



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D., a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse v právní věci **žalobce: Ing. F. N.**, narozeného dne „X“, bytem H. 2752/30, ..., M., zastoupeného Ing. Petrem Rosenkranzem, daňovým poradcem, se sídlem 5. května 213/4, 418 01, Bílina, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2015, č. j. 1111/15/5200-20444-706033,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 1. 2015, č. j. 1111/15/5200-20444-706033, jímž byl v řízení o odvolání žalobce změněn platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 6. 2014, č. j. 1519316/14/2510-24801-507164, na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) stanovenou náhradním způsobem ve výši 281.247 Kč. Úvodní část předmětného platebního výměru po změně provedené žalovaným zní: „Podle § 98 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném do 31. 12. 2012 [dále jen „zákon o DPH“], ve spojení s bodem 4 přechodných ustanovení čl. II zákona č. 502/2012 Sb. a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), Vám stanovujeme daň

náhradním způsobem za neuplatnění daně při nesplnění povinnosti se registrovat k dani z přidané hodnoty podle § 95 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty ve výši 289.767 Kč, za uskutečněná zdanitelná plnění, která byla uskutečněna bez daně v období od 1. 3. 2011 do 31. 12. 2012 podle zprávy o daňové kontrole č. j. 1393483/14/2510-05402-507829.“ Ve zbytku zůstal výrok platebního výměru beze změny. Žalobce se současně domáhal toho, aby soud zrušil také zmíněný platební výměr a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

V žalobě žalobce namítal, že napadené rozhodnutí je v rozporu s obecně závaznými předpisy. Nezpochyboval skutečnost, že nesplnil svou registrační povinnost uloženou v § 95 odst. 1 zákona o DPH. Domníval se však, že v jeho případě není možné stanovit daň prostou aplikací textu zákona, ale je třeba zohlednit také smysl aplikované části zákona a míru přiměřenosti sankce k výši škody, která byla chováním žalobce způsobena státnímu rozpočtu. Na tuto skutečnost poukazoval žalobce již v odvolání. Podotkl, že DPH stanovená náhradním způsobem je sice nazývána daní, ale ve skutečnosti má ve vztahu k majetku postiženého daňového subjektu charakter sankce. S odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 30/2012 a 7 Afs 77/2012 žalobce uvedl, že při stanovování daňových povinností je nutné nejen se zabývat textem daňových zákonů, ale šetřit také míru dopadu těchto povinností na daňové subjekty. Podle žalobce přitom není rozhodné, jaké konkrétní daně se týkalo řízení, v němž Nejvyšší správní soud vyslovil názor o nutnosti šetřit při ukládání daňové povinnosti vznik nedůvodně nerovného zacházení či rdousícího charakteru uložené daňové povinnosti. Žalobce proto odmítl argument žalovaného, že se tyto závěry týkaly pouze daně z příjmů a daňově uznatelných výdajů.

Podle žalobce je při aplikaci uvedeného názoru Nejvyššího správního soudu na případ žalobce v první řadě nutné posoudit, zda opomenutí zákonné povinnosti žalobce registrovat se k DPH mělo nějaký negativní dopad na státní rozpočet a zda je možné vyčíslit jeho výši. Žalobce poznamenal, že v období od 1. 3. 2011 do 31. 12. 2012 poskytoval velmi úzkému počtu odběratelů poradenské a konzultační služby v oboru organické chemie, popřípadě zpracovával odborné studie a posudky z tohoto oboru. Všichni odběratelé žalobce byli plátcí DPH a vzhledem k charakteru jejich činnosti je podle žalobce prakticky vyloučeno, aby od něj přijatá plnění používali jinak než pro svou ekonomickou činnost. Pokud by žalobce splnil svou registrační povinnost řádně a včas, v období od 1. 3. 2011 do 31. 12. 2012 byl plátcem DPH a tuto daň měl vyčíslenu na vystavovaných fakturách, měli by podle něj všichni jeho odběratelé bezesporu plný nárok na odpočet této daně. Daňová povinnost na DPH by tedy po celé posuzované období byla z pohledu státního rozpočtu kompenzována sníženou daňovou povinností jeho odběratelů na téže dani. Žalobce proto považoval za jisté, že jeho opomenutí registrovat se k DPH nemělo žádný fiskální dopad na státní rozpočet. Z tohoto pohledu pak žalobce hodnotil náhradní stanovení daně jako zcela nepřiměřené.

Žalobce nesouhlasil se stanoviskem žalovaného k uvedeným argumentům, neboť žalobcův popis dopadů opomenutí zákonné povinnosti registrovat se jako plátce DPH je založen na objektivních skutečnostech charakteru ekonomické činnosti žalobce, na znalostech o jeho zákaznících a na principu fungování systému DPH, když jeden plátce poskytuje zdanitelné plnění jinému plátcí. Při posuzování přiměřenosti a zákonnosti stanovení daně náhradním způsobem je podle žalobce podstatný rovněž legislativní vývoj ukládání sankcí za nesplnění registrační povinnosti. V okamžiku nabytí účinnosti obsahoval zákon o DPH náhradu za nesplnění zákonné registrační povinnosti, jejíž výše činila 10 % z celkového úhrnu

úplat za zdanitelná plnění. Tato náhrada byla s účinností od 1. 4. 2011 nahrazena institutem stanovení daně náhradním způsobem, přičemž pro výpočet této sankce se používala platná sazba daně. Tento institut byl v zákoně o DPH upraven jen do 31. 12. 2012, kdy byl zvolen zcela jiný způsob řešení toho, že daňový subjekt nesplnil svou registrační povinnost. Důvodová zpráva k příslušné novele přitom podle žalobce přiznává zrušení tohoto institutu pozitivní dopad, když jeho aplikace v praxi byla problematická. Žalobce uzavřel, že při posuzování přiměřenosti a zákonnosti stanovení daně náhradním způsobem je nutné šetřit také dosavadní chování žalobce při plnění daňových povinností, kdy žalobce podával svá daňová přiznání k dani z příjmů vždy s předstihem a své daňové povinnosti vždy plnil.

Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále žalovaný uvedl, že žalobce potvrdil, že nesplnil registrační povinnost k DPH, tudíž daňové orgány postupovaly v souladu se svou zákonnou povinností vyplývající z § 98 zákona o DPH a stanovily mu daň náhradním způsobem. V předmětném období se tento způsob stanovení daně řídil § 98 odst. 2 zákona o DPH, které podle žalovaného nepřipouštělo možnost správního uvážení. Žalovaný připomněl, že činnost správce daně musí v první řadě sledovat cíl správy daní definovaný v § 1 odst. 2 daňového řádu, přičemž je správce daně vázán mimo jiné zásadou zákonnosti podle § 5 odst. 1 téhož zákona, kdy případné nedokonalosti zákona nelze dohánět aplikací správního uvážení, které nemá zákonnou oporu. Podle žalovaného odpovídá daň stanovená náhradním způsobem výši DPH, kterou měl daňový subjekt uplatnit za období, kdy nebyl plátcem, ač k tomu byl ze zákona povinen. Žalovaný proto konstatoval, že tento institut nelze chápat jako sankci, což vyplývá i z komentáře k § 98 odst. 1 zákona o DPH. K namítaným rozsudkům Nejvyššího správního soudu žalovaný poukázal na stranu 7 napadeného rozhodnutí a dodal, že závěry vyplývající z obou rozsudků vychází ze zcela jiných skutkových okolností, než je tomu v daném případě. Podle žalovaného proto nelze tyto závěry bez dalšího vztáhnout na projednávanou věc, ačkoli se jedná o závěry obecně použitelné. Žalovaný zdůraznil, že otázka fiskálního dopadu opomenutí registrace k DPH není kritériem ovlivňujícím použití § 98 zákona o DPH. Toto ustanovení se použije v případě nesplnění povinnosti daňového subjektu registrovat se k DPH a žádné další podmínky, které by dávaly prostor pro zvážení dopadu na státní rozpočet, nejsou zákonem připuštěny. Ze stejného důvodu pak není v daném případě relevantní chování žalobce při plnění jeho daňových povinností.

O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného

rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Před vyhodnocením jednotlivých žalobních námitek považuje soud za potřebné uvést, že mezi účastníky řízení nebylo sporu o skutkovém stavu, nýbrž výhradně o jeho právním posouzení. Žalobce totiž nerozporoval zjištění správce daně, že se měl stát plátcem DPH již od 1. 3. 2011 a že svou registrační povinnost nesplnil. Žalobce rovněž nezpochybňoval skutečnost, že byly dány podmínky pro stanovení daně za období od 1. 3. 2011 do 31. 12. 2012 náhradním způsobem podle § 98 zákona o DPH. Žalobce dále nerozporoval ani údaje o jím uskutečněných zdanitelných plněních, z nichž správce daně vycházel při stanovení daně. Spor mezi účastníky tak spočíval toliko v otázce výkladu § 98 zákona o DPH z hlediska žalobcem tvrzené nutnosti zohlednit smysl dané části zákona a přiměřenost sankce k výši škody, která byla chováním žalobce způsobena státnímu rozpočtu, a šetřit při ukládání daňové povinnosti vznik nedůvodně nerovného zacházení či rdousícího charakteru uložené daňové povinnosti.

Institut náhradního způsobu stanovení daně byl pro rozhodné období upraven v § 98 odst. 1 zákona o DPH, podle kterého „*[n]esplní-li osoba povinná k dani povinnost se registrovat podle § 95 odst. 1 nebo podle § 95 odst. 2 písm. a), stanoví správce daně daň náhradním způsobem.*“ Podle odstavce 2 téhož ustanovení platilo, že „*[d]aň stanovenou náhradním způsobem stanoví správce daně ze základu daně, kterým je souhrn úplat náležejících osobě povinné k dani za uskutečněná zdanitelná plnění, která byla uskutečněna bez daně za období, kdy měla být osoba povinná k dani plátcem. Správce daně při stanovení výše daně použije sazby daně platné ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.*“

Vzhledem k tomu, že žalobce nesplnil svou povinnost registrovat se k DPH, byl správce daně oprávněn stanovit žalobci daň náhradním způsobem. Za základ daně se v takovém případě považuje souhrn úplat náležejících žalobci za zdanitelná plnění uskutečněná v období, kdy měl být žalobce plátcem DPH, tj. od 1. 3. 2011 do 31. 12. 2012. Citované ustanovení hovoří obecně o uskutečněných zdanitelných plněních, aniž by rozlišovalo, zda jejich příjemcem byl plátce DPH, nebo neplátce DPH. Ze samotného § 98 zákona o DPH proto nelze dovodit, že by se do náhradního způsobu stanovení daně nezahrnovala zdanitelná plnění uskutečněná pro plátce DPH.

K námitce žalobce, že opomenutí zákonné povinnosti žalobce registrovat se k DPH nemělo negativní dopad na státní rozpočet, považuje soud za potřebné uvést, že přinejmenším obecně nelze vyloučit situaci, že některý z odběratelů žalobce byl ve vztahu ke zdanitelnému plnění, které žalobce uskutečnil, konečným spotřebitelem, který přijaté plnění již dále nevyužil ke své podnikatelské činnosti, a tudíž v souvislosti s ním žádnou daň neodvedl. Vzhledem k tomu, že žalobce vůči všem svým odběratelům vystupoval v období od 1. 3. 2011 do 31. 12. 2012 jako neplátce DPH a fakturoval jim veškerá plnění bez DPH, nebyla tato daň odvedena ani na straně žalobce, ačkoli odvedena být měla. Zdanitelné plnění uskutečněné

žalobcem vůči plátcí DPH, který je jeho konečným spotřebitelem, by tak v případě, že by žalobci nebyla stanovena daň náhradním způsobem, zůstalo zcela nezdaněno. Vzhledem k tomu, že bez ohledu na charakter činnosti žalobcových odběratelů nelze předjímat, zda příjemce zdanitelného plnění toto plnění dále využije ke své ekonomické činnosti, či zda se stane jeho konečným příjemcem, nemůže být na tuto eventualitu vázán ani postup při stanovení daně, a proto pokládá soud za nezbytné důsledně trvat na splnění daňové povinnosti žalobce v plném rozsahu jím uskutečněných zdanitelných plnění.

Z hlediska správného stanovení daňové povinnosti žalobce není podstatné, zda by si jeho odběratelé následně uplatnili nárok na odpočet DPH na vstupu nebo zda odvedli státu nějakou daň v návaznosti na plnění přijatá od žalobce, nýbrž výhradně to, že žalobce DPH neodvedl, ačkoli k tomu byl povinen, a proto právě jemu byla zcela v souladu se zákonem náhradním způsobem stanovena daň za zdanitelná plnění, která uskutečnil bez daně v období, kdy měl být plátcem DPH. Stanovením daně náhradním způsobem tak podle názoru soudu byla naplněna funkce tohoto institutu spočívající v kompenzaci daně, kterou by žalobce jako plátcí DPH byl povinen odvést. V tomto ohledu proto napadené rozhodnutí plně koresponduje s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu reprezentovanou rozsudky ze dne 12. 8. 2010, č. j. 1 Afs 59/2010 - 49, ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013 - 21, a ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 194/2015 - 33, dostupnými na www.nssoud.cz, které kladou důraz na kompenzační (reparační) účinek náhradního způsobu stanovení daně podle § 98 zákona o DPH.

Podle názoru soudu zákonem jednoznačně upravený postup při výpočtu daně stanovené náhradním způsobem neumožňuje zohlednit to, zda mělo žalobcovo opomenutí zákonné povinnosti registrovat se k DPH nějaký negativní dopad na státní rozpočet, případně v jaké výši, ani to, že žalobce podával svá daňová přiznání k dani z příjmů vždy s předstihem a své daňové povinnosti vždy plnil. Pro správné stanovení daně náhradním způsobem proto není podstatný ani charakter ekonomické činnosti žalobce, znalosti o jeho zákaznících a princip fungování systému DPH, když – jak bylo vysvětleno výše – nelze předjímat, a tím pádem ani zohledňovat, zda žalobcovi odběratelé užili nebo užijí od něj přijatá zdanitelná plnění pro svou ekonomickou činnost a zda jim v té souvislosti vznikne nárok na odpočet DPH, kterou měl odvést žalobce.

Soud nesouhlasí s názorem žalobce, že vyměřená daň má charakter sankce, a zdůrazňuje, že v případě žalobce šlo o kompenzaci (reparaci) ušlé daně, neboť správce daně od něj prostřednictvím náhradního způsobu stanovení daně podle § 98 zákona o DPH toliko vybral daň ze všech jím uskutečněných zdanitelných plnění, kterou žalobce, jenž měl být již od 1. 3. 2011 registrovaným plátcem DPH, státu neodvedl. Daň tudíž byla stanovena tak, jak předvídá zákon o DPH, a nikoli jako sankce pro žalobce za porušení registrační povinnosti.

Žalobce dále namítal, že při stanovování daňových povinností je nutné šetřit také míru dopadu těchto povinností na daňové subjekty, vznik nedůvodně nerovného zacházení či rdousícího charakteru uložené daňové povinnosti. Tento požadavek odvodil žalobce z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2013, č. j. 8 Afs 30/2012 - 32, a ze dne 29. 8. 2013, č. j. 7 Afs 77/2012 - 31, publ. pod č. 2962/2014 Sb. NSS, dostupných na www.nssoud.cz. Zdejší soud prostudoval zmíněné rozsudky a shledal, že žalobce jejich závěry

poněkud desinterpretuje. Nejvyšší správní soud v citovaných rozsudcích vyslovil, že „zdaněním tedy dochází k zákonem aprobovanému vyvlastnění části majetku bez poskytnutí náhrady, a to za účelem týkajícím se veřejného zájmu (k opatření finančních prostředků na plnění funkcí státu či kvůli jiným, nefiskálním veřejnoprávním důvodům). Zdanění je jedním z nejzávažnějších a nejcitelnějších zásahů státu do vlastnického práva jednotlivců a k tomu, aby vyhovovalo požadavkům ústavnosti, nepostačí pouze, aby bylo opřeno o zákonný podklad. Zdanění především nesmí mít zjevně neracionální povahu a být založeno na svévoli (jakkoli ohledně důvodů a výše zdanění má zákonodárce velmi rozsáhlý prostor pro politické uvážení), nesmí vést k neodůvodněné nerovnému zacházení a nesmí mít rdousící charakter v tom smyslu, že by zasáhlo samu podstatu základního práva vlastnit majetek (viz k tomu např. nálezy Ústavního soudu z 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03, či z 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08; z judikatury Nejvyššího správního soudu viz např. jeho rozsudek z 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005 - 43, č. 1889/2009 Sb. NSS). Ve světle uvedených ústavních zásad je nutno vykládat i ustanovení konkrétních daňových zákonů.“ Jak správně poznamenal žalovaný, další úvahy obsažené v předmětných rozsudcích Nejvyššího správního soudu nejsou pro projednávanou věc podstatné, neboť se týkají výhradně výkladu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, který v případě žalobce aplikován nebyl.

Z citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu podle názoru zdejšího soudu nevyplývá, že by daňové orgány měly v každém jednotlivém daňovém řízení povinnost zkoumat míru dopadu daňových povinností na konkrétní daňový subjekt. Nejvyšší správní soud totiž v těchto rozsudcích především formuloval limity, v nichž se musí pohybovat politické uvážení zákonodárce ohledně zdanění. Pokud zákonodárce tyto limity nepřekročí, je nezbytné jím nastavená pravidla zdanění plně respektovat. Stanovení zákonných pravidel zdanění a také s tím spojená otázka jejich přiměřenosti jsou tedy primárně věcí zákonodárce. Při hodnocení institutu stanovení DPH náhradním způsobem z hlediska dodržení zmíněných limitů nelze opomíjet skutečnost, že tento způsob výpočtu DPH vychází z aktuálního zákonem stanovené sazby této daně a z uskutečněných zdanitelných plnění, z nichž daň nebyla odvedena (srov. § 98 odst. 2 zákona o DPH). Předmětný institut proto – jak ostatně shledal i Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 12. 8. 2010, č. j. 1 Afs 59/2010 - 49, ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013 - 21, a ze dne 26. 11. 2015, č. j. 7 Afs 194/2015 - 33, dostupných na www.nssoud.cz – představuje kompenzaci (reparaci) ušlé daně, tj. daně, kterou daňový subjekt neodvedl, ačkoli byl k tomu povinen. V tom spočívá ratio daného institutu, který proto nemůže být považován za zjevně neracionální. Náhradní způsob stanovení DPH rovněž není založen na svévoli, neboť má jednoznačně a srozumitelně formulovaná pravidla, a současně nevede k nedůvodně nerovnému zacházení a nemá rdousící charakter, neboť uskutečněná zdanitelná plnění podléhají stejné sazbě daně jako v případě běžného stanovení DPH, u něhož nelze o rdousícím charakteru hovořit, a pravidla pro aplikaci předmětného institutu a pro výpočet daně stanovené náhradním způsobem byla v rozhodném období naprosto shodná pro všechny daňové subjekty, které nesplnily svou registrační povinnost.

Lze tedy shrnout, že zákonodárce nepřekročil výše popsané limity, a proto za situace, kdy zákonná úprava institutu náhradního stanovení DPH obsahuje přesná pravidla pro jeho výpočet, nemají daňové orgány jinou možnost než tato pravidla aplikovat, což se také v projednávané věci stalo. Žalobce se mylí, pokud se domnívá, že v jeho případě není možné stanovit daň prostou aplikací textu zákona, ale je třeba zohlednit také smysl aplikované části

zákona a míru přiměřenosti sankce k výši škody, která byla chováním žalobce způsobena státnímu rozpočtu. Daňové orgány totiž při aplikaci § 95 a § 98 zákona o DPH plně respektovaly smysl dané části zákona, přičemž míru přiměřenosti stanovené daně k výši škody vzniklé státnímu rozpočtu zákon zkoumat neukládá.

V souvislosti s tvrzením žalobce o nepřiměřenosti a možném rdousícím charakteru jemu uložené daňové povinnosti zdejší soud poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 4 Afs 158/2016 - 27, dostupný na www.nssoud.cz, podle kterého Ústavní soud „... *kromě specifické záležitosti tzv. solárních odvodů (srov. náleze ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11) finančním orgánům ani soudům neuložil, aby při stanovení výše konkrétní daňové povinnosti či zajištění daně zkoumaly, zda tato platební povinnost může u daňového subjektu vyvolat tzv. rdousící efekt. Takový postup by byl ostatně v příkrém rozporu s cílem správy daní, kterým je podle § 1 odst. 2 daňového řádu správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.*“ Individuální posuzování rdousícího charakteru či nepřiměřenosti výše daňové povinnosti v každém jednotlivém případě stanovení daně tak není namístě. Žalobce by měl mít na paměti, že se do situace, která vyústila ve stanovení DPH náhradním způsobem, dostal výhradně v důsledku svého vlastního pochybení, kdy porušil zákon o DPH tím, že se včas neregistroval jako plátce. Pouze na okraj soud dodává, že možný rdousící efekt či likvidační dopad náhradního stanovení daně může žalobce řešit prostřednictvím institutu posečkání daně podle § 156 a násl. daňového řádu.

Soud nepřehlédl ani žalobcem zdůrazňovaný legislativní vývoj stanovení DPH v případech, že daňový subjekt nesplnil svou registrační povinnost, nicméně shledal, že tento vývoj nemůže mít žádný vliv na správnost stanovení daně žalobou napadeným rozhodnutím. Není přitom podstatné ani to, že důvodová zpráva k novele zákona o DPH, která institut stanovení DPH náhradním způsobem ze zákona odstranila, hovoří o problematice aplikaci daného institutu v praxi. Soud totiž zastává názor, že žalovaný postupoval při stanovení DPH náhradním způsobem plně v souladu se zákonem a neporušil žádná žalobcova práva, tudíž v projednávané věci nelze považovat aplikaci daného institutu za problematickou.

S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že neshledal žalobcem tvrzené porušení právních předpisů, ani jiné jím uplatněné důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 31. července 2017

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Zlatová