

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízdila a JUDr. Brigity Chrastilové v právní věci **žalobce: H., spol. s r. o.**, zastoupen Mgr. Kateřinou Sedláčkovou, advokátkou, se sídlem Ostrovní 30/126, Praha 1, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Praze**, se sídlem Žitná 12, Praha 2, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 38 Ca 595/2002 - 36 ze dne 4. 11. 2003,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovanému **se** právo na náhradu nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadá kasační stížností rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 38 Ca 595/2002 - 36 ze dne 4. 11. 2003, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného č. j. 4344/02 - 130 ze dne 13. 5. 2002, jímž bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce listopadu 2000 vydanému Finančním úřadem v Říčanech č. j. 55329/01/059921/2960 ze dne 24. 10. 2001, kterým byl stěžovateli vyměřen nadměrný odpočet ve výši 123 528 Kč.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti namítá, že napadený rozsudek Městského soudu v Praze vychází z nesprávného posouzení právní otázky splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u zboží z dovozu podle § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v době rozhodování žalovaného (dále jen „zákon o DPH“), a dovozuje kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), tedy nezákonnost napadeného rozsudku pro nesprávné posouzení této právní otázky. Stěžovatel uvádí, že splnil řádně a včas veškeré své povinnosti vůči příslušným orgánům, odvedl DPH i clo ze zboží, které použil při svém podnikání, ovšem v dvojnásobné výši. Uplatněním odpočtu daně z přidané hodnoty stěžovatel hodlal pouze narovnat situaci, kdy příslušný celní úřad pravomocně odmítl vrátit platbu plátci prostřednictvím deklaranta a odkázal stěžovatele na finanční úřad s tím, že má postupovat způsobem, který byl poté opakovaně zamítnut – naposledy napadeným rozsudkem. Stěžovatel tu poukazuje na § 1 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a namítá rozpor se zásadou správného a úplného zjištění, stanovení a splnění daňových povinností. Správcem daně byla vybrána dvojnásobná daň. Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje zrušení napadeného rozsudku Městského soudu v Praze a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření poukazuje na skutečnost, že podle § 43 odst. 3 zákona o DPH má plátce nárok na odpočet za podmínek stanovených v § 19 až 22 zákona o DPH. Nárok na odpočet tedy nevyplývá automaticky ze skutečnosti, že orgán celní správy vyměřil a vybral daň. Propuštění zboží do volného oběhu proto není výlučnou předběžnou otázkou, kterou je správce daně podle § 28 zákona o správě daní a poplatků vázán, ve vztahu k uplatnění nároku na odpočet, protože je pouze jednou z podmínek. Institut nároku na vrácení daně podle § 19 až 22 zákona o DPH neslouží dle žalovaného k odstraňování chyb způsobených deklarantem, jak uvádí stěžovatel, tj. neumožňuje u jednoho dovozu zboží uplatnit dvakrát nárok na odpočet. Pokud by celní úřad z důvodu nových skutkových okolností shledal podmínky pro vrácení daně, učinil by tak ve smyslu § 43 odst. 10 zákona o DPH sám a vyznačil by tuto skutečnost na původním daňovém dokladu. Městský soud v Praze proto rozhodl dle žalovaného správně a žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné.

Z obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil zejména následující pro posouzení této právní věci rozhodné skutečnosti: stěžovatel ve svém přiznání za zdaňovací období měsíce listopadu 2000 vykázal nárok na odpočet kromě jiného v částce 680 814 Kč na základě JCD č. 11776138 - 04880 - 4, ohledně něhož stěžovatel objasnil, že se vztahovalo k omylem vystavené faktuře na zboží, které již bylo propuštěno do volného oběhu, a byl u něj uplatněn nárok na odpočet. Správce daně podruhé uplatněný odpočet neuznal a za zdaňovací období měsíce listopadu 2000 stěžovateli vyměřil nadměrný odpočet ve výši 123 528 Kč. Stěžovatelem uplatněný nadměrný odpočet byl snížen o částku 680 814 Kč po vyloučení daně na vstupu uplatněné na základě rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu (JCD č. 11776138 - 04880 - 4 ze dne 9. 6. 1998). Příslušné zboží bylo procleno dvakrát (to zjistil správce daně a stěžovatel to v průběhu daňového řízení potvrzoval), a to na základě duplicitní faktury. Zákonné podmínky uplatnění nároku na odpočet daně nebyly splněny, neboť v případě JCD č. 11776138 - 04880 - 4 se nejednalo o přijetí zdanitelného plnění, neboť předmětné zboží neexistovalo, a tedy nemohlo být použito při podnikání. Z tohoto důvodu žalovaný svým rozhodnutím ze dne 13. 5. 2002 zamítl stěžovatelovo odvolání, přitom z obsahu soudního spisu vyplývá, že Městský soud v Praze se k uplatněnému žalobnímu bodu, který se věcně shoduje s nyní v kasační stížnosti uplatňovanou námitkou, s tímto závěrem žalovaného ztotožnil. Z tohoto důvodu také zamítl

stěžovatelovu žalobu. Rozsudek Městského soudu v Praze byl stěžovateli doručen dne 1. 12. 2003 a stěžovatel jej napadl kasační stížností podanou k poštovní přepravě dne 15. 12. 2003.

Kasační stížnost byla tedy podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost je podána z kasačního důvodu podávaného z § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy z důvodu tvrzení nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, a je tedy přípustná.

V rozsahu kasační stížnosti a z řádně uplatněného kasačního důvodu podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. tedy Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Městského soudu v Praze přezkoumal, přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Pokud stěžovatel uplatňuje kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., pak Nejvyšší správní soud předesílá, že nesprávným posouzením právní otázky je omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy by šlo tehdy, pokud by soud na zjištěný skutkový stav použil jiný právní předpis, než který měl správně použít, nebo jinou právní normu (jiné konkrétní pravidlo) jinak správně použitého právní předpisu, než kterou měl za daného skutkového stavu správně použít, anebo pokud by aplikoval správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustil by se nesprávnosti při výkladu. Nejvyšší správní soud tedy v mezích stěžovatelovy námitky zkoumal, zda Městský soud v Praze aplikoval správný právní předpis a správnou právní normu, a pokud ano, zda lze jím podaný výklad aprobovat. Věcně je předmětem přezkumu otázka splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u zboží z dovozu v případě stěžovatele.

Podle § 43 odst. 3 zákona o DPH nárok na odpočet daně u zboží z dovozu má plátce za podmínek stanovených v § 19 až 22 téhož zákona, pokud tento zákon nestanoví jinak. Nárok na odpočet daně lze podle § 43 odst. 4 zákona o DPH uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém bylo zboží propuštěno do příslušného režimu. Podle § 43 odst. 5 zákona o DPH je daňovým dokladem při dovozu rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu nebo ukončení režimu dočasného použití vydané na tiskopisu písemného celního prohlášení. Podle § 43 odst. 10 zákona o DPH platí, že pokud dojde k vrácení nebo doměření a vybrání daně z důvodu nových skutkových okolností, než které vedly k jejímu vyměření nebo vybrání, bude daň vrácena nebo doměřena a vybrána celním úřadem. Vrácení nebo doměření a vybrání daně bude vyznačeno celním úřadem na původním daňovém dokladu a plátce daně je povinen provést opravu odpočtu daně způsobem stanoveným v § 21 téhož zákona. Podle § 19 odst. 1 zákona o DPH pak, nestanoví-li zákon jinak (což v daném případě nestanoví), má plátce nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem, použije při podnikání nebo při činnosti, která vykazuje všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem.

Aby stěžovateli vznikl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, musí být prokázáno kumulativní splnění následujících podmínek: předně musí být prokázáno, že si plátce pořídil zdanitelné plnění, dále musí být prokázáno, že plátce toto plnění použil pro své podnikání nebo jinou obdobnou činnost, a konečně musí být zřejmé, že odpočet je uplatňován na základě daňového dokladu, vystaveného plátcem daně, který zdanitelné plnění uskutečnil, přitom mezi přijatými zdanitelnými plněními a vlastními zdanitelnými plněními, z nichž je

dosahováno obratu, musí být věcná a časová souvislost. Stěžovateli by tedy takový nárok na odpočet vznikl za situace, pokud by fakticky přijal zdanitelné plnění a použil je pro své podnikání, přitom uplatněný nárok na odpočet by přímo souvisel s jeho přijetím. Vznik nároku na odpočet je tedy podmíněn fakticky realizovaným zdanitelným plněním, k němuž by se takový nárok na odpočet mohl výlučně vázat, nikoli samotnou existencí zboží. Vázal-li tak stěžovatel vykázaný nárok na odpočet k omylem vystavené faktuře na zboží, které již bylo propuštěno do volného oběhu, a hodlal-li tím napravit pro něj nepříznivý stav, kdy mu dříve uskutečněná platba nebyla celním úřadem vrácena, pak stěžovatelem uplatněný nárok zřetelně nesouvisel s fakticky realizovaným zdanitelným plněním, neboť zboží, s jehož dodáním by takto stěžovatelem nárokovaný odpočet věcně souvisel (a u něhož by dále bylo zapotřebí zkoumat podmínku využití ve stěžovatelově podnikání), ve skutečnosti neexistovalo. Nárok na vrácení daně podle § 19 a násl. zákona o DPH nelze uplatnit na základě duplicitní faktury týkající se zboží, které již bylo dříve propuštěno do volného oběhu, byť by takový postup vedl k odstranění chyby způsobené celním deklarantem. Opačný závěr by totiž znamenal, že by ohledně jednoho a téhož zboží bylo možno za účelem dosažení „spravedlnosti“ pro daňový subjekt nárok na odpočet uplatnit opakovaně a že by pro správce daně mělo být rozhodující, že daňový subjekt svůj nárok doložil po formální stránce perfektním daňovým dokladem, aniž by byla rozhodující skutečnost, že uplatněný nárok nebyl stvrzen po stránce faktické. Mezi stěžovatelem a žalovaným nebylo sporu o to, že takové zboží fakticky neexistovalo, že JCD č. 11776138 - 04880 - 4 se ve skutečnosti vztahovalo k daňovému dokladu (faktuře), který byl omylem vystaven, a že jde o duplicitní daňový doklad týkající se zboží, které již bylo propuštěno do volného oběhu. Spor byl toliko ohledně využitelnosti (aplikovatelnosti) § 19 odst. 1 zákona o DPH při nápravě uvedené nesrovnalosti. Dospěl-li Městský soud v Praze při posouzení této právní otázky k závěru, že uplatnění nároku podle § 19 odst. 1 zákona o DPH za shora popsaného skutkového stavu není možné, a opřel-li tento svůj závěr o nesplnění podmínek podávaných z § 19 odst. 1 zákona o DPH a o skutečnost, že celní řízení a řízení před orgány finanční správy ve věci daně z přidané hodnoty jsou dvěma samostatnými řízeními a nesrovnalost v jednom z nich nelze řešit ve druhém, pak aplikoval správný právní předpis a správnou právní normu, přitom nesprávnosti se nedopustil ani při jejím výkladu.

Ze shora uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Nad rámec shora uvedeného Nejvyšší správní soud poznamenává, že nezůstala přehlédnuta skutečnost, že v obou formulářích JCD č. 11776138 - 04880 - 4 a č. 11776048 - 05076 - 7 jsou uvedeny rozdílné údaje ohledně hmotnosti a ceny zboží.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. To by náleželo žalovanému. Protože však žalovaný žádné náklady neuplatňoval a Nejvyšší správní soud ani žádné náklady, jež by mu vznikly a jež by překročily náklady jeho běžné administrativní činnosti, ze spisu nezjistil, rozhodl tak, že žalovanému, přestože měl ve věci plný úspěch, se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. dubna 2005

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně senátu