



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce **HAMAGA a.s.**, IČ: 25170562, se sídlem v Praze 4 – Kunraticích, Ratajova 1113/8, zastoupeného společností Censitio s.r.o., se sídlem v Praze 4, Ratajova 1113/8, jednající Ing. Tomášem Hajduškem, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14.11.2012, č.j. 16627/12-1500-106794,

t a k t o:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí bývalého Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14.11.2012, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí bývalého Finančního úřadu pro Prahu – Jižní Město ze dne 15.5.2012, kterým byla zamítnuta námitka daňového subjektu ze dne 23.4.2012.

Žalobce v podané žalobě namítl, že výzvou Finančního úřadu pro Prahu – Jižní Město ze dne 11.11.2011 byl zahájen postup k odstranění pochybností ve věci přiznání daňového subjektu k dani z přidané hodnoty za třetí čtvrtletí roku 2011. Tento postup byl ukončen dne 14.2.2012, kdy byl daňovému subjektu sdělen výsledek postupu k odstranění pochybností. Následně vydal Finanční úřad pro Prahu – Jižní Město dne 6.3.2012 platební výměr, kterým

byla daň vyměřena v souladu s podaným daňovým přiznáním. Vzhledem k tomu, že daňovým subjektem vykázaný nadměrný odpočet nebyl zpochybněn, má daňový subjekt zato, že má nárok na uhrazení úroku za dobu zadržování nadměrného odpočtu od 24.11.2011, kdy měl nejpozději být odpočet daňovému subjektu za normálních okolností vrácen, do 13.3.2012, kdy byl nadměrný odpočet daňovému subjektu skutečně vrácen.

Žalobce v podané žalobě poukázal na článek 183 Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, přičemž dospěl k závěru, že podle jeho názoru tento článek brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že se obecná lhůta pro vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, po jejímž uplynutí vzniká nárok na úroky z prodlení z částky, která musí být vrácena, v případě zahájení řízení o daňové kontrole prodlužuje a toto prodloužení má za následek, že na uvedené úroky vzniká nárok až po datu skončení této daňové kontroly. Žalobce poukázal na nadřazenost evropského práva nad vnitrostátními předpisy, která platí závazně pro všechny evropské akty a členské státy nesmějí uplatňovat vnitrostátní pravidlo, které je v rozporu s evropským právem.

Žalobce v podané žalobě namítl, že české daňové právo žádnou lhůtu pro provedení daňové kontroly nestanoví, nečiní tak ani v případě postupu k odstranění pochybností. Stát tak může beztestně po několik měsíců či let zadržovat nadměrný odpočet, aniž by nesl jakoukoli odpovědnost v případě, že se následně prokáže jeho oprávněnost. Žalobce poukázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 18.12.1997, sp.zn. C-286/94, Garage Molenheide BVBA, podle něhož v případě, že bude plátce v dalším sporu s daňovou správou úspěšný a nadměrný odpočet bude vrácen, bylo by v rozporu s principem proporcionality, pokud by se při výpočtu úroku placeného státní pokladnou nebralo jako počáteční den datum, ke kterému byl nadměrný odpočet vrácen za běžných okolností. Podle Evropského soudního dvora se tak pro účely výpočtu úroku musí zohlednit období mezi dnem, kdy by byl odpočet za běžných okolností vrácen, tj. třicátý den po konkludentním vyměření a dnem, kdy byl vrácen skutečně. Povinností správních orgánů i soudů je respektovat základní pravidla při uplatňování vnitrostátního práva s ohledem na existenci principu přednosti komunitárního práva, jeho přímého účinku a hlavně povinnosti eurokomformního výkladu národních předpisů. Žalobce poukázal rovněž na judikaturu Evropského soudního dvora, která dospěla k závěru, že osoba povinná k dani nemůže dočasně disponovat finančními prostředky, které odpovídají částce nadměrného odpočtu DPH, protože pak nese hospodářské znevýhodnění, které může být vykompenzováno zaplacením úroků, čímž je zaručeno dodržení zásady daňové neutrality.

Z obsahu vyjádření žalovaného správního úřadu k podané žalobě vyplývá, že žalovaný s právním názorem uvedeným v žalobě, nesouhlasí. Zároveň uvedl, že argumenty, obsažené v žalobě, jsou téměř totožné s argumenty, uplatněnými v rámci odvolacího řízení a proto žalovaný v plném rozsahu odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalovaný má za to, že správce daně zahájil postup k odstranění pochybností v případě žalobce zcela v souladu s ustanoveními zákona a i uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15.3.2007, č.j. 7Afs 10/2006-57, když výzvu odůvodnil konkrétními pochybnostmi, v daném případě skutečností, že daňový subjekt v posledních dvanácti měsících vykazuje vyšší zdanitelná plnění než uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně. Daňový subjekt žádným způsobem zákonnost zahájení ani průběh postupu k odstranění pochybností nezpochybňoval. Postup k odstranění pochybností byl ukončen po čtyřech měsících od vydání výzvy a nadměrný odpočet byl vyměřen platebním výměrem ze dne 6.3.2012. Uvedená lhůta odpovídala počtu dožádaných úkonů správce daně, které směřovaly

zejména k prověření zdanitelného plnění uskutečněného pro daňový subjekt, jednotlivé úkony byly opodstatněné a učiněné pro zjištění skutečností, rozhodných k prověření údajů v daňovém přiznání. Daňovému subjektu nic nebránilo, aby sám ze své iniciativy předložil k daňovému přiznání důkazní prostředky, které by prokázaly oprávněnost uplatněného nadměrného odpočtu a tím mohl předejít zahájení postupu k odstranění pochybností. Postup k odstranění pochybností byl ukončen vydáním platebního výměru dne 6.3.2011, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet v souladu s podaným daňovým přiznáním a tento den byl také dnem počátku běhu třicetidenní lhůty podle ustanovení § 105 odst.1 zákona o dani z přidané hodnoty k vrácení vratitelnému přeplatku, který daňovému subjektu v důsledku toho vznikl. Správce daně vrátil nadměrný odpočet daňovému subjektu dne 13.3.2012, tedy v zákonné lhůtě a nárok na úrok z přeplatku podle názoru žalovaného odvolateli nevznikl.

Podle názoru žalovaného nelze hovořit o tom, že by došlo ze strany správce daně ve vztahu k přezkoumání výše nadměrného odpočtu ke svévolnému jednání. Bezodkladně po ukončení postupu k odstranění pochybností byl platebním výměrem vyměřen nadměrný odpočet a tento byl v zákonné lhůtě vrácen daňovému subjektu. Veškeré úkony správce daně byly činěny v přiměřených lhůtách, správce daně jednal na základě konkrétních pochybností, vyjádřených ve výzvě, jimž mohl daňový subjekt sám předejít doložením relevantních podkladů v daňovém přiznání. Správce daně tak jednal v souladu s relevantními ustanoveními českého daňového práva a k vrácení nadměrného odpočtu došlo za podmínek, které si Česká republika jako členský stát Evropské unie sama v souladu s článkem 183 Recastu stanovila při zachování postupu v rámci mantinelů, určených judikaturou Nejvyššího správního soudu.

Z obsahu předloženého spisového materiálu žalovaného správního úřadu vyplývá, že žalobce dne 25.10.2011 podal k Finančnímu úřadu pro Prahu – Jižní Město daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3.čtvrtletí roku 2011, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 1,108.077,- Kč.

Výzvou ze dne 11.11.2011 zahájil správce daně postup k odstranění pochybností a vyzval žalobce podle ustanovení § 89 daňového řádu k odstranění pochybností o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o zdanitelných plněních, vykázaných v daňovém přiznání. Správce daně vyjádřil pochybnosti v tom směru, že v posledních dvanácti měsících jsou vykazována v daňových přiznáních žalobce vyšší přijatá zdanitelná plnění než uskutečněná zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně a existují tak pochybnosti, zda vykazovaný nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s ustanoveními § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, účinném pro rok 2011..

Dne 16.11.2011 žalobce předložil správci daně požadované doklady, následně správce daně prováděl čtená dožádání u obchodních partnerů žalobce, aby prověřil uskutečnění zdanitelného plnění na dani z přidané hodnoty. S výsledky postupu k odstranění pochybností byl žalobce seznámen protokolem dne 14.2.2012 se závěrem, že žalobce unesl důkazní břemeno ohledně prokázání uskutečnění zdanitelného plnění a správce daně uznal nárok na nadměrný odpočet k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3.čtvrtletí roku 2011 v požadované výši. Nadměrný odpočet byl vyměřen v souladu s podaným daňovým přiznáním platebním výměrem ze dne 6.3.2012 ve výši 1,108.077,- Kč a dne 13.3.2012 byla tato částka vyplacena na účet žalobce.

Dne 4.4.2012 požádal žalobce o neprodlenou úhradu úroku ve smyslu ustanovení § 254 daňového řádu a jeho zaslání na účet žalobce, jelikož podle jeho názoru mu vznikl

v důsledku zadržování nadměrného odpočtu nárok na úroky za dobu ode dne 24.11.2011 do dne 13.3.2012.

Sdělením ze dne 20.4.2012 nebylo výzvě žalobce o přiznání úroku z přeplatku zaviněného správcem daně vyhověno, správce daně nepřiznání úroku odůvodnil tím, že provádění postupu k odstranění pochybností bylo v posuzovaném případě shledáno oprávněným a nadměrný odpočet byl vrácen v zákonem stanovené lhůtě třiceti dnů ode dne vyměření nadměrného odpočtu podle ustanovení § 105 zákona o DPH.

Proti sdělení o nepřiznání úroku z přeplatku podal žalobce námitku, v níž nesouhlasil s postupem správce daně při zamítnutí žádosti o úrok z prodlení. Rozhodnutím ze dne 15.5.2012 správce daně jako nedůvodnou námitku žalobce zamítl, zrekapituloval průběh daňového řízení a vysvětlil v odůvodnění rozhodnutí důvody, pro které správce daně neakceptuje judikát Evropského soudního dvora s odkazem na ustanovení Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty s odkazem na ustanovení § 105 zákona o DPH.

Proti rozhodnutí o zamítnutí námítky podal žalobce odvolání, obsahově zcela shodné s podanou žalobou, v němž opakovaně odkazoval na rozhodnutí Evropského soudního dvora č. C-107/10 a na znění článku 183 Směrnice s tím, že evropské právo má vyšší váhu než vnitrostátní právní předpis členského státu Evropské unie.

O podaném odvolání rozhodl právní předchůdce žalovaného žalobou napadeným rozhodnutím, jímž odvolání zamítl a napadené rozhodnutí ze dne 15.5.2012 potvrdil se závěrem, že nelze přisvědčit odvolacím námitkám o nadřazenosti komunitárního práva Evropského společenství. Podmínky vrácení nadměrného odpočtu, která si Česká republika sama určila a Směrnice Rady jí to umožnila, upravuje ustanovení § 105 zákona o DPH, které bylo koncipováno tak, aby bylo přinejmenším v základních rysech kompatibilní s šestou směrnicí a jeho text je formulován takto: „Vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do třiceti dnů od vyměření nadměrného odpočtu. Za den vzniku vratitelného přeplatku se považuje den vyměření....“ Správce daně postupoval v souladu s tímto ustanovením, podle něhož nadměrný odpočet vznikne až po jeho vyměření. Správci daně vznikly z důvodů shora uvedených pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů, uvedených v daňovém přiznání za zdaňovací období 3.čtvrtletí roku 2011 na dani z přidané hodnoty a proto byl povinen zahájit postup k odstranění pochybností. Délka postupu k odstranění pochybností v trvání čtyř měsíců odpovídala počtu dožádaných úkonů správce daně, zejména úkonům k prověření zdanitelného plnění, uskutečněného pro žalobce. Správce daně svým konáním žádným způsobem nenarušil práva daňového subjektu a ze strany správce daně nedošlo ke zneužití práva a k porušení základních zásad daňového řízení. Zahájením postupu k odstranění pochybností nedochází k vyměření daně, nevzniká nadměrný odpočet ani přeplatek na dani až do doby, než je zjištěno, zda si daňový subjekt nárokuje nadměrný odpočet oprávněně či nikoliv. Nárok na úrok z přeplatku odvolateli proto nevznikl, neboť nadměrný odpočet byl vrácen v zákonem stanovené třicetidenní lhůtě ode dne vyměření.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními úřady obou stupňů z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě, a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen s.ř.s.). Vzhledem k tomu, že žádný

z účastníků řízení výslovně nepožádal o nařízení ústního jednání, vyjádřili tím žalobce i žalovaný správní úřad svůj souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze postupoval podle ustanovení § 51 odst.1 s.ř.s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí bývalého Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 14.11.2012, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí bývalého Finančního úřadu pro Prahu – Jižní Město ze dne 15.5.2012, kterým byla zamítnuta námitka daňového subjektu ze dne 23.4.2012, týkající se nevyhovění žádosti žalobce o uhrazení úroku za dobu zadržování nadměrného odpočtu ode dne 24.11.2011, kdy měl nejpozději být odpočet daňovému subjektu za normálních okolností vrácen, do dne 13.3.2012, kdy byl nadměrný odpočet daňovému subjektu skutečně vrácen.

Podle ustanovení článku 183 Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (Recast), pokud za dané zdaňovací období výše odpočtu daně překročí výši splatné daně, mohou členské státy buď převést nadměrný odpočet daně do následujícího období, nebo vrátit daň v souladu s podmínkami, které samy stanoví. Členské státy však mohou odmítnout vrácení nadměrného odpočtu daně nebo jeho převedení do dalšího období, jestliže je jeho výše zanedbatelná.

Podle ustanovení § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2011, vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do třiceti dnů od vyměření nadměrného odpočtu. Tento postup se neuplatní, pokud vznikne vratitelný přeplatek změnou daňové povinnosti na základě dodatečného vyměření, a postupuje se podle zvláštního právního předpisu. Přeplatek skupiny vzniklý v důsledku vyměření nebo dodatečného vyměření se stává vratitelným, pokud skupina a kterýkoli člen skupiny nemá daňový nedoplatek. Přeplatek skupiny se použije na úhradu případného daňové nedoplatku skupiny nebo kteréhokoli člena skupiny. Pokud vznikne v důsledku neoprávněného uplatnění odpočtu daně daňový nedoplatek, podléhá tento úrok z prodlení podle zákona upravujícího správu daní od počátku běhu lhůty podle odstavce 1. Úrok z prodlení se neuplatní do doby vrácení nadměrného odpočtu. Za den vzniku vratitelného přeplatku se považuje den vyměření a vratitelný přeplatek se vrátí, pokud činí více než 100,- Kč.

Uvedené právní ustanovení zákona o DPH se věnuje přeplatkům, vzniklým v důsledku nadměrného odpočtu, a to jak procesu pro jejich vrácení, tak sankcím za neoprávněné uplatnění odpočtu. Z ustanovení článku 183 Směrnice vyplývá, že podmínky vrácení nadměrného odpočtu daně jsou zcela v působnosti jednotlivých členských států, když je výslovně stanoveno, že členské státy vracejí daň v souladu s podmínkami, které si samy stanoví.

Jestliže má správce daně pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti či úplnosti podaného daňového přiznání, sdělí je daňovému subjektu a vyzve jej k doplnění, vysvětlení či opravě údajů uvedených v daňovém přiznání.

Městský soud v Praze dospěl po provedeném řízení k závěru, že žalobní argumentace žalobce, týkající se nesprávného právního posouzení skutečností, rozhodných pro vznik nároku na úrok při vrácení nadměrného odpočtu žalobci, není důvodná.

Jak z obsahu soustředěného spisového materiálu, tak i z vlastního odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že v posuzované věci správci daně vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů, uvedených v daňovém přiznání za zdaňovací období 3.čtvrtletí roku 2011 na dani z přidané hodnoty. Tyto pochybnosti byly odůvodněny skutečností (žalobcem nijak nerozporovanou), že v posledních dvanácti měsících jsou vykazována v daňových přiznáních žalobce vyšší přijatá zdanitelná plnění než uskutečněná zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně a existují tak pochybnosti, zda vykazovaný nárok na odpočet daně byl uplatněn v souladu s ustanoveními § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Z uvedených důvodů (zcela konkrétních, určitých a srozumitelných z hlediska rozhodnutí NSS sp.zn. 9Afs 110/2007) byl správce daně ze zákona povinen zahájit postup k odstranění pochybností.

Ze spisu je zřejmé, že žalobce byl správcem daně vyzván k odstranění pochybností o správnosti jím uváděných údajů, jinými slovy k prokázání toho, že údaje jím uváděné odpovídají skutečnosti. To znamená, že nadměrný odpočet nebyl vyměřen a třicetidenní lhůta pro vrácení přeplatku dosud nezačala běžet. Postup k odstranění pochybností trval v posuzované věci cca čtyři měsíce, což i podle názoru městského soudu odpovídá počtu dožádaných úkonů správce daně, zejména úkonům k prověření zdanitelného plnění, uskutečněného ve prospěch žalobce.

Lze proto uzavřít, že správce daně svým konáním žádným způsobem nenarušil práva daňového subjektu a z jeho strany ani ze strany odvolacího správního úřadu nedošlo ke zneužití práva či k porušení základních zásad daňového řízení, včetně výše citovaných zvláštních zásad, týkajících se institutu vrácení nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty. Podle české právní úpravy (ustanovení § 105 zákona o DPH) zahájením postupu k odstranění pochybností nedochází ani k vyměření daně, nevzniká nadměrný odpočet ani přeplatek na dani, to vše až do doby, než je zjištěno, zda si daňový subjekt nárokuje nadměrný odpočet oprávněně či nikoliv. Nárok na úrok z přeplatku žalobci v nyní posuzovaném případě nevznikl, neboť nadměrný odpočet byl vrácen v zákonem stanovené třicetidenní lhůtě ode dne vyměření a nejedná se o jeho automatické zadržení ve smyslu rozhodnutí ESD ve věci sp.zn. C-286/94, Garage Molenheide BVBA. Námitka žalobce, týkající se článku 183 Směrnice, je nedůvodná, protože ze znění tohoto ustanovení vyplývá, že podmínky stanoví členský stát sám a tyto podmínky byly v posuzované věci dodrženy.

Na základě výše uvedeného odůvodnění Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně a proto ji postupem podle ustanovení § 78 odstavec 7 s.r.s. jako nedůvodnou zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst.1 soudního řádu správního, podle něhož žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá právo na náhradu účelně vynaložených nákladů v řízení a žalovaný správní úřad, jemuž by právo na náhradu účelně vynaložených nákladů podle výsledku řízení náleželo, žádné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevykázal ani neuplatňoval. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě 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). 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 ustanovení § 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 Praze dne 26.května 2014

JUDr. Hana V e b e r o v á ,
předsedkyně senátu