

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
08. 06. 2017
Ing. Petr Ivanský
ředitel odboru

Č.j.: 2386811/17/3200-11450-801323

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 nábreží 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

Vyjádření žalovaného k odpůrcí žalobě ze dne 5.5.2017

Dvojmo

I.

Žalobou ze dne 5.5.2017 se žalobce domáhá 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.

Usnesením č.j. 32 Icm 2315/2017-10 ze dne 16.5.2017 Krajský soud v Ostravě vyzval žalovaného, aby se ve lhůtě 15 dnů od doručení tohoto usnesení k žalobě písemně vyjádřil. Usnesení bylo žalovanému doručeno dne 23.5.2017.

V návaznosti na předmětné usnesení žalovaný v první řadě sděluje, že nárok uplatněný v žalobě neuznává a předkládá soudu níže uvedené vyjádření.

II.

Stěžejní teze žalobního návrhu se opírají o tvrzení, 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.

a.

V návaznosti na to žalovaný v první řadě uvádí, že žalobce se dopustil určité terminologické nepřesnosti při identifikaci stěžejního úkonu dlužníka. Ustanovení § 38h odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“) zakotvuje, že *„Plátce daně vypočte zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (dále jen „záloha“) ze základu pro výpočet zálohy. Tato záloha se spravuje jako daň podle daňového řádu. Základem pro výpočet zálohy je úhrn příjmů ze závislé činnosti zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období, vyjma příjmů zdanitelných daní vybíranou srážkou sazbou daně podle § 36 a příjmů, které nejsou předmětem daně a) snížený o částky, které jsou od daně osvobozeny, a b) zvýšený o povinné pojistné“.*

S ohledem na to je třeba rozlišovat mezi zálohou na DPFOZČ, kterou má plátce vypočíst, srazit a odvést správci daně a základem pro výpočet zálohy, kterým je úhrn příjmů ze závislé činnosti zúčtovaný nebo vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období.

Obecně platí, že k tomu, aby mohl plátce zálohu na DPFOZČ vypočíst, srazit a odvést správci daně, musí být najisto postaveno, jaký je základ pro výpočet zálohy. Citované ust. § 38h odst. 1 ZDP umožňuje základ pro výpočet zálohy kvantifikovat dvěma způsoby a to jako

- úhrn příjmů ze závislé činnosti zúčtovaný poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období, anebo
- úhrn příjmů ze závislé činnosti vyplacený poplatníkovi za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období.

Z dalšího výkladu tedy vyplývá, že pro vydání rozhodnutí ve věci není klíčové to, ke kterému dni dlužník provedl „zúčtování záloh na daň z příjmů“ (viz bod 10. Žaloby), nýbrž to, kdy ze strany dlužníka došlo ke zúčtování úhrnu příjmu ze závislé činnosti konkrétním poplatníkům

(jeho zaměstnancům), popřípadě, kdy jim byl takto zúčtováný úhrn příjmů ze závislé činnosti skutečně vyplacen.

b.

Vyjde-li žalovaný z téhož rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), ze kterého cituje žalobce (rozsudek NSS č.j. 9 Afs 106/2014 - 43 ze dne 9.4.2015, dostupný [on-line] na adrese <http://www.nssoud.cz/Uvod/art/1> - dále jen „Rozsudek“), pro nyní projednávanou věc se jako relevantní jeví zejména tyto body Rozsudku:

„[24] Z jazykového výkladu v předchozím odstavci citovaných ustanovení je patrné, že zákon o daních z příjmů spojuje povinnost plátce srazit a odvést zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti s vyplacením příslušného příjmu nebo s jeho zúčtováním. Uvedená daňová povinnost tak vzniká, pokud nastane kterákoliv z těchto dvou možností (viz shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 81/2008). Z díkce ustanovení § 38h zákona o daních z příjmů, ani z jiného ustanovení, není možné dospět k závěru, že by uvedená povinnost byla vázána na jiný než na jeden z uvedených okamžiků, (...)“;

„[29] (...) nabízí [se] dílčí závěr, že vznik povinnosti plátce provést srážku zálohy a tu následně odvést správci daně je zpravidla podmíněn vznikem daňové povinnosti poplatníka. Pokud by poplatník neměl [sic] žádný příjem, nevznikla by mu daňová povinnost, a nemohlo by dojít ani ke vzniku povinnosti plátce provést srážku zálohy a tu následně odvést správci daně, protože by neexistovala povinnost, k jejímuž uspokojení by odvedené zálohy měly sloužit. Vznik povinnosti plátce srazit a odvést zálohu by neměl daňové povinnosti poplatníka předcházet.“;

„[31] Uvedeným požadavkům plně odpovídá první v bodě [24] uvedená okolnost pro vznik povinnosti srazit a odvést zálohy, tj. vyplacení příjmu, neboť vyplacením rovněž vznikne daňová povinnost poplatníka, a vznik obou povinností tak spadá v jeden okamžik. Co se týče druhé uvedené okolnosti, tj. zúčtování příjmů plátcem, je pravdou, že tento okamžik bude pravidelně předcházet vzniku daňové povinnosti poplatníka. (...) zúčtováním plátce deklaruje, že vznikl nárok na vyplacení zdanitelného příjmu poplatníku a v jaké konkrétní výši.“;

„[32] (...) lze příkladmo poukázat na situaci, kdy mezi zaměstnancem (jako poplatníkem) a zaměstnavatelem (jako plátcem) je sporné, v jaké výši vznikl nárok na vyplacení mzdy, či například na situaci, kdy nenároková složka mzdy musí být nejprve schválena nebo její výše určena nadřízeným zaměstnancem a teprve čeká na toto schválení či určení. (...) v takových případech (...) ještě dlouho nemusí být jisté, zda a v jakém rozsahu mají být srážky záloh na dani prováděny.“;

„[33] Výklad zastávaný soudem oproti tomu lépe reflektuje soukromoprávní aspekt vztahu mezi poplatníkem a plátcem a obdobné situace do značné míry překonává, neboť zálohovou povinnost plátce pojí s okamžiky, kdy je již výše příjmu mezi poplatníkem a plátcem zásadně postavena na jisto, tedy na okamžik vyplacení konkrétního příjmu poplatníkovi nebo na okamžik zúčtování příjmu jako závazku vůči poplatníkům, kdy plátce v zásadě uznává, že vznikl nárok na příjem v konkrétní výši.“.

c.

Na základě toho má žalovaný za to, že meritum nyní posuzované věci spočívá v posouzení dvou otázek. Jedná se o:

1. skutkovou otázku, ke kterému okamžiku vznikla hmotněprávní daňová povinnost dlužníka srazit a odvést daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc duben roku 2016;
2. právní otázku, zda povinnosti dlužníka srazit a odvést zálohy na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc duben roku 2016 odpovídala pohledávka žalovaného jakožto správce daně, která byla pohledávkou za majetkovou podstatou ve smyslu ust. § 168 InsZ.

Ad 1.

V žalobním návrhu se žalobce otázce vzniku daňové povinnosti dlužníka srazit a odvést DPFOZČ za měsíc duben roku 2016 věnoval, avšak dle žalovaného při tom dospěl k nepřesným a nesprávným závěrům. Pro stanovení okamžiku, ke kterému vznikla povinnost dlužníka srazit a odvést daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc duben roku 2016 se ve smyslu shora uvedeného jeví jako rozhodující

- a. ke kterému dni dlužník jakožto plátce zúčtoval nebo vyplatil úhrny příjmů ze závislé činnosti jednotlivým poplatníkům, svým zaměstnancům;
- b. zda se s tím spojený vznik povinnosti dlužníka jakožto plátce srazit a odvést daň z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za měsíc duben roku 2016 odvíjel ode dne zúčtování úhrnů příjmů ze závislé činnosti jednotlivým poplatníkům, anebo ode dne jejich vyplacení těmito osobám.

Ve vazbě na výše uvedené žalovaný nejprve poukazuje na to, že žalobce je povinen tvrdit a prokázat veškeré rozhodné skutečnosti a namítá, že toto z žalobcovy strany dosud činěno nebylo.

Součástí žalobcových tvrzení je sice mimo jiné také tabulka uvedená na straně 5 žaloby a žalovaný v zásadě nijak nezpochybňuje, že jednotlivé položky číselné řady dokladů mohou být součástí mzdového účetnictví dlužníka jakožto plátce DPFOZČ. Žalovaný však namítá, že souhrnné mzdově-účetní doklady typu „Zúčtování mezd za 04/2016“ či „9025 Integrace MEZD/pol.000000000“, vystavené k určitému datu, nelze považovat za důkaz osvědčující okamžik, ke kterému došlo ke zúčtování úhrnu příjmů ze závislé činnosti konkrétnímu poplatníkovi, v podobě, v jaké o něm hovoří ust. § 38h odst. 1 ZDP. Pro to, aby předmětná daňová povinnost vznikla k datu zúčtování, musí být najisto postaveno, v jaké výši jednotlivým poplatníkům vznikly konkrétní nároky na vyplacení mzdy, a to včetně jejich nenárokových složek (viz též body 32. a 33. Rozsudku).

Okamžik zúčtování úhrnu příjmů ze závislé činnosti poplatníkům se pak bude v praxi různých účetních jednotek pochopitelně lišit. Může být zakotven v interním předpisu účetní jednotky a stanoven jednotně pro všechny poplatníky, za které jsou zálohy na daň následně sráženy a odváděny, anebo může mít individuální charakter, v důsledku toho, že výše mzdy musí být nejprve schválena či určena nadřízeným, popřípadě ad hoc dochází ke změnám v nenárokových složkách mzdy. Pokud žalobce hodlá tvrdit, že dlužník svým jednotlivým zaměstnancům zúčtoval úhrny příjmů ze závislé činnosti ke konkrétnímu datu, měl by toto své tvrzení doložit odpovídajícími důkazy.

Alternativně je pak možné odvodit vznik daňové povinnosti od okamžiku, ve kterém byly úhrny příjmů ze závislé činnosti jednotlivým poplatníkům vyplaceny. Z hlediska dokazování bývá tento způsob zpravidla jednodušší s ohledem na to, že výplatní termín bývá stanoven jednotně pro celou účetní jednotku a vyplacení lze lehce prokázat prostřednictvím dokladu o zadání platebního příkazu v bance či hotovostního výdajového dokladu. Také v tomto případě však platí, že břemeno tvrzení a břemeno důkazní leží v plné míře na žalobci.

Na shora nastíněné podotázky tedy bude možné jednoznačně odpovědět až tehdy, pokud žalobce jednoznačně doloží, ke kterému dni došlo ke zúčtování a vyplacení úhrnů příjmů ze závislé činnosti jednotlivým poplatníkům. Jen tehdy bude možné učinit jednoznačný závěr o tom, kdy zprostředkovaně došlo též ke vzniku daňové povinnosti dlužníka jako plátce, jež je povinen srazit a odvést zálohu na DPFOZČ¹.

Za dané situace žalovaný z důvodu procesní opatrnosti vycházel z toho, že rozhodný okamžik pro vznik předmětné daňové povinnosti nastal nejpozději dne 24.5.2016, neb lze očekávat, že pokud dlužník k tomuto dni započal provádět odvody jednotlivých úhrnných částek záloh na DPFOZČ, musela být výše jejich jednotlivých položek již postavena najisto.

¹ Níže navrhované důkazy se žalovaný pokusí zajistit v rámci své úřední činnosti, nicméně má za to, že žalobce dosud své důkazní povinnosti plně nedostál.

Ad 2.

S ohledem na výše uvedené závěry tedy žalovaný dovozuje, že ke vzniku daňové povinnosti dlužníka srazit a odvést zálohy na DPFOZČ došlo až po dni prohlášení úpadku (9.5.2016), přičemž je na žalobci, aby prokázal opak.

Za těchto okolností žalovaný činí prozatímní závěr, že daňové pohledávky odpovídající předmětné daňové povinnosti dlužníka jakožto plátce DPFOZČ vznikly až po rozhodnutí o úpadku. Ve smyslu 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, tedy tyto pohledávky byly pohledávkami za majetkovou podstatou.

- Důkaz:** - souborem mzdových účetních dokladů dlužníka prokazujících datum zúčtování úhrnů příjmů ze závislé činnosti vůči jednotlivým poplatníkům, zaměstnancům dlužníka,
- souborem mzdových účetních dokladů dlužníka prokazujících datum vyplacení úhrnů příjmů ze závislé činnosti vůči jednotlivým poplatníkům, zaměstnancům dlužníka,
- k jejichž předložení necht' je soudem vyzván žalobce anebo dlužník.

III.

Pokud tedy 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. Ten v odstavci prvním sice zakotvuje, že dlužník je povinen zdržet se od okamžiku, kdy nastaly účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení, nakládání s majetkovou podstatou a s majetkem, který do ní může náležet, pokud by mělo jít o podstatné změny ve skladbě, využití nebo určení tohoto majetku anebo o jeho nikoli zanedbatelné zmenšení. Odstavec druhý téhož ustanovení však zároveň uvádí, že se omezení podle odstavce 1 nevztahuje na uspokojování pohledávek za majetkovou podstatou.

Dlužník tedy postupoval v mezích zákonné úpravy a jeho úkony nebyly stíženy neúčinností ve smyslu ust. § 111 odst. 3 InsZ. Žalovaný je proto přesvědčen o tom, že na straně žalobce absentuje základní předpoklad nezbytný pro úspěšné odporování konkrétního úkonu dlužníka, a sice právní neúčinnost takového úkonu. Zákonné podmínky pro úspěšné uplatnění nároku žalobce formou odpůrčí žaloby ve smyslu ust. § 135 odst. 2 InsZ proto dle názoru žalovaného naplněny nebyly.

Za stávající procesní situace má žalovaný za to, že je na místě žalobu zamítnout a žalobce zavázat k náhradě nákladů řízení.

Ing. Petr Ivanský
ředitel odboru