní důkazy, z nichž by bylo možné jednoznačně určit, ke kterému dni došlo ke zúčtování úhrnů příjmů ze závislé činnosti jednotlivým poplatníkům (popřípadě k jejich vyplacení). V tomto ohledu je žalovaný nucen konstatovat, že se procesní situace nijak nezměnila, jelikož žalobcem předložené důkazy tento okamžik nijak nedokládají.

Byť je tedy možné, že ke zúčtování úhrnu příjmů ve smyslu ust. § 38h odst. 1 ZDP mohlo dojít k tomu dni, jaký žalobce ve své žalobě označil, žalovaný má za to, že tuto klíčovou skutečnost žalobce v dosavadním průběhu řízení neprokázal a neunesl tak své důkazní břemeno ve spojení se všemi dílčími žalovanými nároky.

Žalovaný má za to, že žaloba by měla být v celém rozsahu zamítnuta z důvodu neunesení důkazního břemene ze strany žalobce.

Důkaz: - přílohami žalobcova podání ze dne 10.8.2017

III.

S ohledem na výše uvedené se nijak nemění ani procesní stanovisko žalovaného, který i nadále z důvodu procesní opatrnosti vychází z toho, že rozhodný okamžik pro vznik předmětné daňové povinnosti nastal nejpozději dne 24.5.2016. Nebylo-li ze strany žalobce prokázáno, že ke zúčtování či vyplacení úhrnu příjmů ze závislé činnosti došlo v jiný den, jeví se okamžik provedení odvodu záloh na DPFOZČ, jako nejzazší datum, ke kterému musela být výše jednotlivých položek nepochybně zúčtována.

Žalovaný proto i nadále trvá na tom, že ke vzniku daňové povinnosti dlužníka srazit a odvést zálohy na DPFOZČ došlo až po dni prohlášení úpadku (po 9.5.2016), přičemž daňové pohledávky odpovídající předmětné daňové povinnosti dlužníka jakožto plátce DPFOZČ taktéž vznikly až po rozhodnutí o úpadku.

Žalovaný opětovně poukazuje na ust. § 168 odst. 2 písm. e) InsZ, které zakotvuje, že pohledávkami za majetkovou podstatou, pokud vznikly po rozhodnutí o úpadku, jsou mimo jiné též daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění a uzavírá, že předmětné pohledávky byly pohledávkami za majetkovou podstatou.

Pokud následně dlužník žalovanému uhradil předmětné pohledávky v rozmezí dnů 24.5.2016 až 26.5.2016, žalovaný má za to, že takovýto postup byl souladný s ust. § 111 InsZ. Dlužník postupoval v mezích zákonné úpravy a jeho úkony nebyly stíženy neúčinností ve smyslu ust. § 111 odst. 3 InsZ.

Žalovaný opětovně zdůrazňuje, že ze strany žalobce nebyla prokázáno naplnění základního předpokladu nezbytného pro úspěšné odporování konkrétního úkonu dlužníka, a sice právní neúčinnost konkrétních v žalobě specifikovaných úkonu dlužníka. S ohledem na to nemohou být naplněny zákonné podmínky pro úspěšné uplatnění nároku žalobce formou odpůrčí žaloby ve smyslu ust. § 135 odst. 2 InsZ.

Žalovaný navrhuje, aby soud po projednání věci žalobu zamítl a žalobce zavázal k náhradě nákladů řízení.

Ing. Petr Ivanský
ředitel odboru