



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudkyň JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **Mgr. D. S.**
insolvenční správce úpadce, společnosti TRAKCE – TOR SPÓLKA
Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOŚCIA
sídlem Cieszyn, ul. Pokoju 1, Polská republika

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 4. 2016 č. j. 16397/16/5300-22441-701296 a č. j. 16393/16/5300-22441-701296, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloby se zamítají.

Shodu s prvopisem potvrzuje

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalobce je **povinen** zaplatit České republice na účet Krajského soudu v Ostravě č. 3703-4123761/0710, pod variabilním symbolem VS 2239005116 částku 6 000 Kč na soudním poplatku do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobce se svou žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 13. 6. 2016 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2016 č. j. 16397/16/5300-22441-701296 („napadené rozhodnutí“), kterým byl částečně – pouze po formální stránce – změněn dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 22. 6. 2015 č. j. 2240522/15/3201-50521-800719, vydaný Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj („správce daně“), přičemž výši daně včetně penále ponechal beze změny. Prvostupňovým rozhodnutím byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za březen 2013 ve výši 290 293,- Kč a penále ve výši 58.058,- Kč. Téhož dne žalobce podal ke krajskému soudu žalobu, kterou se domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 16393/16/5300-22441-701296 ze dne 14. 4. 2016 („napadené rozhodnutí“), kterým bylo částečně změněno – pouze po formální stránce – rozhodnutí správce daně, dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 22. 6. 2015 č. j. 2241371/15/3201/50521-800719, přičemž výše daně včetně penále byla ponechána beze změny. Tímto prvostupňovým rozhodnutím byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za září 2013 ve výši 73.548,- Kč a penále ve výši 14.709,- Kč.
2. Vzhledem k tomu, že napadená rozhodnutí spolu po skutkové i právní stránce souvisí, krajský soud je usnesením z 20. 12. 2017 č. j. 22 Af 51/2016-26 spojil ke společnému projednání.
3. Žalobce napadená rozhodnutí považuje za nezákonné. Dne 14. 11. 2012 byl Krajským soudem v Ostravě zjištěn úpadek dlužníka, společnosti TRAKCE – TOR SPÓLKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOSCIA. Správce daně u dlužníka provedl kontrolu, v rámci které zjistil, že dlužník neprovedl opravu výše daně na vstupu podle § 44 odstavec 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), na základě opravného daňového dokladu č. 20130073 ze dne 17. 9. 2013. Pohledávky věřitele Stav Moravia spol. s r. o., kterých se měla oprava výše daně týkat, vznikly ve dnech 31. 8. 2011 a 27. 10. 2011. Dále zjistil, že dlužník neprovedl opravu výše daně na vstupu na základě opravných dokladů č. 20130024 ze dne 7. 3. 2013 a č. 20130025 ze dne 7. 3. 2013 vystavených R. S. a opravného daňového dokladu č. 2012095 ze dne 6. 3. 2013 vystaveného společností TORAMOS, s. r. o. Pohledávky věřitelů, kterých se měla oprava výše daně týkat, přitom vznikly v případě R. S. 31. 8. 2011 a 13. 9. 2011 a v případě společnosti TORAMOS, s. r. o. dne 30. 9. 2011. Správce daně dospěl k závěru, že dlužník měl povinnost opravu výše daně provést a žalovaný toto právní posouzení potvrdil, když výši doměřené daně nezměnil, resp. dodatečný platební výměr nezrušil. S tímto právním posouzením žalobce nesouhlasil. Povinnost provést opravu výše daně na vstupu má daňový subjekt pouze ve vztahu k opravám výše daně na výstupu u věřitele, který postupoval v souladu s § 44 odstavec 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Věřitel Stav

Moravia spol. s r. o. však provedl opravu výše daně na výstupu, dle názoru žalobce, neoprávněně, neboť nebyla splněna časová podmínka vzniku pohledávky zjištěné v insolvenčním řízení dlužníka, jak uzavřel Nejvyšší správní soud v rozsudku z 10. prosince 2014 č. j. 9 Afs 170/2014 - 42. Dlužníkovi byl doručen opravný daňový doklad, který se týkal pohledávek vzniklých více než rok před rozhodnutím o úpadku. Dlužník tedy dle žalobce nebyl povinen svoji daň na vstupu za období září 2013 nijak snižovat, jak nesprávně dovodil správce daně a následně žalovaný.

4. Žalovaný podle žalobce dále porušil zásadu legitimního očekávání, když nedbal na to, aby při rozhodování shodných nebo obdobných případů nevznikly nedůvodné rozdíly. Nejvyšší správní soud výše citovaným rozsudkem zamítl kasační stížnost žalovaného, směřující proti rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích, ve kterém žalovaný zastával stejný, Nejvyšším správním soudem odmítnutý, právní názor, ačkoliv již dříve před správními soudy s touto argumentací neuspěl. Žalovaný měl použít výklad ustanovení § 44 odstavec 1 zákona o dani z přidané hodnoty, který zastávají správní soudy. Žalobce proto navrhl zrušení jak rozhodnutí žalovaného, tak rozhodnutí prvostupňové.
5. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Základem argumentace žalovaného jak v napadených rozhodnutích, tak ve vyjádření k žalobě je, že z hlediska gramatického, historického a teologického výkladu zákonodárce zamýšlel postihnout předmětným ustanovením § 44 odstavec 1 zákona o dani z přidané hodnoty období šest a více měsíců před rozhodnutím o úpadku (tedy období 7, 8, 9 měsíců a více). Žalovanému je znám rozsudek Nejvyššího správního soudu, kterého se žalobce dovolává, nicméně s ním nesouhlasí a má za to, že výklad, přijatý Nejvyšším správním soudem, je nezákonný, a z důvodu vadné argumentace není závazný. Podle žalovaného se Nejvyšší správní soud chybně vypořádal s pojmem „nejpozději“, který standardně určuje okamžik konce lhůty při klasickém dopředném plynutí času, nikoliv plynutí času zpětně do minulosti. Zákonodárce měl v úmyslu předmětným ustanovením pomoci věřitelům s dlouhodobě nedobytnými pohledávkami, nikoliv krátkodobými pohledávkami, ovlivněnými úpadkem, úmysl je ovlivněn dobou přijetí předmětné úpravy, kdy vrcholila hospodářská krize. Uvedenému závěru napovídá i v důvodové zprávě použitý pojem „*předinsolvenční*“, místo „*předúpadkové*“, který by byl logicky použit, pokud by zákonodárce chtěl lhůtu stanovit tak, jak dovodil Nejvyšší správní soud. Lhůta pro takto zvýhodněné pohledávky je nadto omezena třemi lety od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění, což rovněž svědčí ve prospěch výkladu žalovaného.
6. Rozsudkem ze dne 20. 12. 2017, č. j. 22 Af 51/2016 - 30 zdejší soud rozhodl v souzené věci tak, že obě rozhodnutí žalovaného zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení. Konstatoval, že mezi účastníky řízení nejsou sporné podmínky, za kterých byl věřitel oprávněn provést opravu výše daně na výstupu. Spornou otázkou je výklad časového limitu vyplývajícího z § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterého je při naplnění dalších zákonem stanovených podmínek *plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcovi vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň a jehož pohledávka, která vznikla nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku z tohoto plnění, dosud nezanikla (dále jen věřitel) je oprávněn provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky (...)*. Odkázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 12. 2014, č. j. 9 Afs 170/2014 - 42, který se zabýval všemi argumenty, na nichž žalovaný v nyní projednávané věci vystavěl svou argumentaci v rozhodnutích a vyjádření k žalobě. Časový limit pro možnost provést

opravu daně na výstupu vyplývající z předmětného ustanovení dle tohoto rozsudku počíná běžet rozhodnutím o úpadku a končí uplynutím šesti měsíců od rozhodnutí o úpadku zpětně. U pohledávek, které do tohoto časového limitu spadají, tedy vznikly v době nula až šest měsíců před rozhodnutím o úpadku, lze provést opravu. Krajský soud neshledal důvody, pro které by se měl od závěrů uvedených v citovaném rozsudku odchýlit.

7. Proti řečenému rozsudku zdejšího soudu podal žalovaný kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu, o které tento rozhodl rozsudkem ze dne 13. 9. 2019, č. j. 1 Afs 29/2018 – 44 tak, že výše uvedený rozsudek zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, přičemž jej zavázal svým právním názorem ohledně mezi stranami sporného výkladu ustanovení § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Ten zní, že řečené ustanovení: *„je nutno vykládat tak, že oprávnění plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcovi vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky se vztahuje na pohledávky, které vznikly z tohoto plnění v období končícím 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku. Nevztahuje se naopak na pohledávky vzniklé z tohoto plnění později než 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.“* Tímto názorem byl beze zbytku překonán právní názor Nejvyššího správního soudu vyslovený ve svrchu citovaném rozsudku ze dne 10. 12. 2014, č. j. 9 Afs 170/2014 – 42.
8. Podle ustanovení § 110 odst. 4 z. č. 150/2002 Sb., soudního řádku správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“): *„Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.“*
9. Vzhledem ke skutečnosti, že mezi účastníky nejsou sporné ostatní podmínky, za kterých byl věřitel oprávněn provést opravu výše daně na výstupu a jedinou spornou otázkou je výklad výše řečeného časového limitu, vede změna právního názoru Nejvyššího správního soudu i ke změně rozhodnutí soudu zdejšího. Dle nového výkladu Nejvyššího správního soudu totiž pohledávkami, pro které má věřitel možnost provést opravu daně na výstupu podle § 44 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty jsou v posuzovaném případě ty vzniklé před 14. 5. 2012. Pohledávky věřitele Stav Moravia spol. s r. o. vznikly dne 31. 8. 2011 a 27. 10. 2011, pohledávky R. S. 31. 8. 2011 a 13. 9. 2011 a společnosti TORAMOS, s. r. o. dne 30. 9. 2011. Všechny tedy vznikly v rámci novým výkladem určeného období. Věřitelé pak postupovali ve shodě s § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a žalobci tak vznikla povinnost snížit svoji daň na vstupu o částky opravené věřiteli. Dodatečné daňové výměry správce daně a rozhodnutí žalovaného jsou proto zákonné, žaloba je tedy nedůvodná a krajský soud ji pak v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
10. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému však dle obsahu správního spisu žádné náklady nevznikly a nebylo tedy náhradu čeho mu přiznat. Procesně neúspěšný žalobce právo na náhradu nákladů nemá. Soud tedy o náhradě nákladů řízení rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.
11. Ve shodě s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2019, č. j. 1 Afs 135/2018 – 71 pak soud výrokiem III. tohoto rozsudku zavázal žalobce k zaplacení částky ve výši soudních poplatků z dvou podaných žalob, neboť ustanovení § 11 odst. 2 písm. n) zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, který od placení soudního poplatku osvobozuje insolvenčního správce, se v řízení

před správními soudy nepoužije. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 o. s. ř., neboť tato lhůta je přiměřená možností žalobce.

Poučení:

Proti výroku I. a II. tohoto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu nebo uplatňuje-li stěžovatel stížní body, které napadají závěry o otázkách, k nimž se Nejvyšší správní soud v předcházejícím zrušovacím rozsudku dosud nevyjadřoval – v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Proti výroku III. tohoto rozhodnutí **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 14. listopadu 2019

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu