



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
25. 07. 2018
Ing. Bronislav
Kadlubiec
ředitel

Č.j.: 2829263/18/3200-11450-801323

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

Vrchnímu soudu v Olomouci

prostřednictvím

Krajského soudu v Ostravě

Havlíčkovo nábřeží č. 34
Ostrava
728 81 Moravská Ostrava a Přívoz

Ke sp. zn. **32 ICM 2315 / 2017** (Krajský soud v Ostravě)

Žalobce: **Ing. Lee Louda**
IČ: 693 26 681
se sídlem Vodičkova 41, Praha 1, PSČ 110 00
insolvenční správce dlužníka
Správa pohledávek 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: 1) **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
 2) **Specializovaný finanční úřad**
 3) **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**

Souhrnné vyjádření žalovaného 1) k odvolání žalobce, žalovaného 2) a žalovaného 3) proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě č.j. 32 ICM 2315/2017-77

Čtyřikrát
(elektronicky, datovou schránkou)

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 (dnes Správa pohledávek OKD, a.s.; v dalším textu jen „Dlužník“) na účet žalovaného je neúčinné, jakož i toho, aby veškerá údajně neúčinná peněžitá plnění byla zaplacená žalobci do majetkové podstaty.

V řízení figuroval původně jen žalovaný 1), avšak v důsledku ne zcela jasného postupu Krajského soudu v Ostravě (v podrobnostech viz níže) se na straně žalovaných ocitl též Specializovaný finanční úřad a Finanční úřad pro hlavní město Prahu.

Krajský soud ve věci vydal rozsudek č.j. 32 ICM 2315/2017-77 ze dne 27.3.2018 (dále jen „Rozsudek“), jímž žalobu zamítl. Proti rozsudku se postupně odvolal jak žalobce, tak žalovaní 2) a 3), a to v plném rozsahu.

Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj jakožto žalovaný 1) tímto předkládá soudu své souhrnné vyjádření, a to jak k jednotlivým odvoláním, tak k Rozsudku samotnému.

I. Rozsudek

[1.] Prvostupňový soud staví svůj zamítavý výrok na stěžejní tezi, že „[...] žalobou napadené právní úkony nejsou neúčinné, když se odvedené peněžní prostředky nemohly stát součástí aktiv dlužníka, čímž nemohlo dojít k poškození dlužnických věřitelů“ (bod 55. Rozsudku).

Byť se žalovaný 1) plně ztotožňuje s výrokem rozsudku a je přesvědčen, že zamítnutí žaloby bylo na místě, má zároveň za to, že k zamítnutí žaloby mělo dojít z jiných důvodů. Ty však byly ze strany prvostupňového soudu buď zcela pominuty, popřípadě po právní stránce nesprávně vyhodnoceny.

[2.] Žalovaný 1) má v první řadě za to, že prvostupňový soud zásadně pochybil při právním hodnocení otázky pasivní legitimace všech tří žalovaných (body 16. až 26. Rozsudku) a pokud dříve - jaksi ex officio - přibral do řízení žalovaného 2) a 3), postupoval ve zjevném rozporu se zákonem.

[3.] Podle ust. § 19 OSŘ má způsobilost být účastníkem řízení ten, kdo má právní osobnost; jinak jen ten, komu ji zákon přiznává. Kromě fyzických a právnických osob občanský zákoník výslovně zakotvuje (ust. § 21 ObčZ), že stát se v oblasti soukromého práva považuje za právnickou osobu, přičemž jiný právní předpis stanoví, jakým způsobem stát právně jedná.

Přiznává-li ust. § 19 OSŘ ve spojení s příslušnými ustanoveními ObčZ státu způsobilost být účastníkem řízení, je nasnadě, že stát má také procesní způsobilost ve smyslu ust. § 20 OSŘ. V intencích ust. § 21a OSŘ za stát před soudem vystupuje buď Úřad pro zastupování státu ve věcech majetkových, anebo organizační složka státu příslušná podle zvláštního právního předpisu v ostatních případech.

[4.] Hovoří-li ust. § 21 ObčZ o jiném právním předpise, který stanoví, jakým způsobem stát právně jedná, odkazuje především na zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích (dále jen „ZoMČR“). Tento právní předpis do českého právního řádu jednoznačně zakotvil koncept tzv. jednotné právní subjektivity státu. Ten ve zkratce spočívá v tom, že stát jakožto právnická osoba sui generis jedná prostřednictvím svých organizačních složek. Ustanovení § 3 odst. 2 ZoMČR přitom výslovně zakotvuje, že organizační složka není právnickou osobou, čímž však není dotčena její působnost nebo výkon předmětu činnosti podle zvláštních právních předpisů a její jednání je v těchto případech jednáním státu.

Obecně tedy platí, že organizační složky mohou vystupovat za stát a jednat jeho jménem, mohou hospodařit s vymezeným majetkem státu a mají samostatnou působnost a pravomoc při výkonu veřejné moci státu. Avšak nemají vlastní právní osobnost, neboť jsou toliko orgánem státu jako právnické osoby. Jako takové pak bez dalšího nemohou být subjektem práv a povinností a nemají způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení a tedy ani procesní způsobilost.

[5.] Ve smyslu ust. § 1 odst. 2 zák. č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění (dále jen „ZoFS“) jsou finanční orgány součástí Finanční správy České republiky a mají status správních úřadů a organizačních složek státu. Byť finanční úřady nejsou samostatnými účetními jednotkami a mají jen postavení vnitřních organizačních jednotek Generálního finančního ředitelství (viz ust. § 1 odst. 4 ZoFS), ve všech ostatních ohledech se jedná o typické organizační složky státu tak, jak je vymezuje ZoMČR.

To mimo jiné znamená, že finanční úřady jakožto organizační složky nemohou mít způsobilost být účastníkem řízení a samostatnou procesní způsobilost, ledaže by jim speciální zákon v určitých otázkách tuto procesní způsobilost přiznal.

[6.] Speciálním právním předpisem ve smyslu poslední věty předchozího bodu tohoto vyjádření je pak zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „DŘ“). Ten v ust. § 10 DŘ nejprve obecně definuje správce daně, aby v odstavci třetím výslovně zakotvil, že správce daně má způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech souvisejících se správou daní a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost.

Byť se v případě spojení „věc související se správou daní“ jedná o neurčitý právní pojem, lze připustit, že v situaci, kdy je ze strany žalobce odporován úkon dlužníka, kterým byla plněna jeho povinnost jako plátce daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, jedná se o věc, která se správou daní souvisí. V obecné rovině tedy lze uzavřít, že finanční úřad má v dané věci způsobilost být účastníkem tohoto řízení a v jeho rámci též způsobilost procesní.

V takovém případě však finanční úřady v řízení vystupují samostatně a nikoliv jako organizační složky státu.

[7.] Ačkoliv občas dochází ke směřování těchto pojmů, od způsobilosti být účastníkem řízení (a způsobilosti procesní), je nutné důsledně odlišovat věcnou legitimaci účastníků řízení, ať již v pozici aktivní či pasivní. Věcná legitimace jakožto aktivní či pasivní oprávnění účastníka řízení vyplývající z hmotného práva, je totiž otázkou hmotněprávní a soud ji zpravidla může řešit až na základě výsledků dokazování, v souvislosti s rozhodováním ve věci samé (viz např. usnesení Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 25 Cdo 1651/2009 ze dne 11.6.2009).

Nedostatek věcné legitimace je dán tehdy, jestliže žalobci nenáleží jím v řízení vznášený nárok vyplývající z hmotného práva (aktivní legitimace), anebo tehdy, pokud žalovaný není nositelem hmotněprávní povinnosti (pasivní legitimace). V duchu výše uvedeného pak případný nedostatek věcné legitimace není důvodem pro zastavení řízení nebo odmítnutí žaloby, nýbrž pro její zamítnutí.

[8.] Aplikuje-li žalovaný 1) výše uvedený exkurz na projednávanou věc, je zřejmé, že klíčovou právní otázkou, již se měl prvostupňový soud zabývat, byla právě otázka pasivní věcné legitimace. Žalovaný 1) připouští, že tato otázka je v Rozsudku rozebírána (body 16. až 26.), avšak má za to, že prvostupňový soud v tomto ohledu dospěl k nesprávným a místy téměř zmatečným závěrům.

[9.] V žalobním návrhu totiž žalobce původně označil jako žalovaného toliko „Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj“. V průběhu řízení se pak v pozici žalovaných kromě „Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj“ ocitly také „Specializovaný finanční úřad“ a „Finanční úřad pro hlavní město Prahu“.

Ačkoliv při ústním jednání jak žalovaný 2) tak žalovaný 3) rozporovali postup soudu, v rámci něž došlo k rozšíření účastníků řízení na straně žalovaných, namítali nedostatek své pasivní

legitimace a poukazovali na to, že se na straně žalovaných ocitli navzdory tomu, že s ohledem na uplynutí propadné lhůty zakotvené v ust. § 239 InsZ vůči nim musel odpůrčí nárok zaniknout, prvostupňový soud jejich argumentaci nepřisvědčil.

[10.] Žalovaný 1) má i nadále za to, že česká úprava občanského soudního řízení je postavena na principu, že vymezení účastníků v občanském soudním řízení se zakládá výlučně formálním a procesním způsobem. Žalobcem je tedy ten, kdo podal u soudu návrh na zahájení řízení (žalobu), a žalovaným ten, koho žalobce v žalobě za tohoto účastníka řízení (za žalovaného) označil (viz usnesení Nejvyššího soudu České republiky sp. zn. 23 Cdo 1758/2010 ze dne 23.6.2010). Tentýž princip se pak vztahuje též na rozšíření či záměnu účastníků sporu. Ve smyslu ust. § 92 OSŘ pak platí, že na návrh žalobce může soud připustit, aby do řízení přistoupil další účastník, přičemž o připuštění účastníka soud rozhoduje usnesením, proti němuž je přípustné odvolání.

Za situace, kdy původním žalovaným byl Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj jakožto samostatný procesně způsobilý subjekt, a nikoli Česká republika jednajícím prostřednictvím některé ze svých organizačních složek, nemohlo dojít k přistoupení dalších procesně samostatných účastníků na straně žalovaných, ledaže by žalobce navrhl připuštění dalších účastníků a soud o tom vydal usnesení.

[11.] Pokud se prvostupňový soud při zdůvodnění svého postupu odkazuje na závěry nastíněné v rozsudku Nejvyššího soudu České republiky sp. zn. 30 Cdo 629/2005 ze dne 2.6.2005 (bod 24. Rozsudku), žalovaný má za to, že předmětný rozsudek na danou procesně-právní otázku vůbec nedopadá a jeho aplikace je tudíž v dané věci zcela nemístná.

Prvostupňový soud však z citovaného rozsudku doslovně přebíral celé pasáže, uvádí-li, že „[...] je povinen zjistit, která z organizačních složek je podle zákona č. 201/2002 Sb. nebo zákona č. 219/2000 Sb., ve znění pozdějších předpisů, příslušná vystupovat za stát v konkrétním sporu nebo jiné právní věci, a tuto organizační složku přibere (pokud se ho již neúčastní) do řízení. Rozhodnutí o tom se nevydává; závěr soudu se projeví v tom, že s určitou organizační složkou státu přestane jednat a začne jednat s jinou organizační složkou, která je příslušná za stát vystupovat. Otázka, která organizační složka státu má za něj s ohledem na obsah a povahu sporu nebo jiné právní věci vystupovat před soudem, není otázkou věcné legitimace. Případný chybný závěr soudu o této otázce se projeví jako vada řízení, která mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci“.

[12.] Žalovaný je však nucen namítnout, že v citované věci se nejednalo o rozšíření či záměnu procesně samostatných účastníků řízení, nýbrž o upřesnění toho, která organizační složka je oprávněna vystupovat v řízení před soudy za stát. Pokud v daném případě byla účastníkem řízení Česká republika a řešila se pouze otázka, která konkrétní organizační složka za ni ve sporu jedná, bylo možné, aby si o tom soud učinil úsudek sám a bez dalšího s určitou organizační složkou státu přestal jednat a začal jednat s jinou organizační složkou, která byla příslušná za stát vystupovat. Jednalo se proto o postup v rámci zkoumání existence podmínek řízení, kdy ve smyslu ust. § 104 odst. 2 OSŘ platí, že pokud se v řízení vyskytne nedostatek podmínky řízení, který lze odstranit, učiní soud k tomu vhodná opatření.

Takovýto postup však nelze použít takovým způsobem, aby jím byli de facto připuštěni další procesně samostatní účastníci do řízení. Prvostupňový soud totiž zcela pominul, že pokud v řízení nejedná s Českou republikou, mají všichni žalovaní samostatné postavení a příslušná ustanovení OSŘ upravující účastenství v občanském soudním řízení nelze obcházet postupy pro zjištění či upřesnění konkrétní organizační složky jednající v té či oné věci za Českou republiku.

[13.] O tom, že se prvostupňový soud s danou materií vypořádal zcela nepřipadně, svědčí též způsob, jakým jsou jednotliví žalovaní v Rozsudku označeni. Ačkoliv soud zdánlivě respektuje samostatné procesní postavení žalovaných a označuje je „Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj“, „Specializovaný finanční úřad“ a „Finanční úřad pro hlavní město Prahu“ (a tedy nikoli jako organizační složky státu jednající za Českou republiku), pro jejich identifikaci u všech tří zároveň používá identifikační číslo (IČO) „72080043“.

Žalovaný 1) si dovoluje poukázat na to, že IČO 72080043 náleží Generálnímu finančnímu ředitelství, což je ve smyslu výše citovaných právních předpisů další z procesně samostatných správců daně.

[14.] Žalovaný 1) uzavírá, že problematika účastenství v řízení a formální pasivní legitimace je v Rozsudku řešena zcela nedostatečně ba co více, místy až zmatečně. Rozsudek v tomto ohledu budí dojem, že prvostupňový soud vůbec nemá jasno v tom, kdo má a může být účastníkem řízení, popřípadě v tom, jakými zásadami se řídí vystupování státu v občanském soudním řízení v porovnání s vystupováním jiných procesně samostatných subjektů.

Žalovaný 1) je přesvědčen o tom, že žalovaní 2) a 3) byli do řízení vtaženi v rozporu se zákonem a prvostupňový soud zcela nesprávně vyhodnotil argumentaci stran jejich postavení v řízení a to mimo jiné též ve vazbě na plynutí hmotněprávních propadných lhůt vyplývajících z InsZ.

[15.] Pokud žalovaný 1) vyjde z toho, že řízení mělo být vedeno pouze s ním (na straně žalované), namítá, že žaloba měla být zamítnuta již z důvodu nedostatku věcné pasivní legitimace, a nikoliv až v důsledku toho, že se prvostupňový soud meritorně zabýval povahou Dlužníkových úkonů.

[16.] Žalovaný 1) v řízení vedeném před prvostupňovým soudem opakovaně poukazoval na to, že žalobce by měl být ze strany soudu vyzván, aby upřesnil svá tvrzení v tom smyslu, kdo je pasivně legitimován a odpovídajícím způsobem doložil, že žalovaným je ten, kdo se nacházel v pozici osoby, v jejíž prospěch byl odporovaný úkon Dlužníka učiněn, respektive takové osoby, která z něj měla prospěch.

Ze strany žalobce však k žádnému doplnění žalobních tvrzení nedošlo a soud tuto problematiku v Rozsudku zcela pominul. Žalovaný je přitom přesvědčen, že z pohledu meritorního projednání věci se jedná o otázku zásadního významu, kterou prvostupňový soud z nepochopitelných důvodů naprosto ignoroval.

[17.] Ustanovení § 237 odst. 1 InsZ uvádí, že povinnost vydat do majetkové podstaty dlužníkovu plnění z neúčinných právních úkonů mají osoby, v jejichž prospěch byl neúčinný právní úkon učiněn nebo které z něho měly prospěch.

Žalovaný 1) výše poukazuje na to, že dle ust. § 1 odst. 2 ZoFS jsou finanční orgány součástí Finanční správy České republiky, mají status správních úřadů a organizačních složek státu, avšak chybí jim právní osobnost. Ve smyslu ust. § 1 odst. 1 DŘ zároveň platí, že daně jsou příjmem veřejného rozpočtu.

Platba jakékoli daně je tedy dle žalovaného 1) činěna ve prospěch veřejného rozpočtu, tj. státu a dalších subjektů spravujících konkrétní veřejné rozpočty. Pokud tedy žalobce tvrdí, že neúčinným úkonem měla být platba daně, kterou Dlužník uhradil ve prospěch žalovaného 1) jakožto správního úřadu, je nasnadě, že tou osobou, v jejíž prospěch byl tento úkon činěn, mohla být jediné Česká republika jako právnická osoba sui generis, popřípadě další entity vybavené právní osobností, do jejichž veřejných rozpočtů byla tato konkrétní platba přerozdělena.

[18.] Ve svých vyjádřeních ve věci samé žalovaný 1) poukázal na to, že právním předpisem, který autoritativně upravuje rozpočtové určení daně z přidané hodnoty, daní spotřebních, daní z příjmů, daně z nemovitých věcí a daně silniční, je zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní) – dále jen „ZRU“.

V té souvislosti žalovaný 1) poukazoval též na to, že veškeré platby, které v měsíci květnu roku 2016 obdržel Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, Finanční úřad pro hlavní město Prahu a Specializovaný finanční úřad, byly v souladu s pravidly zakotvenými v ZRU v odpovídajících zlomkových podílech převedeny ve prospěch veřejných rozpočtů obcí a krajů, z nichž byly dále podle příslušného klíče přiděleny jak jednotlivým krajům, tak všem obcím v České republice. Ve zbytku byl tento daňový výnos přidělen státnímu rozpočtu.

[19.] Žalovaný 1) také opakovaně poukazoval na to, že žalobcova tvrzení ohledně pasivní legitimace žalovaného 1), popřípadě ostatních žalovaných, jsou nedostatečná, nepřesná a zavádějící.

V žalobě ze dne 5.5.2017 v bodě 6.) tak žalobce uvedl, že: *„Žalovaná má podle § 10 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění, jako správce daně způsobilost být účastníkem občanského soudního řízení ve věcech souvisejících se správou daní a v tomto rozsahu má i procesní způsobilost. Spor o neúčinnost úkonů Dlužníka spočívajících v úhradě daňových povinností je jistě věcí související se správou daní, a proto je žalovaný pasivně legitimován“.*

Oproti tomu ve vyjádření ze dne 4.10.2017 v bodě 7.) žalobce uvedl *„[...] Žalobce požaduje, aby správce daně, ze státního rozpočtu (!), vydal do majetkové podstaty finanční prostředky, které byly do státního rozpočtu odeslány v rozporu s ustanovením § 111 InsZ. [...] prostředky, které mají být dle žaloby navraceny, jsou součástí veřejného rozpočtu – státního rozpočtu, a je iracionální, aby je musely vydávat tři finanční úřady. Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj nezískal peníze z Plateb pro sebe, ale připsáním na bankovní účty správce daně se staly součástí státního rozpočtu“.*

Výše uvedené žalobce dále rozvedl taktéž ve vyjádření ze dne 4.10.2017, v navazujícím bodě 7.) tak, že: *„Pasivní legitimace není dána daňovým řádem, ale ustanovením § 237 InsZ – a prospěch z daného úkonu (Plateb), měl vždy a pouze státní rozpočet – tedy Česká republika“.*

Ačkoliv z výše uvedeného vyplývá, že ani žalobce nemá v otázce věcné pasivní legitimace jasno (ba co více, jeho vlastní tvrzení dokonce implikují, že žalovaným by měla být „Česká republika“ jednající prostřednictvím příslušné organizační složky státu), prvostupňový soud tyto zásadní rozpory v žalobcových tvrzeních zcela přešel a v Rozsudku se s nimi nijak nevypořádal.

[20.] Žalovaný 1) je proto přesvědčen o tom, že bez ohledu na nezpochybnitelnou způsobilost finančních úřadů být účastníkem předmětného řízení a jejich samostatnou procesní způsobilost, nemůže žádnému finančnímu úřadu svědčit hmotněprávní povinnost odpovídající nároku žalobce na vydání plnění Dlužníka z jeho eventuálně neúčinných právních úkonů. Je tomu tak proto, že žádnému finančnímu úřadu úhradou daně žádný prospěch nevzniká. Veškeré úkony plátců či poplatníků daně, jimiž plní své daňové povinnosti, a jež tvoří daňové výnosy, jsou totiž činěny principiálně ve prospěch státu jakožto správce státního rozpočtu, eventuálně ve prospěch správců ostatních veřejných rozpočtů (tj. krajů a obcí). Jinými slovy, ačkoliv finanční úřady fungují jako správci daně a za tím účelem v rámci své působnosti realizují celou řadu rozličných pravomocí, nejsou příjemci daňových výnosů a fakticky tedy ani nemohou vydat plnění z eventuálně neúčinného úkonu Dlužníka.

Za daných okolností proto na straně žalovaného 1) nemohla nikdy vzniknout hmotněprávní povinnost vydat prospěch z potenciálně neúčinného právního úkonu Dlužníka.

[21.] Ačkoliv žalovaný 1) shora uvedenou argumentaci ve svých vyjádřeních prvostupňovému soudu předestřel, tento ji zcela ignoroval a v Rozsudku se s ní nijak nevypořádal. Žalovaný 1) má přitom za to, že k zamítnutí žaloby mělo dojít právě z důvodu nedostatku pasivní věcné legitimace na straně žalovaného 1), a je přesvědčen, že se prvostupňový soud neměl již dále zabývat dalšími navazujícími aspekty merita věci.

II.

Odvolání žalobce

[22.] Argumentaci žalobce obsaženou v odvolání ze dne 23.4.2018 žalovaný pro účely předestření svého procesního stanoviska rozdělil do následujících bodů

[a.] Prvostupňový soud pochybil, pokud v Rozsudku nezohlednil prejudikaturu Vrchního soudu v Praze, na níž žalobce poukazoval. Žalobce je přesvědčen, že v kauzách vedených u Vrchního soudu v Praze pod sp. zn. 102 VSPH 853/2016 a sp. zn. 104

VSPH 791/2016 se jednalo o obdobnou skutkovou a právní situaci jako v nyní projednávané věci a domáhá se tedy toho, aby v dané věci bylo rozhodnuto obdobně jako v těchto právních případech, jež se s ní dle jeho názoru v podstatných znacích shodují.

- [b.] Prvostupňový soud pochybil, pokud dospěl k závěru, že odvedením záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (dále jen „DPFOZČ“) nedošlo ke zmenšení majetkové podstaty Dlužníka a ke zvýhodnění žalovaných jako jeho věřitelů. Žalobce má za to, že peněžní prostředky zaplacené Dlužníkem na účet žalovaných ve formě sražených záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, prokazatelně nebyly peněžními prostředky zaměstnanců Dlužníka, nýbrž součástí majetkové podstaty Dlužníka.
- [c.] Prvostupňový soud pochybil, pokud dovodil, že sražená záloha na DPFOZČ je pohledávkou správce daně za zaměstnanci Dlužníka, nikoliv pohledávkou správce daně za Dlužníkem.
- [d.] Prvostupňový soud měl zohlednit, že v obdobném případě, který řešil (kauza odpůrčí žaloby proti žalovanému Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky, sp.zn. 32 ICm 2328/2017) byl vydán rozsudek č.j. 14 VSOL 50/2018, kterým odvolací soud zcela změnil rozsudek prvostupňového soudu a dal za pravdu žalobci z pohledu argumentace a kvalifikace neúčinných právních jednání v podobě plateb téhož Dlužníka jiným věřitelům.

[Ad a.]

[23.] V předmětných kauzách - obdobně jako v nyní projednávané věci – se také jednalo o situace, kdy úpadce odváděl veřejnoprávnímu věřiteli určité platby za své zaměstnance po zahájení insolvenčního řízení. Žalovaný 1) je však přesvědčen, že ve vazbě na nyní projednávanou věc lze u těchto právních případů vysledovat jak poměrně významné skutkové odlišnosti tak právní souvislosti, které žalobce (a do jisté míry i prvostupňový soud) ať již cíleně či nechtěně pominul. Žalovaný 1) se nyní pokusí tyto protikladné aspekty daných kauz stručně osvětlit.

[24.] Jedná-li se o kauzu vedenou u Vrchního soudu v Praze pod sp. zn. 102 VSPH 853/2016, žalovaný v první řadě poukazuje na to, že rozsudek byl napaden dovoláním, o němž doposud nebylo meritorně rozhodnuto. Věcně se jedná o kauzu, ve které byla žalována Česká republika jednajícím prostřednictvím své organizační složky, již byla Česká správa sociálního zabezpečení. Odporovaným úkonem byly v tomto případě odvody plateb pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, které úpadce prováděl za své zaměstnance.

V této kauze byl na straně žalované stát jednajícím jménem své organizační složky, což odpovídá tomu, že ve smyslu ust. § 2 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, v platném znění, jsou pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti příjmem státního rozpočtu. Procesní postup v dané věci tedy odpovídá tomu, co žalovaný 1) uvedl výše, v pojednání o pasivní věcné legitimaci. Ba co více, žalovaný 1) má za to, že procesní postup žalobce v kauze sp. zn. 102 VSPH 853/2016 přímo podporuje závěry žalovaného 1) v tom směru, že pokud se jedná o platbu, jež je příjmem státního rozpočtu, je pasivně věcně legitimovaným subjektem stát, a nikoli ta organizační složka, jež pro něj daný druh příjmů spravuje.

Žalovaný 1) je tedy přesvědčen, že rozsudek v kauze vedené pod sp. zn. 102 VSPH 853/2016 podporuje závěr o tom, že nikdo z žalovaných v nyní projednávané věci není pasivně věcně legitimován a bylo tedy na místě žalobu zamítnout.

[25.] V kauze vedené pod sp. zn. 104 VSPH 791/2016 byla žalovanou Vojenská zdravotní pojišťovna jako procesně samostatný subjekt. Odporovaným úkonem úpadce zde byly odvody plateb pojistného na veřejné zdravotní pojištění za zaměstnance úpadce.

Zásadní odlišnost od nyní projednávané věci lze spatřovat v tom, že Vojenská zdravotní pojišťovna je na rozdíl od žalovaného 1) právnickou osobou a má samostatnou procesní subjektivitu i způsobilost. Dále je třeba poukázat na to, že pojistné na veřejné zdravotní pojištění vybrané všemi zdravotními pojišťovnami je ve smyslu ust. § 20 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění, v platném znění, příjmem zvláštního účtu veřejného zdravotního pojištění spravovaného Všeobecnou zdravotní pojišťovnou (tj. suverénního mimorozpočtového fondu), odkud je dále přerozdělováno.

Ačkoliv otázka pasivní věcné legitimace nebyla v dané věci nikterak rozporována, žalovaný 1) má za to, že minimálně v teoretické rovině je sporné, zda pasivně věcně legitimovaným subjektem měla být zdravotní pojišťovna, která zabezpečuje odvod pojistného, ten, kdo spravuje zvláštní účet veřejného zdravotního pojištění anebo samotný suverénní mimorozpočtový fond.

Obecně má žalovaný 1) za to, že skutkové okolnosti dané kauzy jsou natolik odlišné od nyní projednávané věci, že rozhodnutí ve věci vedené pod sp. zn. 104 VSPH 791/2016 v zásadě nelze na danou věc aplikovat.

[26.] Závěr žalovaného 1) o nevhodnosti aplikace obou zmiňovaných rozsudků na nyní projednávanou věc je dále podporován i skutečností, že v předmětných kauzách byl úpadek dlužníka projednáván v konkurzu, zatímco v případě Dlužníka byla povolena reorganizace.

Byť jsou základní principy insolvenčního řízení pro oba způsoby řešení úpadku v zásadě totožné, nelze přehlédnout, že již samotná skutečnost, že úpadek nešlo řešit jinak než konkurzem, napovídá tomu, že faktické i právní postavení takového úpadce je diametrálně odlišné od dlužníka, jehož úpadek je řešen reorganizací.

To ostatně akcentoval též prvostupňový soud v bodě (52.) Rozsudku, když přiléhavě konstatoval, že: *„Tato rozhodnutí jsou po skutkové stránce odlišná, když se jednalo o dlužníka, jehož úpadek byl řešen konkurzem, pojistné bylo odvedeno, přestože nebyly vyplaceny mzdy a v majetkové podstatě nebyl dostatek finančních prostředků. Vrchní soud v rozhodnutí konstatoval, že „majetková podstata dlužníka zcela zjevně realizaci plateb neumožňovala, neboť pracovní právní nároky dlužnických zaměstnanců zůstaly neuspokojeny v plné výši“ (sp. zn. 102 VSPH 853/2016). V nyní projednávané věci je situace jiná, neboť úpadek dlužníka je řešen reorganizací, dlužník vyplatil svým zaměstnancům mzdy za měsíc duben a zároveň odvedl zálohy na DPFOZČ, které jsou povinni platit zaměstnanci z příjmů ze závislé činnosti, přičemž majetková podstata tyto odvody umožňovala. Také je třeba zdůraznit, že v případě řešení úpadku dlužníka formou reorganizace je důležité, aby byl zachován chod společnosti (dlužníka), k čemuž bezesporu patří udržení zaměstnanců, kterým musí zaměstnavatel vyplatit mzdy a odvést další platby vyžadované zvláštními právními předpisy“.*

Žalovanému 1) nezbyvá, než aby se s touto argumentací prvostupňového soudu plně ztotožnil¹.

[27.] Žalovaný 1) tedy uzavírá, že aplikace rozsudků Vrchního soudu v Praze vedených pod sp. zn. 102 VSPH 853/2016 a sp. zn. 104 VSPH 791/2016 na nyní projednávanou věc se s ohledem na podstatné skutkové i právní odlišnosti porovnávaných kauz nejeví jako vhodná. Jisté aspekty obou dřívějších kauz, na které žalobce poukázal, naopak podporují procesní stanovisko žalované strany a svědčí o tom, že zamítnutí žaloby bylo v nyní projednávané věci zcela na místě.

[Ad b.]

[28.] Žalovaný 1) má za to, že otázka vlastnického režimu finančních prostředků deponovaných na bankovním účtu Dlužníka je v zásadě nesporná, leč ve vztahu k meritu projednávané věci toliko druhořadá. Pokud totiž Dlužník jako zaměstnavatel provedl

¹ K eventuálním trestněprávním implikacím jednání Dlužníka se Žalovaný 1) vyjadřuje v následujícím bodě.

zúčtování a výplatu mezd zaměstnancům a v průběhu toho ze mzdy svých zaměstnanců zálohy na DPFOZČ skutečně srazil, je irrelevantní, v jaké podobě tyto sražené finanční prostředky uchovával. Podstatné naopak je, zda (a popřípadě jak) mohl insolventní Dlužník s takto sraženými finančními prostředky nakládat.

Před zahájením insolvenčního řízení totiž Dlužník nebyl v zásadě nijak omezen v tom, jak naloží se svým majetkem ani v tom, jakým způsobem bude hradit závazky vůči svým věřitelům. I tehdy však existovala určitá skupina Dlužníkových závazků, při jejichž plnění byl výrazně svázán právní úpravou, a to dokonce do takové míry, že nesplnění některého takového závazku řádně a včas by mohlo založit jeho trestněprávní odpovědnost ve vazbě na skutkovou podstatu přečinu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby dle ust. § 241 TrZ.

[29.] Z usnesení Nejvyššího soudu sp. zn. 7 Tdo 1426/2004 ze dne 28.12.2004 (publikovaného ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího soudu, číslo sbírky 4/2005, strana 120; číslo 20/2005), plyne, že „*Objektem uvedeného trestného činu je zájem na řádném výběru daní, pojistného na sociální zabezpečení, pojistného na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. V případě, že poplatníky jsou zaměstnanci, jsou předmětem útoku finanční prostředky, které jim zaměstnavatel srazil z hrubých mezd za tím účelem, aby je za zaměstnance odvedl příslušnému správci daně, orgánu vykonávajícímu státní správu sociálního zabezpečení nebo zdravotní pojišťovně. Z tohoto hlediska je podmínkou trestní odpovědnosti to, že pachatel má finanční prostředky odpovídající sraženým částkám skutečně k dispozici, ale neodvede je oprávněným příjemcům a použije je k jiným účelům, případně si je ponechá bez dalšího v dispozici, aniž s nimi nějak dále naloží*“.

Žalovaný 1) má tedy za to, že v obecné rovině byl Dlužník výrazně omezen v dispozicích s takto sraženými finančními prostředky. Zákon totiž aprobejuje jediný způsob, jakým mohl Dlužník s prostředky sraženými z hrubých mezd zaměstnanců ve formě povinných odvodů naložit, a sice odvést je příslušnému správci daně, orgánu vykonávajícímu státní správu sociálního zabezpečení anebo zdravotní pojišťovně. Jakákoli jiná dispozice, byť by měla omisivní formu, mohla mít za následek vznik trestní odpovědnosti na straně Dlužníka.

[30.] Navazující otázkou pak je, zda a jak byla tato bezpodmínečná odvodová povinnost Dlužníka modifikována tím, že se ocitl v úpadkové situaci, anebo je u něj již dokonce bylo zahájeno insolvenční řízení. Ačkoli se prvostupňový soud této otázce v Rozsudku věnoval pouze okrajově (bod 52.), žalovaný 1) má za to, že podstatu shora uvedené otázky se mu vystihnout podařilo.

Vrchní soud v Praze totiž k dané problematice v rozsudku sp. zn. 102 VSPH 853/2016 (kterého se žalobce neustále vehementně dovolává) uvedl, že: „[...] *předpokladem trestní odpovědnosti konkrétní osoby za trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle § 241 odst. 1 písm. a), odst. 2 trestního zákoníku je, aby zaměstnavatel svým zaměstnancům z hrubé mzdy skutečně srazil příslušné částky na povinné odvody, aniž by je dále odvedl. Z toho vyplývá i to, že zaměstnavatel musí mít k dispozici dostatek prostředků na výplatu hrubých mezd a částky sražené zaměstnancům použije na jiné účely nebo je ponechá na účtu u banky či v hotovosti v pokladně [...] nemá-li zaměstnavatel dostatek peněžních prostředků k odvedení povinných částek v plné výši (je-li tedy insolventní nebo předlužen), měl by všechny své závazky uspokojit poměrně a rovnoměrně, přičemž je toto hledisko vyváženo názorem, že pokud pachatel (podnikatel, statutární orgán společnosti) není schopen přizpůsobit hospodaření společnosti (podniku) tomu, aby plnil svou zákonnou povinnost odvádět platby uvedené v § 241 trestního zákoníku, musí podnikání ukončit*“.

Na základě toho prvostupňový soud správně dovodil, že v otázce případné trestněprávní odpovědnosti zaměstnavatele je klíčové, jak závažná jeho úpadková situace je a jakou formou je řešena. Z povahy věci pak musí být rozdíel mezi tím, když zaměstnavatel objektivně nemá dostatek peněžních prostředků na výplatu mezd a tedy ani na odvedení částek z nich

povinně sražených a situací, ve které zaměstnavatel sice vykazuje znaky úpadku, avšak je schopen nadále fungovat (byť v omezeném režimu) a mzdy svým zaměstnancům hradí.

[31.] Jedná-li se o Dlužníka, ten jako zaměstnavatel mzdy za měsíc duben roku 2016 prokazatelně zúčtoval, srazil z nich zálohu na DPFOZČ (a jiné povinné platby) a následně je vyplatil svým zaměstnancům a provedl příslušné odvody oprávněným příjemcům. Dlužník tedy postupoval plně v souladu se zákonem a minimálně ve vztahu ke mzdám za měsíc duben roku 2016 objektivně měl dostatek finančních prostředků k tomu, aby provedl jak výplatu mezd svým zaměstnancům tak odvody oprávněným příjemcům.

Lze tedy uzavřít, že Dlužník s předmětnými finančními prostředky nemohl volně disponovat a zároveň objektivně měl na to, aby své platební a odvodové povinnosti splnil. Za daných okolností by tedy neodvedení sražených záloh na DPFOZČ dle žalovaného 1) zakládalo trestněprávní odpovědnost Dlužníka.

[32.] Pokud tedy Dlužník nemohl se sraženými zálohami na DPFOZČ volně nakládat a jejich režim byl naopak striktně vázán na zákonnou úpravu, jeví se závěr prvostupňového soudu v tom smyslu, že *„Odvedením předmětných záloha na DPFOZČ nedošlo ke zmenšení majetkové podstaty dlužníka a ke zvýhodnění žalovaných jako věřitelů dlužníka“* (bod 53. in fine), jako logický a správný.

[Ad c.]

[33.] Žalovaný 1) má za to, že žalobci do značné míry unikají zvláštnosti fungování mechanismu DPFOZČ, což následně vede k nejasným závěrům a poněkud matoucí argumentaci.

[34.] V tomto ohledu žalovaný 1) poukazuje na to, že subjektem DPFOZČ je ve smyslu ust. § 6 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), jak poplatník daně (zaměstnanec) tak její plátce (zaměstnavatel).

Tato dichotomie se odráží též v konstrukci daňové povinnosti. Zatímco zaměstnanci svědčí obecná povinnost zdanit příjem ze závislé činnosti ve smyslu ust. § 6 odst. 1 ZDP, daňovou povinnost zaměstnavatele lze definovat tak, že z příjmů ze závislé činnosti, jež zaměstnanci vyplácí, je povinen na svůj účet a na vlastní odpovědnost

1. zúčtovat úhrn příjmů ze závislé činnosti zaměstnance a vypočíst z něj zálohu na DPFOZČ (ust. § 38h odst. 1 ZDP);
2. srazit zálohu na DPFOZČ při zúčtování či výplatě mzdy zaměstnanci (ust. § 38h odst. 7 ZDP);
3. odvést úhrn sražených záloh na DPFOZČ správci daně (ust. § 38h odst. 10 ZDP);
4. provést roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, nepodává-li zaměstnanec samostatné přiznání k dani z příjmů fyzických osob (ust. § 38ch ZDP).

Při jistém zjednodušení tedy lze říci, že zaměstnanec má povinnost zdanit své mzdové příjmy, zatímco zaměstnavatel odpovídá za výpočet, zúčtování, sražení a odvedení daně z takovýchto příjmů svého zaměstnance.

[35.] Žalobce odporoval úkon Dlužníka spočívající právě v odvedení úhrnu sražených záloh na DPFOZČ správci daně (tj. straně žalované), a to ve vazbě na mzdy (tj. příjmy ze závislé činnosti jeho zaměstnanců) vyplacené za měsíc duben roku 2016. Je tedy nasnadě, že konkrétní povinnost, jež byla splněna úkonem, který žalobce posléze odporoval, svědčila Dlužníkovi jakožto zaměstnavateli.

[36.] Na rozdíl od toho, co žalobce tvrdí v odvolání, má žalovaný 1) za to, že si prvostupňový soud byl dobře vědom toho, jak je daňová povinnost na DPFOZČ dělena mezi poplatníky (Dlužníkovy zaměstnance) a plátce (Dlužníka).

Prvostupňový soud to ostatně přiléhavým způsobem reflektuje i v Rozsudku, když uvádí (bod 46.), že: *„Povinnost platit daň z příjmů ze závislé činnosti vzniká zaměstnancům ze zákona.“*

Tuto daň odvádí zaměstnavatel za své zaměstnance ve formě záloh na DPFOZČ. Zákon o daních z příjmů tak jasně rozlišuje, kdo je poplatníkem a kdo plátcem daní z příjmů ze závislé činnosti [...] Zaměstnavatel v tomto případě působí pouze jako „tzv. zúčtovací místo“, ze kterého jsou jednotlivé platby záloh na DPFOZČ stržené z příjmů jednotlivých zaměstnanců odvedeny příslušnému správci daně. Peněžní prostředky odvedeny dlužníkem na účet žalovaných nebyly součástí majetkové podstaty dlužníka, ale jednalo se o peněžní prostředky jednotlivých zaměstnanců, z jejichž příjmů (hrubé mzdy) byly zálohy na DPFOZČ určeny a následně strženy“.

Žalovaný 1) uznává, že navazující úvaha prvostupňového soudu v témže bodě Rozsudku [„Lze říci, že pohledávky žalovaných, představující zálohy na DPFOZČ placené zaměstnanci prostřednictvím zaměstnavatele jako zúčtovacího místa, vznikly žalovaným za zaměstnanci dlužníka, nikoliv za zaměstnavatelem zdejším dlužníkem. Tyto pohledávky žalovaných za zaměstnanci dlužníka měl dlužník (jako „zúčtovací místo“) pouze strhnout z hrubé mzdy zaměstnanců v odpovídající výši a odvést ji na účet žalovaných“] působí poněkud zavádějícím dojmem. Nicméně, při podrobnějším rozboru citovaného textu je dle Žalovaného 1) zřejmé, že soud pouze zdůrazňoval rozdíl mezi primární povinností poplatníka a sekundární povinností plátce.

[37.] Dlužník tedy bezesporu byl nositelem sekundární daňové povinnosti, které odpovídala příslušná pohledávka správce daně. Byť žalovaný 1) připouští, že text odůvodnění Rozsudku není v tomto ohledu zcela precizní, má za to, že veškeré nejasnosti prvostupňový soud rozptýlil v navazujícím textu, když uvedl (bod 49.): „V poměrech projednávané věci má soud za to, že zálohy na DPFOZČ, které zaměstnavatel strhne z příjmů (hrubé mzdy) zaměstnance a následně je odvede správci daně, netvoří aktiva patřící do majetkové podstaty dlužníka, když se jedná o část hrubé mzdy zaměstnance a logicky tedy nemohlo odvody záloh na DPFOZČ za zaměstnance dojít k poškození věřitelů dlužníka“.

Žalovaný opakovaně poukazoval na to, že Dlužník s finančními prostředky strženými ve formě záloh na DPFOZČ z hrubé mzdy svých zaměstnanců nemohl volně nakládat a jakékoli dispozice s nimi byly ze zákona výrazně omezeny pod hrozbou trestněprávního postihu. Zákonné omezení jakýchkoli dispozic zaměstnavatele se sraženými zálohami na DPFOZČ přitom dle Žalovaného 1) dále podporuje shora citované závěry prvostupňového soudu².

[Ad d.]

[38.] Žalovaný 1) si je pochopitelně vědom toho, že ve skutkově obdobné věci byl u zdejšího soudu vydán rozsudek č.j. 14 VSOL 50/2018-78 ze dne 28.3.2018, kterým odvolací soud změnil rozsudek prvostupňového soudu a přisvědčil odpůřci žalobě stejného žalobce a téhož Dlužníka podané proti jinému věřiteli.

[39.] Žalovaný 1) v první řadě poukazuje na to, že žalovaným byla v dané věci Všeobecná zdravotní pojišťovna. Aplikovatelnost daného rozsudku na nyní posuzovanou věc je proto z pohledu žalovaného 1) přinejmenším diskutabilní (v podrobnostech viz bod [25.] tohoto vyjádření).

Žalovaný 1) si zároveň nemohl nevšimnout, že v předmětné věci bylo ze strany žalované proti rozsudku č.j. 14 VSOL 50/2018-78 ze dne 28.3.2018 podáno dovolání a nepovažuje tedy za vhodné, aby se k tomuto rozsudku a jeho eventuálním materiálně-právním dopadům jakkoli dále vyjadřoval.

² Ostatně až do 31.12.2017 české trestní právo hmotné neznalo samostatnou skutkovou podstatu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby a případné jednání zaměstnavatele naplňující její znaky bylo postihováno dle skutkové podstaty trestného činu porušování povinnosti při správě cizího majetku, což zprostředkovaně dokládá, že se nejedná o finanční prostředky, s nimiž by zaměstnavatel mohl volně nakládat ve smyslu obecné vlastnické třídy.

III.

Odvolání žalovaného 2) a žalovaného 3)

[40.] Žalovaný 1) se zcela ztotožňuje se závěry ostatních žalovaných v tom smyslu, že byli do řízení vtaženi v rozporu se zákonem a za daných okolností vůbec neměli figurovat na straně žalované.

V podrobnostech žalovaný 1) odkazuje na body [2.] až [14.] tohoto vyjádření, v nichž se věnuje detailními právnímu rozboru této problematiky.

IV.

Závěr

[41.] Ačkoliv odůvodnění Rozsudku obsahuje jisté logické i právní lapsy, žalovaný 1) má za to, že tato dílčí pochybení ve výsledku nemají vliv na správnost a zákonnost výroku samého. Žalovaný 1) je tedy přesvědčen, že odvolání žalobce je nedůvodné a navrhuje proto, aby soud odvolání žalobce zamítl a Rozsudek v tomto rozsahu potvrdil.

[42.] Jedná-li se o odvolání žalovaného 2) a žalovaného 3), žalovaný 1) má za to, že tato jsou důvodná. Ve vztahu k žalovaným 2) a 3) je tak rozsudek dle žalovaného 1) stížen nepřezkoumatelností, a tedy i nezákonností, neboť prvostupňový soud zjevně jednal s někým, kdo v tomto směru nebyl pasivně legitimován a tuto skutečnost při svém rozhodování nijak nezohlednil. Vzhledem k tomu, že žalovanému 1) nepřísluší, aby procesně argumentoval za jiné účastníky řízení (byť má zásadní pochybnosti právě o jejich pasivní legitimaci), žalovaný ponechává plně na úvaze soudu, jak bude s těmito odvoláními naloženo a v tomto ohledu se zdrží jakýchkoli návrhů.

Ing. Bronislav Kadlubiec
ředitel finančního úřadu