



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Josefa Straky a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci

žalobkyně: **M. D.**

bytem X

zastoupená daňovým poradcem Ing. Václavem Dvořákem
sídlem nám. TGM 1, 261 01 Příbram

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**

sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 14. 3. 2019, č. j. 9594/19/5300-21444-711428,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Dne 18. 12. 2017 podala žalobkyně přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). V kolonce „*důvod registrace*“ žalobkyně odkázala na § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona č. 170/2017 Sb. (dále jen „zákon o DPH“). Žalobkyně v přihlášce dále uvedla, že rozhodným dnem pro povinnost zákonné registrace je 30. 11. 2017. Částku obratu za 12 bezprostředně předcházejících měsíců vyčíslila na 1 163 692 Kč.
2. Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 22. 12. 2017 rozhodnutí, č. j. 5034086/17/2120-00510-202950 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), o registraci žalobkyně jako plátce DPH. Správce daně uvedl, že podle § 6 zákona o DPH je

žalobkyně plátcem DPH od 1. 1. 2018. Prvostupňové rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 29. 12. 2017.

3. Proti prvostupňovému rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, ve kterém namítala, že se podle § 6f zákona o DPH stala plátcem DPH již ode dne následujícího po dni oznámení prvostupňového rozhodnutí, tj. od 30. 12. 2017.
4. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) odvolání žalobkyně zamítl a prvostupňové rozhodnutí potvrdil. V odůvodnění uvedl, že se žalobkyně stala podle § 6 odst. 2 zákona o DPH plátcem DPH od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Jelikož žalobkyně dosáhla stanoveného obratu v listopadu 2017, stala se plátcem DPH od 1. 1. 2018. Dále žalovaný uvedl, že žalobkyně byla povinna podat přihlášku k registraci podle § 94 odst. 1 zákona o DPH, a proto se na ni neuplatní zvláštní úprava vzniku plátcovství při dobrovolné registraci podle § 6f odst. 1 zákona o DPH.
5. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu podle § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

II. Obsah podání účastníků

6. Žalobkyně v žalobě předně uvádí, že okamžik vzniku plátcovství má velké dopady do její advokátní praxe a jejích daňových povinností vůči státu. Nezpochybňuje, že důvodem její registrace je výlučně překročení stanoveného obratu podle § 6 odst. 1 zákona o DPH.
7. Žalobkyně namítá, že podle § 6 odst. 2 ve spojení s § 6f zákona o DPH se stala plátcem DPH již od 30. 12. 2017. Žalovaný totiž zapomíná na dovětek § 6 odst. 2 zákona o DPH „*nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve*“, který umožňuje i dřívější vznik plátcovství. Ustanovení § 94 zákona o DPH upravuje pouze lhůtu pro podání přihlášky k registraci, nikoliv povinnou registraci k DPH, a tudíž není pro okamžik vzniku plátcovství nijak podstatné. Podle žalobkyně z § 6f zákona o DPH nevyplývá, že by se vztahoval pouze na dobrovolnou registraci k DPH. Závěr žalovaného, že se toto ustanovení při povinné registraci k DPH nepoužije, považuje žalobkyně za nepřezkoumatelný a ničím nepodložený. O „právní nouzi“ žalovaného svědčí podle žalobkyně i skutečnost, že o jejím odvolání bylo rozhodnuto až 14 měsíců od jeho podání.
8. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Ve vyjádření k žalobě zopakoval nosné závěry napadeného rozhodnutí, na nichž setrval.
9. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, ve které zopakovala stěžejní žalobní body. Zdůraznila, že orgány finanční správy nevydaly na dané téma žádnou metodiku.

III. Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

10. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
11. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobkyně i žalovaný vyslovili s takovým postupem souhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Soud nepovažoval za nezbytné nařizovat jednání,

neboť veškeré rozhodné skutečnosti bylo možno zjistit z obsahu správního spisu. Vady, k nimž by bylo nutné přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.

IV. Posouzení věci soudem

12. Jádrem sporu je v posuzované věci otázka, k jakému okamžiku se žalobkyně stala plátcem DPH.
13. Podle § 6 odst. 1 zákona o DPH „[p]látcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.“ Ve smyslu § 94 odst. 1 téhož zákona podléhá tato osoba tzv. povinné registraci, která má deklaratorní povahu, neboť pouze potvrzuje zákonnou povinnost daňového subjektu být plátcem DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 9. 2017, č. j. 10 Afs 329/2016 - 51, bod 45).
14. Podle § 6 odst. 2 zákona o DPH „[o]soba povinná k dani uvedená v odstavci 1 je **plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve**“ (zvýraznění doplněno zde i dále v textu soudem). Z uvedeného vyplývá, že okamžik vzniku plátcovství při povinné registraci se odvíjí od překročení stanoveného obratu podle § 6 odst. 1 zákona o DPH nebo jiné zákonem předvídané skutečnosti, kterou je buď:
 - 1) nabytí majetku nebo přeměna podle § 6b zákona o DPH,
 - 2) uskutečňování přeshraničních činností podle § 6c zákona o DPH,
 - 3) členství ve skupině (§ 5a zákona o DPH) podle § 6d zákona o DPH, nebo
 - 4) přechod daňové povinnosti zůstavitele na dědice podle § 6e zákona o DPH.

Jiné případy vzniku plátcovství *ex lege* při povinné registraci zákon o DPH neupravuje.

15. Vedle povinné registrace připouští zákon o DPH mj. u osoby povinné k dani „se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně,“ i tzv. dobrovolnou registraci plátce (srov. § 94a odst. 1 zákona o DPH).
16. Podle § 6f odst. 1 zákona o DPH „[o]soba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, je **plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována**“. Vznik plátcovství při dobrovolné registraci se tak odvíjí od oznámení (doručení) rozhodnutí o registraci k DPH, které má konstitutivní účinky (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2014, č. j. 2 Afs 83/2012 - 48, bod 27).
17. Žalobkyně namítá, že se plátcem DPH stala již ode dne následujícího po dni oznámení prvostupňového rozhodnutí (tj. od 30. 12. 2017), nikoliv až od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat (tj. od 1. 1. 2018). S tímto tvrzením soud nesouhlasí.
18. Žalobkyně se povinně registrovala k DPH, jelikož překročila stanovený obrat podle § 6 odst. 1 zákona o DPH. Jiný důvod povinné registrace v přihlášce neuvedla. Žalobkyně ostatně ani nenamítá, že by se stala již dříve plátcem DPH podle § 6b až 6e zákona o DPH. Za těchto okolností bylo jedinou skutečností, od které se odvíjel okamžik vzniku povinného plátcovství, dosažení stanoveného obratu. Správce daně proto správně deklaroval, že se žalobkyně stala (*ex lege*) plátcem DPH od 1. 1. 2018, tedy od prvního dne

druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat.

19. Žalobkyně nepodala přihlášku k dobrovolné registraci jako „[o]soba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně“ (srov. § 94a odst. 1 zákona o DPH). Z formulace § 6f odst. 1 zákona o DPH jednoznačně vyplývá, že je jím upraven pouze vznik plátcovství při dobrovolné registraci (viz bod 17 důvodové zprávy k zákonu č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon o DPH a další související zákony, dále srov. též NOVOTNÁ, M. § 6f. In: NOVOTNÁ, M., OLŠANSKÝ, V. *Zákon o dani z přidané hodnoty – online komentář*. Praha: C. H. Beck, 2021). Tento výklad již aprobovala i judikatura (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 9 Afs 216/2018 - 47, bod 30). Aplikace ustanovení § 6f odst. 1 zákona o DPH na nyní posuzovaný případ tudíž nepřicházela v úvahu. Jinak řečeno, žalobkyně se nemohla stát plátcem DPH „dříve“ na základě dobrovolné registrace, o kterou ani nepožádala. Den doručení (deklaratorního) prvostupňového rozhodnutí tak nebyl pro vznik jejího povinného plátcovství jakkoliv relevantní.
20. Neobstojí rovněž argumentace žalobkyně, že § 94 zákona o DPH upravuje pouze lhůtu pro podání přihlášky k registraci, nikoliv však povinnou registraci. Již z nadpisu § 94 zákona o DPH (znějícího „povinná registrace plátce“) je zřejmé, že se předmětné ustanovení týká právě povinné registrace plátců, přičemž kromě lhůty ke splnění registrační povinnosti upravuje i okamžik jejího vzniku [srov. § 125 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)] a okruh daňových subjektů, na něž se povinná registrace k DPH vztahuje (osoba povinná k dani uvedená v § 6 zákona o DPH a plátce podle § 6b-6e téhož zákona). Naproti tomu § 94a zákona o DPH upravuje podmínky dobrovolné registrace k DPH, přičemž okruh daňových subjektů, kteří mohou o dobrovolnou registraci požádat, vymezuje shodně s § 6f zákona o DPH. Žalovaný proto v napadeném rozhodnutí zcela správně argumentoval systematickým výkladem zákona o DPH s odkazem právě na tato ustanovení.
21. Soud neshledal důvodnou ani námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný vycházel a jak vyhodnotil a právně posoudil pro věc rozhodné okolnosti. Z bodů 15 až 21 napadeného rozhodnutí je jednoznačně patrné, jakým způsobem žalovaný vypořádal odvolací námitky žalobkyně, byť tak učinil způsobem pro ni nepříznivým. Z tohoto hlediska odůvodnění napadeného rozhodnutí splňuje veškeré náležitosti dle § 102 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný přitom svůj právní názor podpořil přesvědčivou a logickou argumentací, s níž se soud v zásadě ztotožňuje.
22. Soud dává žalobkyni za pravdu pouze potud, že žalovaný nedodržel šestiměsíční lhůtu pro vydání rozhodnutí o odvolání [srov. čl. I bod 1 písm. a) pokynu č. MF-5 o stanovení lhůt při správě daní publikovaného ve Finančním zpravodaji č. 5/2015], čímž porušil zásadu rychlosti řízení podle § 7 odst. 1 daňového řádu. Jedná se však pouze o lhůtu pořádkovou, jejíž nedodržení samo o sobě nepředstavuje vadu, která by měla vliv na věcnou správnost konečného rozhodnutí. Právní řád v souvislosti s nečinností orgánů finanční správy poskytuje zvláštní prostředky ochrany, které mohla žalobkyně využít, pokud se cítila nadměrnou délkou odvolacího řízení dotčena (srov. § 38 daňového řádu). Ani tento žalobní bod proto soud nevyhodnotil jako důvodný.
23. Pouze nad rámec nutného odůvodnění soud podotýká, že k problematice registrace k DPH

vydalo Generální finanční ředitelství informaci ze dne 19. 12. 2017, č. j. 50489/17/7100-20118-203500 (informace je dostupná ve znění Dodatku č. 2, č. j. 75850/20/7100-20118-203500, na https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2021_01_Informace-DPH-ve-zneni-Dodatku-c2_50489_17.pdf). Závěry Generálního finančního ředitelství ohledně okamžiku vzniku plátcovství při povinné a dobrovolné registraci k DPH se zcela shodují s výše uvedeným právním názorem soudu.

V. Závěr a náklady řízení

24. S ohledem na výše uvedené soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).
25. O nákladech řízení účastníků soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť nebyla procesně úspěšná. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly (výrok II).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 § 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.

Praha 17. března 2021

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu