



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Karla Kosteckého a soudkyň Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Lucie Trejbalové v právní věci žalobce **Ing. A.Š.**, bytem A. u F.xx, Ch., proti žalovanému **Finančnímu ředitelství Ústí nad Labem**, se sídlem Ústí nad Labem, Velká hradební 61, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2011, č.j. 4790/11-1300-506934,

t a k t o :

I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 24. 5. 2011, č.j. 4790/11-1300-506934, 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 žalobce napadl shora označené rozhodnutí žalovaného, kterým bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdlantě (dále jen „správce daně“) ze dne 22. 11. 2010, č.j. 27604/10/193970507248 tak, že namísto částky 129 126 Kč byla žalobci nově stanovena náhrada za neuplatnění daně při nesplnění povinnosti se registrovat k dani z přidané hodnoty podle § 95 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“) v celkové částce 134 612 Kč, tj. 10 % z celkových příjmů nebo výnosů za zdanitelná plnění jako náhrada za zdanitelná plnění uskutečněná bez daně v období od 1. 7. 2007 do 11. 4. 2010.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že žalobce v března 2005 překročil obrat pro zákonnou registraci, měl povinnost podat přihlášku k registraci k DPH do 15. 4. 2005 podle § 95 ZDPH a od 1. 6. 2005 se měl stát plátcem DPH podle § 94 ZDPH. Žalobce ale registrační povinnost nesplnil, přihlášku k registraci podal až dne 12. 4. 2010, na jejím základě vydal Finanční úřad v Liberci téhož dne pod č.j. 107151/10/192901507110 osvědčení o registraci. Vše poté, co žalobce dne 22. 3. 2010 oznámil změnu trvalého bydliště a změnu místa podnikání. Po postoupení žalobcova spisu nově místně příslušnému správci daně Finančnímu úřadu ve Frýdlantě bylo zahájeno řízení ve věci stanovení náhrady za neuplatnění daně při nesplnění registrační povinnosti dle § 98 ZDPH. Žalovaný konstatoval, že v rámci odvolacího řízení byl žalobce seznámen se správným počátkem rozhodného období pro stanovení náhrady a se správnou úvahou, proč byla náhrada stanovena v maximální možné výši 10 % úhrnu příjmů nebo výnosů za zdanitelná plnění. Podle žalovaného může být

stanovení náhrady dle § 98 ZDPH provedeno jen 3 roky zpětně od úkonu, který splňuje podmínky dle § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). V žalobcově případě je takovým úkonem protokol o ústním jednání ze dne 30. 7. 2010, ve kterém byly zachyceny úplaty za zdanitelná plnění, které se staly podkladem pro stanovení náhrady. Počátek období, od něhož je možno náhradu stanovit, je dán 1. 7. 2010, neboť do rozhodného období se zahrnuje celé zdaňovací období 3 roky zpětně od úkonu splňujícího podmínky § 47 odst. 2 ZSDP, tj. celé zdaňovací období 3. čtvrtletí 2007. Žalovaný podrobně odůvodnil způsob, jakým byla výše náhrady dle § 98 ZDPH stanovena. K námitce nesplnění povinnosti správce daně zaregistrovat žalobce k DPH neprodleně dle § 33 odst. 14 ZSDP žalovaný uvedl, že skutečnosti zakládající povinnou registraci k DPH byly zjištěny až při registračním řízení zahájeném na základě podané přihlášky žalobce, což nelze považovat za porušení § 33 odst. 14 a § 36 odst. 1 ZSDP. V návaznosti na zjištění registrační povinnosti přistoupil správce daně neprodleně k zahájení řízení o registraci a v návaznosti na to ke stanovení náhrady dle § 98 ZDPH. Podstatnou skutečností podle žalovaného zůstává, že žalobce svou registrační povinností řádně a včas nesplnil, proto mu byla stanovena povinnost náhrady dle § 98 ZDPH, která představuje kompenzaci DPH ušlé státu v důsledku pozdní registrace.

Napadenému rozhodnutí žalobce vytýkal, že žalovaný se nevypořádal s námitkou porušení povinnosti dle § 36 odst. 1 ZSDP ze strany správce daně, čímž porušil § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009, daňového řádu. Správce daně podle žalobce nesplnil svou zákonnou povinnost dle § 33 odst. 14 ZSDP, neboť žalobce nezaregistroval (v případě nesplnění registrační povinnosti žalobcem) neprodleně, ale až po 5 letech. Přitom je z protokolu o ústním jednání č.j. 20732/10/193930506228 zjevné, že již v květnu 2010 byl žalobce správcem daně telefonicky vyzván, aby se dostavil, neboť mu v dubnu 2005 vznikla povinnost registrace k DPH. Správce daně porušil svou povinnost dle § 36 odst. 1 ZSDP ověřovat úplnost evidence či registrace daňových subjektů a zjišťovat všechny údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších rozhodných skutečností. Podle žalobce bylo napadené rozhodnutí odůvodněno nepravdivou argumentací o době, kdy se správce daně dozvěděl o registrační povinnosti žalobce a době, kdy měl správce daně konat a zaregistrovat žalobce z úřední povinnosti. Ze zmíněného protokolu totiž vyplývá, že správce daně rozhodné skutečnosti zjistil na základě údajů uvedených v daňových přiznáních žalobce k dani z příjmů za rok 2004 a 2005. Daňové řízení tak bylo vedeno jen v neprospěch žalobce a k jeho tíži, ačkoli ze strany správce daně došlo k porušení ZSDP. Z uvedených důvodů se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl shodné skutečnosti a důvody jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí, zdůraznil, že skutečnosti zakládající povinnou registraci k DPH byly správcem daně zjištěny, když probíhalo registrační řízení zahájené na základě podané přihlášky k registraci žalobcem v roce 2010, správce daně neprodleně přistoupil k registraci žalobce k DPH z úřední povinnosti. Žalobce nesplnil svou registrační povinnost dle § 95 ZDPH řádně a včas. Proto považoval žalovaný podanou žalobu za nedůvodnou a navrhoval její zamítnutí.

V replice žalobce doplnil, že nesplnění své registrační povinnosti nijak nezpochybňoval, ale správce daně měl podle něj veškeré podklady pro splnění své povinnosti dle § 33 odst. 14 a § 36 odst. 1 ZSDP, neboť žalobce řádně a včas podával daňová přiznání, pozdní registrací správce daně žalobce významně poškodil. Žalobce byl k registraci k DPH vyzván telefonicky po odevzdání přiznání k dani z příjmů za rok 2009, tedy ještě před zahájením registračního řízení ze strany žalobce, po zjištění rozhodných skutečností novým

programem dle sdělení pracovníků správce daně. O telefonickém hovoru měl být učiněn úřední záznam, případně toto lze ověřit z výpisu telefonických hovorů za 1. polovinu dubna 2010.

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem soud zjistil pro danou věc tyto rozhodné skutečnosti:

Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce v březnu 2005 překročil obrat pro zákonnou registraci k DPH. Ve lhůtě stanovené ZDPH sám přihlášku k DPH nepodal, toto žalobce nijak nepopíral. Dne 22. 3. 2010 žalobce ohlásil Finančnímu úřadu v Liberci (tehdy místně příslušnému správci daně) změnu trvalého bydliště a změnu místa podnikání. Dne 12. 4. 2010 podal žalobce Finančnímu úřadu v Liberci přihlášku k DPH, správce daně vydal téhož dne osvědčení o registraci k DPH s účinností od 12. 4. 2010.

Po postoupení žalobcova daňového spisu nově místně příslušnému správci daně Finančnímu úřadu ve Frýdlantě vydal tento správce daně dne 25. 5. 2010 osvědčení o registraci žalobce jako plátce k DPH s účinností od 12. 4. 2010 a dne 29. 7. 2010 (protokol o ústním jednání č.j. 20732/10/193930506228) bylo se žalobcem projednáno porušení jeho zákonné registrační povinnosti a navazující povinnosti dle § 98 ZDPH. Správce daně žalobci sdělil, že na základě údajů o příjmech uvedených v daňových přiznáních za rok 2004 a 2005 bylo zjištěno překročení obratu stanoveného v § 6 ZDPH, v důsledku čehož vznikla žalobci zákonná registrační povinnost k DPH. Žalobce doložil příjmy za uskutečněná zdanitelná plnění v období od 1. 7. 2007 do 12. 4. 2010, správce daně mu sdělil, že se stanoví náhrada za neuplatnění daně při nesplnění registrační povinnosti dle § 98 odst. 1 ZDPH ve výši 10 %, tj. 157 017 Kč. Dne 30. 7. 2010 bylo konáno další ústní jednání, při němž správce daně opravil některé údaje uvedené při předchozím jednání se žalobcem, sdělil mu správnou výši náhrady dle § 98 odst. 1 ZDPH ve výši 134 612 Kč po zhodnocení toho, že žalobce vykazoval příjmy z architektonické a inženýrské činnosti, tedy uskutečňoval zdanitelná plnění výhradně se základní sazbou daně.

Rozhodnutím ze dne 30. 7. 2010, č.j. 21602/10/193970507248, správce daně stanovil žalobci dle § 98 odst. 1 ZDPH náhradu za neuplatnění daně při nesplnění povinnosti se registrovat k DPH ve výši 134 612 Kč, když náhrada byla stanovena jako 10 % z celkových zdanitelných příjmů nebo výnosů za zdanitelná plnění jako náhrada za zdanitelná plnění uskutečněná bez daně v období od 1. 5. 2007 do 11. 4. 2010.

K odvolání žalobce správce daně postupem dle § 49 odst. 1 ZSDP odvolání částečně vyhověl a svoje předchozí rozhodnutí změnil rozhodnutím ze dne 22. 11. 2010, č.j. 27604/10/193970507248, tak, že stanovená náhrada činí 129 126 Kč. Změnu výše náhrady stanovené dle § 98 odst. 1 ZDPH správce daně odůvodnil tím, že počátek období, za které se náhrada za zdanitelná plnění uskutečněná bez daně stanoví, se posouvá na 1. 8. 2007, neboť jediným možným úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP je zaprotokolování projednání náhrady dne 30. 7. 2010. K námitce pozdní registrace žalobce z úřední povinnosti správce daně uvedl, že překročení obratu k povinné registraci k DPH skutečně zjistil při žalobcem vyvolaném registračním řízení a registroval ho neprodleně v souladu s § 33 odst. 12 a 13 ZSDP.

Žalobce se opět odvolal, znovu namítal, že správce daně ho k DPH zaregistroval až po 5 letech poté, co mohl a měl registraci z úřední povinnosti provést, neboť z protokolu o ústním jednání ze dne 30. 7. 2010 jasně vyplývá, že registrační povinnost žalobce byla

správci daně známa na základě údajů uvedených v daňových přiznáních k dani z příjmů za rok 2004 a 2005. V rámci odvolacího řízení byl žalobce správcem daně seznámen s tím, že počátek rozhodného období pro stanovení náhrady dle § 98 odst. 1 ZDPH je možno stanovit již od 1. 7. 2007, proto se opravuje výše náhrady za zdanitelná plnění uskutečněná bez daně na částku 134 612 Kč. Poté již žalovaný vydal žalobou napadené rozhodnutí, kterým rozhodnutí správce daně ze dne 22. 11. 2010 změnil co do výše náhrady za zdanitelná plnění uskutečněná bez daně v období od 1. 7. 2007 do 11. 4. 2010 na částku 134 612 Kč.

Napadené rozhodnutí žalovaného a řízení jeho vydání předcházející soud přezkoumal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), a to v rozsahu a z hlediska žalobních bodů podle § 75 odst. 2 věta první s.ř.s., vycházející při tom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu podle § 75 odst. 1 s.ř.s., a soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podstatou věci je otázka splnění povinnosti správce daně postupovat dle § 33 odst. 14 ZSDP a případný vliv postupu správce daně na povinnost stanovit žalobci náhradu za neuplatnění daně při nesplnění zákonné registrační povinnosti k DPH.

Jak již bylo řečeno, mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce v březnu 2005 překročil obrat pro zákonnou registraci k DPH dle § 6 odst. 1 ZDPH. Podle § 94 odst. 1 ZDPH se od prvního dne třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročil zákonem stanovený obrat, stal plátcem daně. Podle § 95 odst. 1 ZDPH bylo jeho povinností podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročil stanovený limit. Žalobce měl tedy podat přihlášku k registraci do 15. 4. 2005 a dle již cit. § 94 odst. 1 ZDPH se měl stát plátcem daně od 1. 6. 2005. Také není sporu o tom, že v zákonem stanovené lhůtě žalobce svou registrační povinnost nesplnil, přihlášku k registraci podal až dne 12. 4. 2010 (dle žalobce poté, co k tomu byl správcem daně telefonicky vyzván). Též dne pak správce daně vydal osvědčení o registraci žalobce k DPH s účinností od 12. 4. 2010.

Podle § 98 odst. 1 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2010 *nesplní-li osoba povinná k dani povinnost se registrovat podle § 95 odst. 1 nebo podle § 95 odst. 2 písm. a), je povinna uhradit správci daně částku ve výši 10 % z celkového souhrnu úplat, které jí náleží za zdanitelná plnění jako náhradu za daň ze zdanitelných plnění, která uskutečnila bez daně, a z hodnoty zboží, které pořídila z jiného členského státu neoprávněně bez daně. Celková částka se počítá od data, kdy se osoba povinná k dani měla stát plátcem, až do data, kdy se stala plátcem na základě rozhodnutí správce daně. Náhradu však nelze takto stanovit z úplat za plnění uskutečněná v kalendářních měsících, za které by nebylo možné stanovit daňovou povinnost z důvodu uplynutí lhůty pro vyměření. Cit. ustanovení upravuje sankci za nesplnění registrační povinnosti osoby povinné k dani, které vznikla registrační povinnost z titulu překročení hranice zákonem stanoveného obratu (v souzeném případě měl žalobce povinnost podat přihlášku k dani do 15. 4. 2005). Pro stanovení této náhrady je rozhodující skutečností nesplnění zákonné registrační povinnosti k DPH ze strany osoby, která se ze zákona stane plátcem DPH, zákonné ustanovení nečiní rozdíl mezi tím, zda osoba byla poté zaregistrována správcem daně z úřední povinnosti nebo na základě přihlášky povinné osoby, podané po zákonné lhůtě k registraci. Ve vztahu ke stanovení náhrady dle cit. ustanovení je pak rozhodnou skutečností okamžik, kdy se povinná osoba stala plátcem daně, neboť od této skutečnosti se odvíjí délka období, za které se stanoví náhrada.*

Jak žalobce uvádí, podle § 33 odst. 14 ZSDP ve znění účinném v rozhodné době, tj. do 31. 12. 2010, bylo povinností správce daně provést registraci k DPH z úřední povinnosti,

pokud svou registrační povinnost nesplní daňový subjekt, a to neprodleně, jakmile správce daně zjistí rozhodné skutečnosti. Při výkladu cit. ustanovení se soud ztotožnil se žalovaným v tom směru, že povinnost správce daně provést registraci neprodleně z úřední povinnosti se váže na moment skutečného zjištění rozhodných skutečností pro vznik registrační povinnosti správcem daně, nikoli na teoretickou možnost správce daně na rozhodné skutečnosti přijít.

Z ustanovení § 36 odst. 1 ZSDP, upravujícího vyhledávací činnost správce daně, podle něhož *je správce daně povinen ověřovat úplnost evidence či registrace daňových subjektů a zjišťovat též všechny údaje týkající se jejich příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné a úplné vyměření a vymáhání daně a k tomu účelu může sdružovat informace a informační systémy sloužící k rozdílným účelům bez ohledu na původní účel jejich shromažďování*, nelze dovodit, že správce daně byl v žalobcově případě povinen jej ve smyslu § 33 odst. 14 ZSDP registrovat k DPH neprodleně poté, co žalobce podal daňová přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období 2004 a 2005, ze kterých překročení stanoveného limitu vyplývá. Cit. ustanovení umožňuje správci daně provádět vyhledávací činnost obecně, neznamená to, že správce daně je povinen ověřit úplnost evidence a registrace všech daňových subjektů neprodleně. Opačný výklad ustanovení § 36 odst. 1 ve spojení s § 33 odst. 14 ZSDP, podle kterého by byl správce daně povinen z úřední povinnosti provést registraci daňového subjektu k DPH neprodleně po podání daňových přiznání, z nichž lze zjistit překročení stanoveného limitu dle § 6 odst. 1 ZDPH, by zcela popíral smysl ustanovení § 94 odst. 1 a § 95 odst. 1 ZDPH, jimiž je tato povinnost primárně uložena daňovému subjektu. A popíral by také smysl a cíl ustanovení § 98 odst. 1 ZDPH, který nesplnění registrační povinnosti daňovým subjektem bez dalšího stíhá jeho povinností k náhradě ve výši 10 % z celkového souhrnu úplat, které mu náleží za zdanitelná plnění jako náhradu za daň ze zdanitelných plnění, která uskutečnil bez daně, a z hodnoty zboží, které pořídil z jiného členského státu neoprávněně bez daně. Nelze odhlédnout od toho, že ustanovení § 98 odst. 1 ZDPH v sobě také obsahuje pojistku proti stanovení náhrady za nějaké nepřiměřeně dlouhé období, možnost správce daně požadovat náhradu je omezena pouze na plnění uskutečněné v kalendářních měsících, pro které ještě neuplynula lhůta pro vyměření daně ve smyslu § 47 ZSDP (§ 98 odst. 1 věta poslední ZDPH *a contratio*). V důsledku aplikace tohoto pravidla nebyla žalobci stanovena náhrada za celé období téměř 5 let, kdy nebyl v rozporu s § 94 odst. 1 a § 95 odst. 1 ZDPH registrován jako plátc DPH.

Ze správního spisu, ani z žalobcem tvrzených skutečností nevyplývá, že by před datem oznámení změny trvalého bydliště a místa podnikání žalobce dne 22. 3. 2010 tehdy místně příslušný správce daně prováděl ve vztahu k žalobci jakoukoli vyhledávací činnost, při které by opravdu zjistil skutečnosti rozhodné pro registrační povinnost žalobce k DPH. Pokud správce daně vydal osvědčení o registraci žalobce k DPH dne 12. 4. 2010 na základě jeho přihlášky, pak tak učinil neprodleně poté, co skutečnosti rozhodné pro vznik registrační povinnosti zjistil právě v návaznosti na prověření žalobcovy registrace po oznámení změny trvalého bydliště a místa podnikání. Ani skutečnost, že žalobce podal přihlášku k registraci poté, co k tomu byl dle svého tvrzení správcem daně v 1. polovině dubna 2010 vyzván, by na věci nic neměnila. Nadto by případné porušení povinnosti správce daně dle § 33 odst. 14 ZSDP, které však v souzeném případě soud neshledal, nemohlo mít vliv na stanovení povinnosti k náhradě dle § 98 odst. 1 ZDPH. Stanovená náhrada dle § 98 odst. 1 ZDPH totiž nebyla pouhou sankcí či jen penalizací za nesplnění registrační povinnosti ze strany žalobce, ale měla také kompenzační charakter, neboť stanovená náhrada představovala kompenzaci DPH ušlé státu v důsledku pozdní registrace žalobce až s účinností od 12. 4. 2010 namísto od 1. 6. 2005.

Pro úplnost soud uvádí, že v napadeném rozhodnutí se žalovaný s námitkou porušení § 36 odst. 1 a § 33 odst. 14 ZDPH ze strany správce daně vypořádal v souladu s § 116 odst. 2 daňového řádu, když dovodil, že povinnosti v cit. ustanoveních správce daně neporušil a vysvětlil, proč k tomuto závěru dospěl.

Soud také neshledal důvodnou námitku, že daňové řízení bylo vedeno pouze v neprospěch žalobce a k jeho tíži. Žalobce dostal s průběhu řízení před správcem daně i žalovaným dostatečný prostor, se všemi rozhodnými skutečnostmi a úvahami daňových orgánů byl seznámen, mohl na ně reagovat, což také činil, jeho námitkami se jak správce daně, tak žalovaný v napadeném rozhodnutí zabývali. Posouzení věci jiným způsobem než dle názoru a přesvědčení žalobce neznamena automaticky zkrácení žalobcových práv, v souzeném případě neshledal soud námitky žalobce důvodnými a napadené rozhodnutí posoudil jako zákonné.

Ze všech shora uvedených důvodů soud zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. věta první má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci byl úspěšný žalovaný správní orgán, ten však náhradu nákladů nepožadoval, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě 2 týdnů po doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu prostřednictvím **soudu podepsaného**.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel dle § 105 odst. 2 s.ř.s. zastoupen **advokátem**.

Kasační stížnost lze podat pouze **z důvodů** uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s., dle § 106 odst. 1 s.ř.s. musí kasační stížnost **obsahovat** kromě obecných náležitostí označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu rozhodnutí bylo doručeno.

V Liberci dne 19. prosince 2011.

Mgr. Karel Kostecký, v.r.
předseda senátu