



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 **L. S.**, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 28.6.2012 č.j. 1937/12-1301-803479, ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

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

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Odvolací finanční ředitelství – dále jen „žalovaný“) ze dne 28.6.2012 č.j. 1937/12-1301-803479, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Jeseníku ze dne 28.11.2011 č.j. 93501/11/399920807066, jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011.

V podané žalobě žalobce namítl, že žalovaný nesprávně posoudil zastoupení žalobce v souvislosti s dispozicí s pohledávkou vůči úpadci, když dospěl k závěru, že přihlášení pohledávky nemůže být učiněno formou nepřímého zastoupení. Podle žalobce však je určujícím kritériem předmět smlouvy, z níž je nepochybné, že společnost SEY STAV s.r.o. obstarávala jako nepřímý zástupce vše na účet žalobce, tj. veškeré úkony spojené s vymáháním a uplatněním pohledávky žalobce jako věřitele za dlužníkem společností LEVITA s.r.o. Ust. § 44 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen ZDPH) totiž nerozlišuje otázku přímého a nepřímého zastoupení, ale jen to, zda plátce, který se nachází v insolvenčním řízení, má závazek vůči věřiteli. Dále žalobce namítl, že pohledávka byla správcem konkursní podstaty popřena, byť dosud nepravomocně, takže připadá v úvahu provedení opravy základu daně (§ 44 odst. 2 ZDPH), a to podle ust. § 42 ZDPH.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobce v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011 uplatnil snížení daně na výstupu v souvislosti s provedením opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení podle ust. § 44 ZDPH. Opravu provedl u pohledávky za dlužníkem v úpadku společností LEVITA s.r.o., u kterého účinky rozhodnutí o úpadku nastaly 14.12.2010. Oprava byla provedena u daňového dokladu č. 201003 ze dne 3.3.2011 vystaveného na odběratele LEVITA s.r.o. za plnění uskutečněná na základě smlouvy o spolupráci ze dne 18.12.2008. K opravě výše daně u tohoto dokladu žalobce dne 2.5.2011 vystavil daňový doklad o provedení opravy výše daně v celkové výši 1 200 000,- Kč, na jehož základě opravil výši daně na výstupu a v daňovém přiznání uplatnil snížení daně na výstupu v celkové výši 1 200 000,- Kč. Při přezkoumání žalobcem předložených dokladů bylo z insolvenčního rejstříku zjištěno, že žalobce není evidován v rámci insolvenčního řízení vedeného u dlužníka společnosti LEVITA s.r.o. jako věřitel, resp., že není evidován jako plátce, který předmětnou pohledávku do insolvenčního řízení přihlásil (zákonná podmínka dle § 44 odst. 1 písm. b) ZDPH). Dle insolvenčního rejstříku byla pohledávka za společností LEVITA s.r.o. do insolvenčního řízení přihláшена dne 12.1.2011 pod jménem společnosti SEY STAV s.r.o., která jako důvod vzniku pohledávky uvedla, že se jedná o pohledávku vzniklou na základě smlouvy o spolupráci ze dne 18.12.2008 a smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 9.6.2010. Dle insolvenčního rejstříku byla předmětná pohledávka při přezkumném jednání insolvenčním správcem popřena a byl

veden incidenční spor. Z obsahu správního spisu vyplývá, že oprávněnost opravit výši daně na výstupu podle § 44 odst. 1 ZDPH žalobce zakládá na skutečnosti, že dohodou ze dne 9.11.2010 bylo žalobcem a společností SEY STAV s.r.o. odstoupeno od smlouvy z 9.6.2010 o postoupení pohledávky za dlužníkem – společností LEVITA s.r.o. a zároveň na skutečnosti, že na základě této dohody společnost SEY STAV s.r.o. zastupuje žalobce v souvislosti s vymáháním a uplatněním pohledávky jako nepřímý zástupce. Podle žalovaného nebyly naplněny podmínky ust. § 44 odst. 1 písm. b) ZDPH, neboť pohledávka nebyla do insolvenčního řízení přihlášena žalobcem jako věřitelem. Žalovaný dále zdůraznil, že pro jednání věřitele v insolvenčním řízení se s ohledem na ust. § 7 odst. 1 zákona č. 182/2006 Sb., insolvenčního zákona, ve znění pozdějších předpisů (dále jen insolvenční zákon) subsidiárně použije příslušné ustanovení zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.) upravující jednání účastníků řízení. Žádný z označených zákonů nepřipouští nepřímé zastoupení věřitele. Aby se žalobce stal účastníkem insolvenčního řízení, musel by pohledávku za společností LEVITA s.r.o. přihlásit sám nebo prostřednictvím zástupce jednajícího na základě plné moci mající charakter zastoupení přímého. V posuzované věci předmětnou pohledávku přihlásila společnost SEY STAV s.r.o. svým jménem, a proto nebylo tímto úkonem uplatněno právo žalobce jako věřitele a nemohl se v důsledku tohoto úkonu stát účastníkem insolvenčního řízení. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce dne 25.7.2011 podal u Finančního úřadu v Jeseníku (dále jen správce daně) přiznání k dani z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2011. Současně předložil opravný daňový doklad k faktuře č. 3/201003 ze dne 3.3.2010, a to v souladu s ust. § 44 ZDPH v souvislosti s neuhrazenou pohledávkou za dlužníkem v insolvenčním řízení. Dlužníkem žalobce je společnost LEVITA s.r.o., na jejíž majetek byl prohlášen konkurs usnesením Krajského soudu v Praze ze dne 14.12.2010 č.j. KSPH 36 INS 12899/2010-A-11. Na výzvu správce daně ze dne 8.8.2011 č.j. 77294/11/39992080706 dle ust. § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) žalobce v písemném podání ze dne 18.8.2011 správcí daně sdělil, že pohledávka byla řádně přihlášena ve lhůtě stanovené zákonem a odkázal na spis Krajského soudu v Praze sp. zn. KSPH 36 INS 12899/2010. Sdělením ze dne 29.9.2011 informoval správce daně žalobce o výsledku postupu k odstranění pochybností a uvedl zjištění z insolvenčního rejstříku, že věřitelem evidovaným v rámci daného insolvenčního řízení je společnost SEY STAV s.r.o. a nikoliv žalobce. Správce daně proto dospěl k závěru, že žalobce nemá nárok na opravu základu daně ve smyslu ust. § 44 odst. 1 ZDPH. Podáním ze dne 18.10.2011 žalobce učinil návrh na pokračování v dokazování, kdy setrval na svém názoru, že má právo na opravu výše daně na výstupu z předmětné pohledávky. Rozhodnutím správce daně ze dne 28.11.2011 č.j. 93501/11/399920807066 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2011 s tím, že žalobcem provedená oprava výše daně nebyla správcem daně akceptována. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

Podle ust. § 44 odst. 1 ZDPH plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcí vznikla povinnost přiznat daň a jehož pohledávka, která vznikla nejpozději 6

měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku z tohoto plnění, doposud nezanikla (dále jen „věřitel“), je oprávněn provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky v případě, že

- a) plátce, vůči kterému má věřitel tuto pohledávku (dále jen „dlužník“), se nachází v insolvenčním řízení a insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužníka,
- b) věřitel přihlásil tuto svoji pohledávku nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, tato pohledávka byla zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží,
- c) věřitel a dlužník nejsou a ani v době vzniku pohledávky nebyli osobami, které jsou
 1. kapitálově spojenými osobami podle § 5a odst. 3 s tím, že výše podílu představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob,
 2. osobami blízkými, nebo
 3. společníky téže společnosti, jsou-li plátcí,
- d) věřitel doručil dlužníkovi daňový doklad podle § 46 odst. 1.

K otázce aplikace ust. § 44 ZDPH se zásadním způsobem vyjádřil Krajský soud v Praze rozsudkem ze dne 31.10.2013 č.j. 47Af 17/2012-43, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 3037/2014. Krajský soud v Praze dospěl k závěru, že: *„Pokud se data uskutečnění zdanitelných plnění u původních daňových dokladů pohybovala před 1.4.2011, je zjevné, že původní zdanitelná plnění podléhala zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění před novelou (zákonem č. 47/2011 Sb.), a že tedy nebylo možné u těchto plnění provést opravu výše daně zakotvenou až novelou zákona o dani z přidané hodnoty účinnou od 1.4.2011 (§ 44 uvedeného zákona)..."* V odůvodnění tohoto závěru vycházel Krajský soud v Praze z čl. II bodu 1 novely zákona o dani z přidané hodnoty provedené zákonem č. 47/2011 Sb., podle kterého *„pro uplatnění DPH za zdaňovací období přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona jakož i pro uplatnění práv a povinností s tím souvisejících se použijí dosavadní právní předpisy, není-li dále stanoveno jinak“*. Právo resp. povinnost opravit základ daně či výši daně ve vztahu k plněním uskutečněným před účinností novely je právem či povinností související. Právo věřitele provést opravu podle § 44 odst. 1 ZDPH je právem, které navazuje na přiznání a odvedení DPH z plnění, jež založilo vznik pohledávky vůči úpadci v období předcházejícím účinnosti novely. Podléhá-li plnění, ve vztahu k němuž má být uplatňována oprava DPH, zákonu o DPH ve znění před účinností novely, je třeba i možnost provedení opravy DPH ve vztahu k takovému plnění posuzovat též na základě tehdejší úpravy. Protože tehdejší úprava možnost provedení opravy DPH vůči dlužníkovi v úpadku neznala, není taková oprava ve vztahu k plněním uskutečněným před datem účinnosti novely možná. Krajský soud v Praze zdůraznil, že k těmto závěrům dospěl již ve svém rozsudku ze dne 23.8.2012 č.j. 47Af 10/2012-60.

V posuzované věci neshledal rozhodující krajský soud žádné skutkové a právní důvody, pro které by se měl od shora označené judikatury odklonit, zvláště pak, když tento právní názor je publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

V posuzované věci, jak vyplývá z obsahu správního spisu, žalobce uplatnil nárok na opravu ve vztahu k pohledávce, která vznikla v roce 2010, tj. před účinností novely ZDPH (před 1.4.2011). Aplikace postupu dle ust. § 44 odst. 1 ZDPH je proto z důvodů shora uvedených nepřípustná. Žalovaný tedy nepochybil, když uplatněný nárok žalobce neuznal, byť se tak stalo z jiných důvodů, tj. pro nesplnění zákonné podmínky vymezené § 44 odst. 1 písm. b) ZDPH. Krajský soud přihlédl jednak k tomu, že napadené rozhodnutí časově předcházelo shora citované judikatuře správního soudnictví a jednak k tomu, že žalovaný jakož i správce daně, byť z jiných důvodů, dospěli k témuž výsledku, tj. neoprávněnosti opravy výše daně za předmětné zdaňovací období. Na základě shora uvedené argumentace krajský soud neshledal žalobu důvodnou.

S ohledem na shora uvedené právní závěry krajský soud považoval za nadbytečné posuzovat právní otázku formy zastoupení v insolvenčním řízení ve vztahu k ust. § 44 odst. 1 písm. b) ZDPH, když ji považuje z hlediska merita věci za právně bezvýznamnou.

S ohledem na nedůvodnost žaloby krajský soud podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, jak vyplývá z obsahu soudního spisu.

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 1. července 2014

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu