



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL. M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **K.T.y**, bytem [REDACTED], zastoupeného Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem, se sídlem 1. máje 97, 460 01 Liberec, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 9. 2014, č. j. 22766/14/5000-14302-711674,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 9. 2014, č. j. 22766/14/5000-14302-711674, se 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 :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 5. 3. 2014, č. j. 338462/14/2601-24801-507298. Uvedeným prvostupňovým rozhodnutím – platebním výměrem – správce daně stanovil žalobci náhradním způsobem daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 638 727 Kč podle § 98 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném do 31. 12. 2012 (dále jen „ZDPH“), za nesplnění povinnosti registrovat se k DPH podle § 95 odst. 1 uvedeného zákona, za zdanitelná plnění, která byla uskutečněna bez daně v období od 1. 8. 2011 do 31. 12. 2012.

Podle žalobce jsou rozhodnutí správce daně i žalovaného nezákonná, žalovaný se nedostatečným způsobem vypořádal s odvolacími námitkami. Nebyl dán zákonný důvod pro vyměření daně náhradním způsobem, neboť dle § 94 ve spojení s § 5 ZDPH je osobou povinnou k dani fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Žalobce přitom k datu 31. 12. 2012 nebyl osobou povinnou k dani, protože ekonomické činnosti nevykonával, proto nemohl být registrován jako plátce daně. K pojmu „uskutečňování ekonomických činností“ žalobce zdůraznil, že se musí jednat o faktické

uskutečňování činností, nikoli jen formální registraci k určitým činnostem na živnostenském úřadě. Správce daně ani ve Zprávě o kontrole neuvedl, že by žalobce ekonomické činnosti k danému datu skutečně vykonával. Dle negativní teorie důkazní nelze po žalobci požadovat, aby negativní skutečnost, tj. že nevykonával ekonomickou činnost, prokazoval. Žalobce svoji činnost ukončil, v říjnu 2012 došlo k ukončení nájemního vztahu se Statutárním městem Liberec, na jehož základě měl žalobce v nájmu prostor sloužící k provozování novinového stánku, což bylo daňovým orgánům doloženo. Stejně tak mohl správce daně, případně žalovaný ověřit, že ve stejné době došlo např. k předčasnému ukončení pojistné smlouvy. Žalobce tedy setrval na tom, že k datu registrace nebyl osobou povinnou k dani. V tomto směru rozhodnutí správce daně ani žalovaného neobsahují žádná skutková tvrzení. Dále žalobce namítal, že ke stanovení daně náhradním způsobem podle § 98 ZDPH došlo v rozporu s principy vyjádřenými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013-21. Finanční orgány nezohlednily skutečnosti ve prospěch žalobce, tj. daň na vstupu, která mohla být na straně žalobce uplatněna. Nelze akceptovat jednostrannou aplikaci § 98 ZDPH, na jejímž základě dochází k čistému zdanění prodejných cen bez souvisejících odpočtů daně na vstupu. Pochybení správce daně vyplývá ze správního spisu, proto jej byl žalovaný jako odvolací orgán povinen z úřední povinnosti napravit bez výslovné námítky žalobce. Uvedený výklad vyplývá též z judikatury Evropského soudního dvora, např. rozsudku ve věci Ainars Redlihs č. C-263/11. Žalovaný vycházel z neudržitelného předpokladu, že správce daně postupuje tak, že daň stanovenou náhradním způsobem stanoví z plnění uskutečněných od data, kdy se daná osoba měla stát plátcem daně, do dne předcházejícího dni, kdy přestala být osobou povinnou k dani. Žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odmítl, že by se nevypořádal se vznesenými odvolacími námitkami. Žalobce ani nekonkretizoval, kterou z odvolacích námitek žalovaný opomenul vypořádat. Odvolání bylo postaveno na jediném odvolacím důvodu, totiž že pro stanovení daně náhradním způsobem nebyl dán zákonný důvod. Tato námitka je ve vztahu ke stanovení daně irelevantní, neboť směřuje do rozhodnutí o registraci. Přesto žalovaný námitku v odvolacím řízení přezkoumal. Žalovaný setrval na názoru, že pro rozhodnutí o stanovení daně náhradním způsobem podle § 98 odst. 1 ZDPH je rozhodující zjištěné porušení povinnosti stanovené § 95 odst. 1 uvedeného zákona. Své zákonné povinnosti podat přihlášku k registraci k DPH žalobce nedostál, proto byl správce daně oprávněn stanovit daň náhradním způsobem. Žalobce nerozporuje to, že by svou zákonnou povinnost neporušil, pouze se opakovaně dovolává toho, že ke dni 31. 12. 2012 nevykonával ekonomickou činnost. Na základě zjištěného porušení povinnosti podle § 95 odst. 1 ZDPH byla žalobci daň náhradním způsobem stanovena dle § 98 odst. 1 ZDPH za období od srpna 2011, od něž by odváděl DPH, pokud by podal přihlášku k registraci v souladu se zákonem, do září 2012, neboť podle soupisu tržeb po tomto období žalobce další zdanitelná plnění nevykázal. Skutečnosti, kterých se žalobce dovolával, nebylo možno v řízení přezkoumávat, byly irelevantní. Závěry z žalobcem cit. rozsudku nelze podle žalovaného v daném případě aplikovat. Žalobci nebyla dána žádná možnost zvolit si zvláštní režim DPH, proto správce daně stanovil daň ze základu zjištěného v souladu s § 98 odst. 2 ZDPH. Žalobci nic nebrání, aby případný odpočet nárokoval a prokázal postupem dle § 72 a § 73 ZDPH. Pokud se žalobce dovolával rozhodnutí Evropského soudního dvora č. C-263/11 ze dne 19. 7. 2012, žalovaný nesouhlasil, že by stanovení daně náhradním způsobem nemohlo působit jako sankce. Dle cit. judikátu jsou členské státy oprávněny stanovit sankci za porušení zákonné

povinnosti spočívající v neprovedení registrace k DPH, přičemž sankce musí být v souladu se zásadou proporcionality. K charakteru institutu náhradního stanovení daně žalovaný odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 8. 2010, sp. zn. 1 Afs 59/2010, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval ustanovením § 98 ZDPH z hlediska ústavnosti. Ve zbytku žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a předložený správní spis. Navrhoval, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

V replice žalobce odmítl názor žalovaného, že je irelevantní, zda ke dni 31. 12. 2012 uskutečňoval ekonomické činnosti, tedy byl osobou povinnou k dani. Jen osoba, která vykonává ekonomickou činnost, tedy osoba povinná k dani se může stát plátcem ve smyslu § 94 ZDPH a jen osobu povinnou k dani zatěžuje povinnost se registrovat. Jen osobě povinné k dani může být vyměřena daň náhradním způsobem. Žalobce odkázal na § 98 odst. 1 ZDPH, který stanovil, že nesplní-li osoba povinná k dani povinnost se registrovat, stanoví správce daně daň náhradním způsobem. Žalobce nesouhlasil ani se závěrem žalovaného, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 35/2013 nelze aplikovat obecně. Dle žalobce byly v uvedeném rozhodnutí učiněné obecné právní závěry přesahující rámec jednotlivého případu, které lze argumentačně využít v dané věci. Pokud správce daně přistoupil ke stanovení DPH náhradním způsobem, měl zvolit takový postup, při němž by vyměřená daň odpovídala výši DPH, kterou by byl žalobce povinen v rozhodném období uplatnit, tedy se zohledněním nezbytných vstupů, bez nichž by k uskutečnění zdaňovaných plnění nemohlo dojít.

V duplice žalovaný zopakoval, že námitka směřuje primárně do rozhodnutí o registraci a správce daně ji vyhodnotil jako irelevantní. Je přezkoumáváno rozhodnutí o stanovení daně náhradním způsobem, přičemž ve vztahu k zákonnosti tohoto rozhodnutí je zásadní, zda došlo k porušení povinnosti dle ZDPH a jaká zdanitelná plnění byla poté uskutečněna v období, kdy měl být žalobce plátcem. Žalovaný uvedl, že zákonného limitu obratu, s nímž je spojena registrační povinnost, žalobce dosáhl a překročil jej v květnu 2011. Byl povinen podat přihlášku k registraci do 15. 6. 2011. Zákonné povinnosti nedostal a přihlášku podal až dne 20. 2. 2013. K porušení povinnosti dle § 95 odst. 1 ZDPH došlo. Náhradním způsobem byla žalobci stanovena daň za období, od něž by odváděl DPH, pokud by podle zákona podal přihlášku k registraci, do prosince 2012, fakticky do září 2012, neboť potom žalobce žádná zdanitelná plnění nevykázal. Zdaňovací období prosince 2012 se tedy do výše stanovené náhradním způsobem nepromítlo. Žalovaný setrval na tom, že z § 98 ZDPH nelze dovodit povinnost správce daně provádět jakoukoli úpravu základu daně nad rámec zákonné úpravy. Proto nebyl správce daně oprávněn přihlédnout k možným odpočtům daně vztahujícím se k daným plněním za uvedené období.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející, v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů podle § 75 odst. 2 s. ř. s., vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. Po přezkoumání věci dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Ze správního spisu přitom soud zjistil následující rozhodné skutečnosti:

Mezi účastníky není sporu o tom, že žalobce v květnu 2011 překročil zákonem stanovený limit obratu pro povinnou registraci k DPH. V přihlášce k registraci k DPH, kterou žalobce podal dne 20. 2. 2013, tuto skutečnost potvrdil. V této přihlášce jako datum rozhodného dne pro povinnost zákonné registrace uvedl den 1. 5. 2011 a obrat 1 144 750 Kč za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. V přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, podaném dne 28. 3. 2013, žalobce mezi doplňujícími údaji k příjmům z podnikání a z jiné samostatné ekonomické výdělečné činnosti uvedl, že svou činnost zahájil dne 7. 12. 2010 a v daném zdaňovacím období ji prováděl po 12 měsících, datum přerušení či ukončení činnosti neuvedl.

Správce daně dne 13. 11. 2013 zahájil u žalobce daňovou kontrolu za účelem stanovení DPH náhradním způsobem. Podle Zprávy o daňové kontrole ze dne 27. 2. 2014 žalobce porušil povinnost stanovenou § 95 odst. 1 ZDPH, když přihlášku k registraci podal až dne 20. 2. 2013. Přitom v souladu s § 94 ZDPH se měl žalobce stát plátcem daně ke dni 1. 8. 2011. Ze zprávy vyplývá, že daň byla stanovena na základě žalobcem doložených soupisů tržeb a stanovena za období roku 2011 od 1. 8. 2011 do 31. 12. 2011 a za rok 2012 od 1. 1. 2012 do 30. 9. 2012.

Správce daně poté přistoupil podle § 98 ZDPH k vydání platebního výměru, jímž stanovil daň náhradním způsobem z plnění uskutečněných od 1. 8. 2011 do 31. 12. 2012. V odvolání proti platebnímu výměru žalobce namítal, že ke dni 31. 12. 2012 nebyl osobou povinnou k dani, neboť nevykonával ekonomickou činnost a tudíž nemohl být jako plátce registrován a nemohla mu být daň stanovena náhradním způsobem.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí, jímž žalovaný žalobcovo odvolání zamítl a platební výměr vydaný správcem daně potvrdil, uvedl, že žalobce nesplnil povinnost podat přihlášku k registraci k DPH do 15. 6. 2011 a v souladu s čl. II. bod 4. přechodných ustanovení zákona č. 205/2012 Sb. byl s účinností od 1. 1. 2013 registrován jako plátce DPH. Daň mu proto byla stanovena náhradním způsobem v souladu s § 98 odst. 1 ZDPH jen z uskutečněných plnění od 1. 8. 2011 do 30. 9. 2012, když další uskutečněná plnění žalobce nevykázal. Zda byl žalobce osobou povinnou k dani k 31. 12. 2012, není rozhodné a správce daně může stanovit daň náhradním způsobem i osobě, která v době vydání rozhodnutí o stanovení daně již není osobou povinnou k dani. Výklad žalobce, podle něhož by nebylo možno stanovit daň náhradním způsobem osobě, která v době vydání rozhodnutí o stanovení daně již není osobou povinnou k dani, by šel proti smyslu tohoto institutu, jímž je kompenzace DPH ušlé státu v důsledku pozdní registraci osoby k dani povinné. Jakkoli dané ustanovení hovoří o osobách povinných daní, není jeho aplikace vyloučena ani ve vztahu k osobám, které již osobou povinnou k dani ve smyslu ZDPH nejsou. Rozhodné je, že žalobce povinnost podle § 95 odst. 1 ZDPH nesplnil. K námitkám týkajícím se negativní důkazní teorie žalovaný odkázal na správní spis, kdy žalobcem žádné důkazy předloženy nebyly. Tvrzení žalobce ohledně ukončení ekonomické činnosti v říjnu 2012 by na výši DPH stanovené náhradním způsobem nic nezměnilo, neboť daň byla stanovena náhradním způsobem za období od 1. 8. 2012 do 30. 9. 2012. Dále žalovaný zdůraznil, že sám žalobce podal registraci k DPH a uvedl překročení limitu obratu za posledních 12 měsíců. Podle daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2012 prováděl činnost v roce 2012 po dobu 12 měsíců a z registru daňových subjektů vyplývá, že ke dni 31. 12. 2012 žalobce

ukončení činnosti nenahlásil. Žalovaný konstatoval, že žalobce ke dni 31. 12. 2012 ekonomickou činnost uskutečňoval.

Podstatou věci je zodpovězení otázky, zda byly u žalobce splněny zákonné podmínky pro stanovení daně náhradním způsobem podle § 98 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2012.

Podle § 94 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2012 *osoba povinná k dani, se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku uvedenou v § 6, se stává plátcem od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve. Nesplní-li registrační povinnost podle § 95 odst. 1, stává se plátcem datem účinnosti registrace uvedeným na rozhodnutí o registraci.*

Podle § 95 ZDPH *osoba povinná k dani, která se stává plátcem podle § 94 odst. 1, jejíž obrat překročil částku uvedenou v § 6, je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený limit.*

Podle § 6 ZDPH *osoba povinná k dani, která má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne částku 1 000 000 Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 94).*

Podle § 98 odst. 1 ZDPH *nesplní-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 § 98 odst. 2 ZDPH daň 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.*

Podle čl. II bodu 4 přechodných ustanovení zákona č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, *osoba povinná k dani, která nesplnila povinnost se registrovat podle § 95 odst. 1 nebo § 95 odst. 2 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se dnem nabytí účinnosti tohoto zákona stává plátcem a je povinna do 15 dnů od tohoto dne podat přihlášku k registraci. Správce daně stanoví daň z přidané hodnoty náhradním způsobem podle § 98 zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.*

Soud považuje za potřebné nejprve v obecné rovině uvést, že zákonem č. 502/2012 Sb. byl s účinností od 1. 1. 2013 opuštěn institut náhradního stanovení DPH pro případ porušení povinnosti podat přihlášku k registraci.

Soud připomíná, že starý zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, náhradní stanovení DPH vůbec neupravoval. Za rozhodující den pro registraci k DPH byl považován den, kdy došlo k překročení obratu pro povinnou registraci. Pokud osoba povinná k dani nesplnila povinnost podat přihlášku k registraci, zaregistroval ji správce daně, a to zpětně

k datu, ke kterému se ze zákona stala plátcem daně. Takto zaregistrovaný plátcem byl povinen dodatečně vypořádat svoji daňovou povinnost za zdaňovací období, po která nebyla DPH uplatněna na základě jím následně předložených přiznání k DPH.

ZDPH s účinností od 1. 5. 2004 tento systém opustil a vznik plátcovství navázal na den, který uvede správce daně na osvědčení o registraci. Za období, kdy daná osoba měla být plátcem a jí uskutečněná plnění měla podléhat DPH, nebylo možné daňovou povinnost zpětně vyměřit. Namísto dodatečného vypořádání daňové povinnosti podle dodatečných přiznání k DPH byla nejprve zavedena náhrada dle § 98 uvedeného zákona, a s účinností od 1. 4. 2011 pak náhradní stanovení daně při nesplnění registrační povinnosti.

Zmíněným zákonem č. 502/2012 Sb., byl s účinností k 1. 1. 2013 institut náhradního stanovení daně zrušen s tím, že osoba povinná k dani, která dosáhla stanoveného obratu, se opětovně stává plátcem ze zákona ve stanovený den, a nikoli až v okamžiku, kdy ji správce daně zaregistruje. Znovu je tedy registrace k DPH chápána jako pouze evidenční, nikoliv rozhodující pro plnění povinností a uplatnění práv plátce. Pokud osoba povinná k dani překročí stanovený obrat pro povinnou registraci a svou registrační povinnost nesplní, bude zaregistrována zpětně. K vypořádání daňových povinností opětovně slouží stanovení daně na základě podaných daňových přiznání k DPH, přičemž za pozdní podání daňového přiznání a úhradu daně vzniknou plátcovi sankce podle § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

Přechodná ustanovení zákona č. 502/2012 Sb. pak řeší otázky spojené s přechodem z jednoho systému registrace k DPH na nový. Shora cit. čl. II bod 4 přechodných ustanovení uvedeného zákona upravuje situaci, kdy k překročení stanoveného obratu pro povinnou registraci k DPH a porušení registrační povinnosti došlo ještě za účinnosti ZDPH ve znění do 31. 12. 2012.

O takový případ se bezesporu jedná u žalobce. Zákonného limitu obratu, s nímž bylo spojeno plátcovství ve smyslu § 94 odst. 1 ZDPH, žalobce dosáhl a překročil ho v květnu 2011. Podle § 95 odst. 1 ZDPH byl proto povinen podat přihlášku k registraci do 15. 6. 2011. Není sporu o tom, že žalobce takto neučinil, své zákonné povinnosti podle § 95 odst. 1 ZDPH nedostál, neboť přihlášku podal až dne 20. 2. 2013. Žalobce se stal plátcem ze zákona dnem nabytí účinnosti zákona č. 502/2012 Sb., tj. 1. 1. 2013, a správce daně byl povinen postupovat dle § 98 ZDPH ve znění účinném před 1. 1. 2013. Jestliže tedy správce daně dle § 98 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2012 přistoupil k náhradnímu stanovení DPH za období, po které již měl být žalobce správně registrován (pokud by splnil svou zákonnou registrační povinnost dle § 95 odst. 1 ZDPH), postupoval v souladu se zákonem.

Právě porušení registrační povinnosti dle § 95 odst. 1 ZDPH osobou povinnou k dani, tj. osobou, která splňovala podmínky § 5 ZDPH k okamžiku porušení registrační povinnosti, bylo zákonnou podmínkou pro užití institutu náhradního stanovení daně dle § 98 ZDPH. Ani ustanovení § 98 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2012 ani čl. II bod 4 přechodných ustanovení zákona č. 502/2012 Sb. nevázaly stanovení DPH náhradním způsobem na to, že k okamžiku takového stanovení daně nepřestal být daný subjekt osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 ZDPH. Výklad relevantních ustanovení, kterého se žalobce dovolává, by byl absurdní a šel by zcela proti smyslu institutu náhradního stanovení daně a uvedeného přechodného ustanovení, jimiž bylo nepochybně dosáhnout reparace daně na výstupu do

státního rozpočtu u subjektu, který DPH neodváděl v důsledku porušení svojí zákonné registrační povinnosti. Soud se tedy ztotožnil se závěrem žalovaného (viz. bod [21] odůvodnění rozhodnutí žalovaného), že pro stanovení DPH náhradním způsobem nebylo rozhodné, zda žalobce následně přestal být osobou povinnou k dani a zda má být k 1. 1. 2013 registrován jako plátce. Proto správce daně a žalovaný nepochybili, pokud sami nezjišťovali a neobstarali si důkazy k žalobcem až v odvolání tvrzenému faktickému nevykonávání ekonomické činnosti k datu 31. 12. 2012.

Soud rovněž neshledal, že by byla daňová povinnost žalobci stanovena v rozporu se zákonem, pokud nebyla v jeho prospěch zohledněna daň na vstupu. Ze shora cit. § 98 odst. 2 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2012 jednoznačně vyplývá způsob, jakým správce daně daň při nesplnění registrační povinnosti stanoví. Toto ustanovení v žádném případě neponechává správci daně prostor postupovat tak, jak se toho žalobce domáhá. K tomuto závěru dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 59/2013-33, na který poukázal žalovaný. Ve zmíněném rozsudku Nejvyšší správní soud k náhradnímu stanovení daně podle § 98 ZDPH ve znění účinném od 1. 4. 2011 do 31. 12. 2012 konstatoval následující: „*Zákonem č. 47/2011 Sb. k 1. dubnu 2011 byl zaveden v § 98 místo 10% náhrady pojem náhradní stanovení daně při nesplnění registrační povinnosti a za období, po které měl být daňový subjekt registrován k DPH, stanovil správce daně daň náhradním způsobem bez omezení, a to ze základu daně - souhrnu úplat za uskutečněná zdanitelná plnění za období, kdy se osoba povinná k dani měla stát plátcem podle zákonné registrační povinnosti. Správce daně nebyl oprávněn přihlídnout k možným odpočtům daně vztahujícím se k daným plněním za toto období.*“

Ani z principu daňové neutrality a ani na základě závěrů rozsudku Evropského soudního dvora č. C-263/11 ze dne 19. 7. 2012 (Ainars Redlihs), na který žalobce upozornil, nelze v projednávaném případě dovodit, že bylo povinností správce daně z vlastní iniciativy (soud připomíná, že žalobce v průběhu daňového řízení žádné skutečnosti ohledně nároku na odpočet daně na vstupu neuplatnil a neprokazoval) zohlednit v rámci stanovení daně náhradním způsobem dle § 98 zákona o ZDPH daň na vstupu. Sám žalovaný připouští možnost žalobce uplatnit nárok na odpočet daně postupem dle § 72 a § 73 ZDPH, tato otázka však přesahuje rámec přezkumu napadeného rozhodnutí v rámci uplatněných žalobních bodů.

Shodně se žalovaným má soud dále za to, že naopak závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013-21, na žalobcův případ aplikovat nelze. Ve zmíněném rozsudku bylo řešeno stanovení daně náhradním způsobem dle § 98 ZDPH ve skutkově jiném případě. Tehdy byl žalobce obchodníkem s použitým zbožím (ojetými automobily) a připadala u něj v úvahu možnost zvolit si zvláštní režim pro stanovení DPH podle § 90 ZDPH. U žalobce však taková možnost volby zvláštního režimu v úvahu nepřípadala, opačný závěr z obsahu správního spisu ani z žalobcových tvrzení neplyne. Soud oproti žalobci nemá za to, že závěry obsažené v právě cit. rozsudku jsou natolik obecné a se širším dopadem, aby vyvrátily dosud zastávaný výklad § 98 odst. 2 ZDPH. Soud tedy uzavírá s tím, že správce daně nepochybil, pokud daň náhradním způsobem žalobci stanovil ze základu daně, kterým byl souhrn úplat náležejících žalobci v uvedeném období za uskutečněná zdanitelná plnění dle předloženého soupisu tržeb za období od 1. 8. 2011 do 30. 9. 2012, a to bez přihlídnutí k dani na vstupu.

Ze všech shora uvedených důvodů soud neshledal žalobní námitky opodstatněnými a žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce i žalovaný vyslovili s takovým postupem soudu souhlas.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

V souzené věci byl úspěšný žalovaný, náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu ani žádné náklady řízení nad rámec běžné činnosti nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : 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). Připadne-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 Liberci dne 9. července 2015.

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu