



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **T.K.**, zastoupeného JUDr. Vítem Rybářem, advokátem se sídlem v Ostravě-Moravské Ostravě, 28. října 1610/95, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 24.5.2013 č.j. 14611/13/5000-14304-710132, ve věci rozhodnutí o registraci k DPH,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 24.5.2013 č.j. 14611/13/5000-14304-710132, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdku-Místku ze dne 26.10.2012 č.j. 247423/12/326900806765 ve věci registrace k dani z přidané hodnoty (dále jen DPH).

V podané žalobě žalobce namítl tyto žalobní body:

- 1) Správní orgány obou stupňů se nevypořádaly se všemi námitkami žalobce, a to zejména
 - a) s vyjádřením žalobce do protokolu ze dne 10.4.2012 č.j. 67512/12/36293180378, kde uvedl, že se neztotožňuje se závěry správce daně, že podklady předložené v rámci daňové evidence daně z příjmů mohou být použity pro potřebu DPH. Správce daně pouze tuto námitku vzal na vědomí a nevyjádřil se k ní, stejně jako žalovaný.
 - b) s písemným vyjádřením žalobce ze dne 15.10.2012 k protokolu č.j. 234005/12/362900806765, kde uvedl, že si není vědom, že by v průběhu roku 2009 překročil obrát, který se započítává ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen ZDPH) do obrátu, jímž by mu vznikla zákonná povinnost registrace k DPH.
- 2) Žalovaný i správce daně svá tvrzení opírají o zjištění skutečností z dosud neukončeného řízení ve věci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009, která u žalobce probíhá. Žalobce tak nebyl seznámen s výsledkem kontrolního zjištění a neměl možnost se k předloženému vyjádřit.
- 3) Správní orgány obou stupňů nedbaly řádně, aby rozhodné skutečnosti pro vydání rozhodnutí o registraci z moci úřední ve smyslu ust. § 131 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) byly zjištěny co nejúplněji. Správce daně svůj závěr ve věci zjištění obrátu pro potřeby DPH dovozuje nesprávně, když daňovou evidenci vedenou ve smyslu ust. § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZDP) nelze považovat za evidenci, z níž by se pouhou sumarizací zjistil obrát definovaný ZDPH. Žalobce zdůraznil, že při určování obrátu pro potřeby DPH je nutno zjišťovat jednak, kdy došlo k úplatě bez daně za uskutečněná zdanitelná plnění osobě povinné k dani a jednak, kde bylo plnění uskutečněno. Není proto možno sjednocovat obsah daňové evidence pro účely dvou různých daní.
- 4) Sumarizace tržeb za prodej zboží zaevidovaných v daňové evidenci žalobce vedené podle ZDP není nositelem žádné informace o skutečnosti, jež by prokazovala, že žalobce v průběhu roku 2009 překročil obrát v limitní výši 1 000 000,- Kč ve smyslu ust. § 6 odst. 2 ZDPH.
- 5) Pokud správce daně i žalovaný nepovažují námitky vznesené daňovou poradkyní B. dne 10.4.2012 za relevantní, jedná se o formalismus, který nemá oporu v daňovém řádu, neboť jako důkaz lze použít jakýkoliv prostředek a dle žalobce není rozhodné, jakou formou byl takový prostředek dodán do spisu. Postup správních orgánů je tím také v rozporu se zásadami daňového řízení.
- 6) Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť není zřejmé, z jakých konkrétních podkladů a výsledků daňového řízení žalovaný vycházel. Žalovaný i správce daně při hodnocení důkazů vyhodnocoval pouze některé pro něj příznivé důkazy. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 11.3.2004 č.j. 1 Afs 3/2003-68, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 829/2004.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobní námitky jsou v zásadě totožné s námitkami odvolacími, s nimiž se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí. K žalobnímu bodu 1) žalovaný uvedl, že námitka vznesená do protokolu ze dne 10.4.2012 zmocněnkyní B. nebyla uplatněna v rozsahu vymezeném tzv. speciální plnou mocí, jíž zmocněnkyně disponovala, a proto správce daně nebyl povinen ani oprávněn se jejím konstatováním zabývat. Pokud jde o námitku vznesenou dne

15.10.2012, její vypovídací hodnota se omezuje pouze na to, že žalobce si nebyl vědom skutečnosti překročení obratu, s nímž je spojena registrační povinnost k DPH. Následně pak žalobce neučinil žádné kroky k splnění své povinnosti k registraci k DPH, takže správci daně nezbylo než rozhodnout o registraci z moci úřední. První žalobní bod považuje žalovaný za zcela irrelevantní.

K žalobnímu bodu 2) žalovaný uvedl, že registrační řízení je samostatným řízením, které je vedeno zcela nezávisle na probíhající daňové kontrole. Registrační řízení vycházelo z důkazních prostředků opatřených správcem daně v rámci jeho vyhledávací činnosti podle ust. § 78 daňového řádu a v souladu s ust. § 93 odst. 2 daňového řádu. Jakmile správce daně zjistil, že došlo k překročení obratu ve smyslu ust. § 6 odst. 1 ZDPH, sdělil tuto skutečnost žalobci s tím, že je povinen osobně podat přihlášku k registraci k DPH a současně jej poučil, že pokud tak neučiní, bude registrován k DPH z moci úřední. Skutečnost, že žalobce nebyl seznámen s výsledkem kontrolního zjištění v rámci daňové kontroly z důvodu jejího neukončení, je v posuzované věci zcela bezpředmětné, neboť registrační řízení stojí mimo řízení nalézací, v rámci kterého probíhá daňová kontrola a tudíž i mimo závěry v něm učiněné. K naplnění cíle řádné správy daní správce daně provádí i jiná než daňová řízení včetně úkonů a postupů, provádí vyhledávací činnost, vyzývá ke splnění povinností a kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daní.

K žalobnímu bodu 3) žalovaný odkázal zcela na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se podrobně vypořádal s otázkou, proč použil daňovou evidenci daně z příjmů jako podklad předmětného rozhodnutí.

K žalobnímu bodu 4) žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, z něhož vyplývá, že v posuzované věci byl sumarizací tržeb označen součet tržeb za prodej zboží uvedených v peněžním deníku daňového subjektu, tj. který daňový subjekt v peněžním deníku sám vykázal. Dle záznamů z peněžního deníku jsou to tržby za zboží, a jelikož žalobce prodává zboží na stánku v Ostravě, je místem plnění tuzemsko (§ 6 ZDPH). Důkazní prostředek, jímž je sumarizace tržeb, byl správcem daně opatřen zákonným způsobem a plně koresponduje se zásadou oficiality § 9 odst. 2 daňového řádu. Správci daně opatřil důkazní prostředek v přímé součinnosti se žalobcem.

K žalobnímu bodu 5) žalovaný uvedl, že si není vědom jakéhokoliv rozporu se základními zásadami daňového řízení ani s ustanoveními daňového řádu či ZDPH.

K žalobnímu bodu 6) žalovaný uvedl, že z předmětného rozhodnutí naopak vyplývá řádné zdůvodnění včetně sdělení, na základě jakých podkladů a za použití kterých správních předpisů bylo ve věci rozhodnuto, přičemž jsou podklady rozhodnutí zřetelně a jasně označeny.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že dne 12.12.2011 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 2008 a 2009. Za uvedené období předložil žalobce peněžní deník a uvedl, že provádí stánkový prodej ovoce a zeleniny na tržnici v Ostravě-Zábřehu. Dne 9.2.2012 byla správci daně předložena plná moc, kterou udělil žalobce K. K. jako

neomezenou plnou moc k zastupování jeho osoby při správě daní, k veškerým řízením, postupům a úkonům před všemi správci daně. Dne 24.2.2012 byla správci daně předložena plná moc, kterou žalobce udělil daňové poradkyni K. B., a to ke všem úkonům ve věci probíhající daňové kontroly na dani z příjmů fyzických osob za uvedené zdaňovací období. Dle protokolu ze dne 9.2.2012 č.j. 19097/12/362931806715 byla zmocněnkyně žalobce K. K. seznámena se závěrem správce daně, že u žalobce došlo v období od května 2008 do dubna 2009 k překročení obratu podle ust. § 6 odst. 1 ZDPH, kdy obrat v těchto dvanácti po sobě bezprostředně jdoucích měsících činil 1 033 520,- Kč, a proto vznikla žalobci povinnost podat přihlášku k registraci k DPH. Zmocněnkyně žalobce uvedla, že účetní, která jí pomáhá dělat evidenci, ji na to neupozornila. V protokolu ze dne 10.4.2012 č.j. 675112/12/362931802378 zmocněnkyně žalobce K. B. uvedla, že *tím, že umožnila pořízení kopií daňové evidence za rok 2009, se neztotožňuje se závěry správce daně, kdy tyto podklady mohou být využity pro potřeby výpočtu náhrady*. Dle úředního záznamu ze dne 18.4.2012 č.j. 153695/12/362931802378 správce daně, jelikož se žalobce dobrovolně nezaregistroval k plátcovství DPH, postoupil svá zjištění kontrolnímu oddělení. Dle protokolu ze dne 25.9.2012 č.j. 234005/12/362900806765 byla zástupkyně žalobce K. K. opětovně vyzooměna o zjištění správce daně, že žalobce má povinnost registrace k DPH s ohledem na jeho obrat v kontrolovaném období. Zástupkyně uvedla, že k tomu nemá co dodat. Dne 15.10.2012 bylo správci daně doručeno písemné vyjádření k protokolu ze dne 25.9.2012, v němž žalobce uvedl, že si není vědom toho, že by překročil obrat v uvedené výši a že by mu vznikla zákonná povinnost registrace k DPH. Dále poukázal na stále probíhající řízení ve věci daňové kontroly na dani z příjmů, která dosud nebyla ukončena, takže nebyl seznámen s hodnocením důkazů, a proto si není vědom své povinnosti registrovat se jako plátce k DPH a výzvě správce tak nevyhoví. Rozhodnutím ze dne 26.10.2012 č.j. 247423/12/362900806765 vydal správce daně rozhodnutí o registraci k dani z přidané hodnoty podle ust. § 94 odst. 1 ZDPH. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání obsahově v podstatě totožné jako později podaná správní žaloba. O tomto odvolání bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

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

Podle ust. § 6 odst. 2 věty první ZDPH obratem se pro účely tohoto zákona rozumí výnosy za skutečněná plnění s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, u osob, které mají povinnost vést účetnictví nebo účetnictví vedou dobrovolně, nebo příjmy za skutečněná plnění, s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, u ostatních osob.

Na základě obsahu žaloby dospěl krajský soud k nutnosti primárně upřesnit a zdůraznit, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rámci tzv. registračního řízení, jež je specifickým druhem řízení upraveným v části třetí daňového řádu označené „Zvláštní část o správě daní“. Jedná se o zcela odlišné řízení od řízení daňového, jež může mít např. podobu daňové kontroly, která u žalobce rovněž probíhá ovšem ve vztahu k jiné dani, a to k dani z příjmů fyzických osob. V rámci probíhající daňové kontroly správce daně zjistil skutečnosti rozhodné pro registraci žalobce k DPH.

Ačkoliv tyto skutečnosti byly zjištěny v rámci daňové kontroly jiné daně, je tento poznatek správce daně výsledkem jeho tzv. vyhledávací činnosti, k níž je zmocněn ust. § 78 daňového řádu. Vyhledávací činnost ve smyslu ust. § 78 odst. 3 písm. a) daňového řádu zahrnuje také ověřování úplnosti evidence či registrace daňových subjektů. V posuzované věci správce daně v rámci daňové kontroly daně z příjmů zjistil skutečnosti rozhodné pro správu jiné daně, a to DPH. Vyhledávací činnost správce daně je jedním ze zákonných prostředků k naplňování cíle správy daní a podmínkou jejího provádění není zahájení řízení. Vyhledávací činnost může zahájení řízení předcházet a výsledky z této činnosti získané mohou být pak důvodem, pro který bude následně řízení zahájeno. Stejně tak může správce daně provádět postupy vyhledávací činnosti v rámci probíhajícího řízení, v němž mohou být dále využity. V posuzované věci správce daně postupoval v souladu s označeným ustanovením daňového řádu, a je přitom zcela nerozhodné, že ke dni vydání rozhodnutí o registraci k DPH z moci úřední nebyla dosud ukončena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob a tedy žalobce nebyl ani seznámen s jejími výsledky. Procesní stav daňové kontroly je pro zahájení registračního řízení a pro vydání rozhodnutí o registraci k DPH zcela irrelevantní. Z uvedené argumentace vyplývá závěr krajského soudu o nedůvodnosti žalobního bodu 2).

V žalobním bodě 3) žalobce namítl, že daňovou evidenci vedenou ve smyslu ZDP nelze považovat za vypovídající ve vztahu k DPH. Ani tento žalobní bod krajský soud důvodným neshledal. V posuzované věci bylo z poznatků získaných v rámci kontroly daně z příjmů zjištěno, že žalobce nevystavoval svým odběratelům faktury, ale k úhradě za zboží docházelo přímo při stánkovém prodeji a žalobce dle vlastního tvrzení zanesl tržby do své daňové evidence, jejíž správnost žalobce nikdy nezpochybnil, a to ani v rámci daňové kontroly k dani z příjmů ani v průběhu registračního řízení. Krajský soud dodává, že údaje, jež převzal správce daně z peněžního deníku žalobce, nebyly zpochybněny ani obsahem podané žaloby. Žalobce ani netvrdil, že zde uvedené údaje pouze v některé své části nepředstavují příjmy z jeho podnikatelské činnosti. V případě žalobce proto neshledal krajský soud důvod, pro který by nebylo možno použít obsah daňové evidence žalobce vedené pro účely daně z příjmů k účelu registrace k DPH.

Učiněnými závěry má krajský soud za vypořádaný také žalobní bod 4), neboť závěr žalobce, že daňová evidence k dani z příjmů nemůže být nositelem relevantních informací ve vztahu k DPH, je nutno na základě shora uvedeného odmítnout.

Dále krajský soud posuzoval důvodnost žalobních bodů 1) a 5) a ani tyto důvodnými neshledal. Pokud jde o námitku ze dne 10.4.2012 (protokol č.j. 67512/12/362931802378), tato byla učiněna v rámci probíhající daňové kontroly, jak vyplývá z předmětu jednání vymezeného tímto protokolem. Správní orgány obou stupňů se proto v rámci registračního řízení, které je zcela jiným, samostatným řízením, které správce daně vůči žalobci vedl, vypořádáním této námítky vůbec zabývat nemusely. Pokud námitku vypořádaly, učinily tak nad rámec své zákonné povinnosti. Krajský soud podotýká, že navíc žalobcem specifikovaná námitka byla vznesena v natolik obecné rovině, že ji obsahově nelze za relevantní námitku vůbec považovat. Zástupkyně žalobce do protokolu pouze uvedla, že se neztotožňuje se závěry správce daně, aniž by svůj názor jakkoli odůvodnila. Námitka, která byla dle žalobního tvrzení učiněna písemným podáním žalobce ze dne 15.10.2012, jež je

označeno jako vyjádření k protokolu č.j. 234005/12/362900806765, byla již učiněna v rámci registračního řízení, když označený protokol byl sepsán ve věci registrace k DPH na registračním oddělení správce daně. Pokud jde o obsah této námitky, jedná se o opakované tvrzení žalobce, že si vzniku povinnosti k registraci k DPH není vědom a jelikož nebyl dosud seznámen s výsledky daňové kontroly na dani z příjmů, nevyhoví ani výzvě správce daně k registraci DPH. S touto námitkou se žalovaný vypořádal na str. 5 napadeného rozhodnutí, kde ji označil za námitku opakovanou s tím, že žalobce měl možnost si ověřit skutečnosti zjištěné správcem daně ohledně jeho vlastního obratu, případně sdělit správci daně, které částky se podle něj do obratu pro účely registrace k DPH nemají započítat. Krajský soud se s tímto vypořádáním vznesené námitky s ohledem na její stručný obsah zcela ztotožňuje, když sdílí názor žalovaného, že evidence žalobce vedená pro účely daně z příjmů je relevantním podkladem pro závěr, že žalobci svědčí povinnost být plátcem DPH.

Žalobní bod č. 6) považuje krajský soud za zcela nepřípadný, neboť označený judikát NSS se týkal skutkově i právně zcela jiné situace, když šlo o posouzení zákonnosti daně z příjmů stanovené podle pomůcek a o posouzení rozsahu dokazování. V posuzované věci neproběhlo daňové řízení, ale řízení registrační, kdy stěžejním důkazem, na jehož základě správce daně rozhodl o registraci žalobce k DPH, byla evidence jeho příjmů dle peněžního deníku. Žalobce v tomto žalobním bodě jiné důkazy ani nezmiňuje. Poslední žalobní bod je navíc natolik nekonkrétní, že je na hranici projednatelnosti soudem. Soud proto toliko v obecné rovině uzavírá, že rozhodnutí žalovaného neshledal nepřezkoumatelným, když je z něj zřejmé, z jakých podkladů vycházel, jakož i jaké úvahy na jejich základě učinil. Soud dále podotýká, že dle ustálené praxe správních soudů (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu – dále jen NSS – ze dne 24.8.2010 č.j. 4 As 3/2008-78 nebo rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 9.2.2011 č.j. 31Ca 152/2009-44) je určení rozsahu soudního přezkumu zcela v dispozici žalobce. Jím formulované žalobní body však musejí být natolik konkrétní, aby alespoň rámcově určovaly rozsah soudního přezkumu. Soud není oprávněn ani povinen vyhledávat či domýšlet žalobcem obecně tvrzené nezákonnosti, neboť by tím porušil zásadu dispoziční, kterou je soudní přezkum ve správním soudnictví ovládán, ale také zásadu rovnosti účastníků řízení. Uvedený žalobní bod je natolik obecný, že z něj není seznatelné, jaké konkrétní vady má žalobce na mysli a v jakém směru považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Tyto nedostatky ve formulaci žalobního bodu způsobují, že se jím soud mohl zabývat rovněž pouze v obecné rovině.

Jelikož krajský soud neshledal žalobu důvodnou, podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. ji zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti s tímto řízením nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 18. června 2015
JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu