



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců JUDr. Tomáše Langáška a Mgr. Veroniky Baroňové v právní věci žalobce: **ALFA-FOOD, s.r.o.**, se sídlem K Vinici 1378, Kolín V, zastoupeného Mgr. Renatou Korábovou, advokátkou, se sídlem Na Pobřeží 84, Kolín IV, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2016, č. j. 35600/16/5300-22442-711492, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 20. 7. 2018, č. j. 48 Af 30/2016 - 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobce domáhá zrušení rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 20. 7. 2018, č. j. 48 Af 30/2016 - 36 (dále „napadený rozsudek“), jímž krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2016, č. j. 35600/16/5300-22442-711492 (dále „napadené rozhodnutí“).

[2] **Napadeným rozhodnutím** bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4274079/15/2111-50523-203780, kterým v důsledku neuznání žalobcem uplatněné opravy výše daně za dlužníkem v insolvenčním řízení o částku 975 057 Kč vyměřil žalobci vlastní daň ve výši 466 304 Kč.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný popsal, že dne 26. 8. 2015 žalobce doručil správci daně daňové přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2015, v němž vykázal jako věřitel opravu daně za dlužníkem v insolvenčním řízení podle ustanovení § 44 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), v částce 975 057 Kč. Žalobce provedl opravu výše daně u pohledávek za dlužníkem v insolvenčním řízení – Příbramská uzenina a.s. (dále též „úpadce“), u kterého byl úpadek zjištěn dne 4. 3. 2014; předmětná uskutečnitelná zdanitelná plnění se týkala období září 2013 až leden 2014. Žalovaný se ztotožnil s procesním postupem správce daně, neboť ani podle něj v podání ze dne 30. 11. 2015 žalobce neuplatnil žádný důkazní návrh. Vyslovil názor, že předmětná právní úprava je v souladu s příslušnou unijní regulací. Za jádro sporu označil výklad ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH, konkrétně výklad šestiměsíčního časového testu, resp. podmínky stárí pohledávek, u nichž lze provést opravu podle předmětného ustanovení. Žalovaný měl za to, že oprava je možná pouze ve vztahu k těm pohledávkám, které vznikly nejpozději šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku, nikoli ve lhůtě šest měsíců a méně před rozhodnutím o úpadku, jak dovozuje žalobce. Vyšel přitom z gramatického výkladu a z logického směru plynutí času od minulosti do budoucnosti. Přihlédl rovněž k historickému a teleologickému výkladu, neboť zákonodárce podle důvodové zprávy v souvislosti s negativními dopady celosvětové ekonomické krize chtěl pomoci ekonomickým subjektům, které jsou v platební neschopnosti z důvodů dlouhodobě nedobytných a nevymahatelných pohledávek; tj. pomoci těm, kteří obchodovali s nesolventním partnerem, o jehož špatné ekonomické situaci v době obchodování ještě nemohli vědět. U pohledávek vzniklých později nelze vyloučit možnost spekulací a daňových úniků. Přijetím výkladu, dle kterého by bylo možné provést opravy u mladších pohledávek (v období 6 a méně měsíců před rozhodnutím o úpadku), by došlo k výraznému omezení okruhu pohledávek, u kterých je oprava možná. S ohledem na to, že žalobce se snažil provést opravu ve vztahu k pohledávkám vzniklým v období kratším než 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku dlužníka, nebyl žalobce oprávněn tuto opravu provést. S ohledem na jedno rozhodnutí Nejvyššího správního soudu týkající se dané problematiky nelze podle žalovaného hovořit o ustálené judikatuře, které by se mohl žalobce dovolávat. Měl přitom za to, že závěry Nejvyššího správního soudu jsou nesprávné.

[3] Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí **žalobu** ze dne 10. 10. 2016 ke krajskému soudu, v níž namítal, že finanční orgány popřely závěry učiněné v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 170/2014, dle nějž pod ustanovení § 44 ZDPH spadají pohledávky vzniklé v období 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku. Pokud finanční orgány postupovaly jinak, jednaly protiprávně.

[4] Krajský soud v odůvodnění **napadeného rozsudku** nejprve konstatoval obsah daňového spisu, přičemž ověřil, že žalobce požadoval provést opravu výše DPH za dlužníkem v insolvenčním řízení ve vztahu k pohledávkám za zdaňovací období září 2014 až leden 2015 (správně září 2013 až leden 2014 – viz odstavec č. 16), přičemž úpadek byl u dlužníka prohlášen v březnu 2015 (správně březen 2014 – viz odstavec č. 16). Ve vztahu k určení časového období, vůči němuž je možné provést předmětnou opravu DPH, se soud ztotožnil se závěry žalovaného. Soud vysvětlil, že čas plyne od minulosti do budoucnosti, jestliže by zákonodárce zamýšlel pro potřeby daného ustanovení počítat čas opačně, musel by to výslovně uvést. K tomu však nedošlo, tudíž je třeba vycházet z obvyklého významu

pokračování

slova „nejpozději“, což navíc podporuje i zjevný smysl tohoto ustanovení, jež poskytuje výhodu opravy daně věřitelům, kteří jednají v souladu s řádnou péčí hospodáře, tj. alespoň základním způsobem si prověřují solventnost svých dlužníků. Ten, kdo riskantně poskytuje na úvěr plnění osobě, která je již na pokraji úpadku, by neměl být zvýhodňován před tím, kdo vstoupil do obchodního vztahu v době, kdy ještě známky snížené solventnosti nemusely být zjevné. Je rovněž zcela nelogické, aby nárok na opravu daně měly daňové subjekty, které vstoupily do obchodního vztahu s dlužníkem v době, kdy již bylo z insolvenčního rejstříku zřejmé, že došlo k zahájení insolvenčního řízení. Těmto závěrům ostatně odpovídá novelizace citovaného ustanovení provedená zákonem č. 243/2016 Sb.

II. Kasační stížnost, vyjádření a návazné úkony soudu

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost ze dne 7. 8. 2018, v níž uvedl, že ji podává z důvodů dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), c) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel popsal průběh daňového řízení, přičemž poukazoval na to, že se po celou dobu dovolával rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 170/2014. Měl tedy za to, že finanční orgány měly postupovat podle tam uvedených závěrů, tj. že dané pohledávky, jejichž vznik je datován v rozmezí od září 2014 do ledna 2015 (správně od září 2013 do ledna 2014 – viz odstavec č. 16), tj. v době kratší než 6 měsíců před účinky rozhodnutí o úpadku, jsou těmi pohledávkami, které splňují podmínky ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH. Poukazoval rovněž na to, že v mezidobí zákonodárce přistoupil k novelizaci citovaného ustanovení, což podle jeho názoru dokládá, že toto ustanovení bylo nejednoznačné.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 25. 9. 2018 uvedl, že trvá na tom, že stěžovatel aplikuje ustanovení § 44 ZDPH nesprávně, neboť to dopadá na pohledávky, které vznikly 6 měsíců a více před rozhodnutím soudu o úpadku, jak to ostatně vyplývá z gramatického, teleologického i historického výkladu. Stěžovatelem citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu netvoří podle žalovaného ustálenou rozhodovací praxi tohoto soudu.

[7] Usnesením ze dne 8. 10. 2018, č. j. 6 Afs 281/2018 – 36, Nejvyšší správní soud řízení přerušil, neboť rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu byla v řízení vedeném pod sp. zn. 1 Afs 29/2018 usnesením ze dne 31. 7. 2018, č. j. 1 Afs 29/2018 – 27, předložena následující otázka: *„Je třeba slovní spojení „pohledávka, která vznikla nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku“ obsažené v § 44 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 28. 7. 2016, vykládat tak, že jde o pohledávku, která musí být v okamžiku rozhodnutí soudu stará šest nebo více měsíců, nebo tak, že jde o pohledávku, která vznikla šest měsíců a méně před rozhodnutím soudu?“*, přičemž zodpovězení této otázky mohlo mít vliv na rozhodování soudu o věci samé.

[8] V replice ze dne 13. 12. 2018 stěžovatel trval na tom, že jeho výklad ustanovení § 44 ZDPH je správný, přičemž se pozastavoval nad tím, že finanční orgány včetně krajského soudu odmítají respektovat rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

[9] Usnesením ze dne 8. 8. 2019, č. j. 6 Afs 281/2018 – 40, Nejvyšší správní soud rozhodl o pokračování v řízení, neboť rozšířený senát Nejvyššího správního soudu o výše uvedené

otázce rozhodl v usnesení ze dne 16. 7. 2019, č. j. 1 Afs 29/2018 - 34, v němž dospěl k právnímu závěru, že „*Ustanovení § 44 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 4. 2011 do 28. 7. 2016 je nutno vykládat tak, že oprávnění plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcovi vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky se vztahuje na pohledávky, které vznikly z tohoto plnění v období končícím 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku. Nevztahuje se naopak na pohledávky vzniklé z tohoto plnění později než 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.*“ Nejvyšší správní soud s ohledem na toto usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu účastníky řízení vyzval k případnému vyjádření.

[10] Na výzvu soudu reagoval stěžovatel v podání ze dne 21. 8. 2019, v němž setrval na stanovisku, že výklad ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH je s ohledem na změnu náhledu Nejvyššího správního soudu naprosto nepřehledný, což popírá právní jistotu. Poukázal dále na jednotlivé informace a stanoviska týkající se dané věci, v jaké době postupně vznikala a k jakým závěrům lze na jejich základě dojít. Měl za to, že předmětné ustanovení ZDPH bylo nejasné, což je nutné klást k tíži státu, resp. finanční správy. Výše citovaným rozhodnutím rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu bylo podle stěžovatele zasaženo do právní jistoty daňových subjektů. Ohledně teleologického výkladu použitého rozšířeným senátem stěžovatel namítl, že s úpadcem obchodoval více jak 10 let, tj. jednalo se o stabilního odběratele s objemem hodnoty dodávek v řádu desítek milionů korun ročně, jenž nevykazoval ani ke dni podání insolvenčního návrhu zásadnější problémy se solventností, resp. hrazením pohledávek. Insolvenční návrh byl podán v průběhu standardně běžící výroby a odběratelsko-dodavatelských vztahů, tj. bez jakýchkoliv varování či projevů, z nichž by byl možno usuzovat na nesolventnost a následnou nedobytnost pohledávek vzniklých prostou dodávkou potravinářského zboží, které odpovídaly běžné praxi. Poukazoval na to, že v rámci insolvenčního návrhu bylo úpadcem odkazováno na údajné zkreslování výsledků hospodaření ze strany předsedy představenstva a členů představenstva, kteří údajně nepostupovali při řízení společnosti s péčí řádného hospodáře. Následovala řada trestních oznámení a incidenčních sporů, z nichž část není do dnešního dne ukončena. Za dané situace lze podle stěžovatele na odběrateli koření do výroby, jenž s úpadcem spolupracuje bezproblémově řadu let, těžko oprávněně požadovat, že měl rozpoznat, že se ve vrcholném vedení společnosti něco děje, zvláště když první signály o určitých problémech pronikly na veřejnost až v půlce ledna 2015 (správně leden 2014 – viz odstavec č. 16), těsně před podáním insolvenčního návrhu. V neposlední řadě stěžovatel poukazoval na to, že je nutné se v dané věci v souladu s výše uvedeným rozhodnutím rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu zabývat otázkou jeho důvěry v předchozí rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost stěžovatele v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost **není důvodná**.

pokračování

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, kterou stěžovatel rovněž formálně uplatnil. Nepřezkoumatelnost je natolik závažnou vadou rozhodnutí krajského soudu, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud nezjistil, že by napadený rozsudek trpěl vadami, které podle setrvalé judikatury Nejvyššího správního soudu zakládají důvod nepřezkoumatelnosti, přičemž na její závěry ohledně posouzení toho, jaké vady naplňují tento kasační důvod, pro stručnost odkazuje (viz. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75; rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73; rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74; rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130).

[13] Nejvyšší správní soud s ohledem na obsah kasační stížnost přitom má to, že stěžovatel žádné faktické relevantní námitky, jež by naplňovaly výše uvedené znaky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí krajského soudu, neuvedl, neboť pouze nesouhlasí se závěry krajského soudu, které se odchýlily od původní rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu. To, že stěžovatel se závěry krajského soudu nesouhlasí a považuje je za vadné, však z povahy věci nemůže naplnit kasační důvod nepřezkoumatelnosti dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud v tomto směru připomíná rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2011, č. j. 1 As 6/2011 - 347, podle nějž *„Krajský soud se může odchýlit od dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu k určité otázce, jestliže není v dané věci přímo zavázán právním názorem kasačního soudu (§ 110 odst. 3 s. ř. s.) a jestliže svůj odlišný právní názor podepře komplexní, racionální a transparentní konkurující argumentací. Jsou-li tyto podmínky splněny, pak krajský soud zaujetím odlišného právního názoru neporuší § 12 s. ř. s.“* Pokud tedy Nejvyšší správní soud uznává možnost krajského soudu odchýlit se od dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu, jestliže své závěry náležitě odůvodní, nemůže v nynější věci krajskému soudu vytýkat to, že takto postupoval, a dovozovat nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Nejvyšší správní soud proto neshledal, že by byl naplněn kasační důvod dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Rovněž nemá za to, že by zde byly naplněny důvody zmatečnosti dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.; ostatně ani tento kasační důvod stěžovatel podrobněji nevysvětlil. K věci samé a naplnění kasačních důvodů dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. uvádí následující:

[14] Ve vztahu k námitkám stěžovatele stran nezákonnosti napadeného rozsudku, napadeného rozhodnutí a závěrů finančních orgánů stran postupu dle ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH Nejvyšší správní soud odkazuje na rozsudek tohoto soudu ze dne 22. 8. 2019, č. j. 6 Afs 81/2018 - 38, v němž ve vztahu k prakticky týmž skutkovým a právním okolnostem uvedl, že *„V projednávané věci je mezi účastníky řízení veden spor ohledně právní otázky, zda stěžovatel byl oprávněn provést opravu výše daně u pohledávek za dlužníkem v insolvenčním řízení dle § 44 zákona o dani z přidané hodnoty, které pod rubrikou Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení v odst. 1 v rozhodném znění upravovalo, že plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcovi vznikla povinnost přiznat a zaplatit 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 za podmínek v tomto ustanovení dále vyjmenovaných pod písmeny a) až d). Z hlediska posouzení*

sporné právní otázky je pak v projednávané věci klíčové, jak vyložit pasáž citovaného ustanovení: pohledávka, která vznikla nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.

Dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu, reprezentovaná rozsudkem ze dne 10. prosince 2014 č. j. 9 Afs 170/2014 - 42 a na něj navazujícími rozsudky ze dne 11. února 2016 č. j. 9 Afs 190/2015 - 57 a ze dne 15. listopadu 2016 č. j. 6 Afs 117/2016 - 27, vykládala § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty tak, že dopadá na pohledávky, které vznikly 6 měsíců či méně před rozhodnutím o úpadku. Pokud tedy v souzené věci došlo k vydání rozhodnutí o úpadku dlužníka dne 11. února 2015, bylo by dle stěžovatelem odkazované dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu dotčené ustanovení aplikovatelné na všechny pohledávky vzniklé od 11. srpna 2014 do rozhodnutí o úpadku, tedy i na pohledávky stěžovatele za dlužníkem, které v posuzované věci vznikly v období od 12. srpna 2014 do 18. prosince 2014.

Poté, co první senát Nejvyššího správního soudu dospěl při předběžné poradě ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 29/2018 k opačnému výkladu ustanovení § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty (a v něm použitého výrazu nejpozději) vyjádřenému v dřívější judikatuře Nejvyššího správního soudu, postoupil věc v souladu s ustanovením § 17 odst. 1 s. ř. s. k rozhodnutí rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, který k řešené sporné právní otázce v usnesení ze dne 16. července 2019 č. j. 1 Afs 29/2018 - 33 vyslovil následující závěry: „Ustanovení § 44 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 4. 2011 do 28. 7. 2016, je nutno vykládat tak, že oprávnění plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátcovi vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky se vztahuje na pohledávky, které vznikly z tohoto plnění v období končícím 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku. Nevztahuje se naopak na pohledávky vzniklé z tohoto plnění později než 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku (pozn.: zvýraznění podtržením doplněno soudem).“

Vztaženo na nyní projednávanou věc, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že krajský soud při výkladu ustanovení § 44 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty nepochybil, neboť v něm obsažený sporný pojem nejpozději vyložil v souladu se závazným právním názorem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Podle tohoto závěru se oprávnění stěžovatele provést opravu výše daně vztahuje na pohledávky, které vznikly v období nejpozději končícím 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku a nikoli na pohledávky později vzniklé. V návaznosti na to tedy krajský soud správně dovodil, že u pohledávek stěžovatele za dlužníkem v insolvenčním řízení mladších šesti měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku, který byl v tomto případě zjištěn ke dni 11. února 2015, tj. u pohledávek vzniklých v období od 12. srpna 2014 do 18. prosince 2014, nebylo možno z výše uvedených důvodů provést opravu výše daně z přidané hodnoty, jak ji stěžovatel provedl v podaném daňovém přiznání.

K obdobným závěrům Nejvyšší správní soud dospěl také v rozsudku ze dne 29. 8. 2019, č. j. 1 Afs 194/2018 - 31.

[15] Nejvyšší správní soud proto s ohledem na výše uvedené konstatuje, že stěžovatel nemohl provést opravu výše daně u pohledávek za úpadcem (Příbramská uzenina a.s.) vzniklých v období září 2013 až leden 2014, neboť ty vznikly v období posledních 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku, tudíž nespádají do období končícím 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku (tj. do dřívějšího období), vůči nimž by mohl stěžovatel opravu výše u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení ve smyslu ustanovení § 44 ZDPH provést, a to v souladu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2019, č. j. 1 Afs 29/2018 - 33.

pokračování

[16] Nejvyšší správní soud přitom nepřehlédl, že stěžovatel v kasační stížnosti, stejně jako krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku, nesprávně uváděli (rozdílně od obsahu správního spisu a údajů v napadeném rozhodnutí), že předmětné pohledávky vznikly až v rozmezí září 2014 až leden 2015. Jak však Nejvyšší správní soud ověřil z předloženého správního spisu a obchodního rejstříku, u společnosti Příbramská uzenina a.s. byl úpadek zjištěn usnesením Krajského soudu v Praze ze dne 4. 3. 2014, č. j. KSOH 66 INS 1293/2012-A-30; účinky tohoto rozhodnutí nastaly dne 4. 3. 2014 v 9:02 hod. Rovněž předmětné pohledávky stěžovatele za tímto úpadcem jsou dle předložených dokladů z období září 2013 až leden 2014. Posun těchto dat o jeden rok jak ze strany stěžovatele, tak i ze strany krajského soudu, považuje Nejvyšší správní soud za zjevnou chybu psaní (překlep), která však nemá vliv na to, že tyto pohledávky vznikly v období posledních 6 měsíců před rozhodnutím o úpadku, které však nemohou vést k uplatnění institutu opravy výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení podle ustanovení § 44 ZDPH.

[17] Jestliže Nejvyšší správní soud má v souladu s ustanovením § 12 s. ř. s. zajišťovat jednotu rozhodování v oblasti správního soudnictví, musí rozhodovat jednotně i on sám. Pokud zde tedy existuje rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, jež má primárně směřovat ke sjednocování judikatury správních soudů, a na ně navazující další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, řešící stejnou právní otázku, je na místě, aby se Nejvyšší správní soud závěry uvedenými v takových rozhodnutích sám řídil. Stěžovatel sice s těmito závěry fakticky nesouhlasí a rozporuje je, ale nepřednáší nic nového, co by těmito závěry bylo s to otrást. Nejvyšší správní soud přitom v kasační argumentaci neshledává nic, co by odůvodnilo odchýlení se od výše uvedených závěrů, případně opětovné postoupení věci rozšířenému senátu – srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2011, č. j. 1 Afs 27/2009 – 98; nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 140/2008 – 77.

[18] Nejvyšší správní soud pouze nad rámec výše uvedeného ve stručnosti reaguje na podání stěžovatele ze dne 21. 8. 2019. Pokud stěžovatel poukazuje na to, že v projednávané věci až do okamžiku podání insolvenčního návrhu neměl žádné tušení stran možných problémů u úpadce, což by mělo zvrátit výše uvedené závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ohledně teleologického výkladu ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH, musí Nejvyšší správní soud uvést, že k takovému závěru tato tvrzení sloužit nemohou. Nejvyšší správní soud má totiž za to, že interpretace a aplikace určitého ustanovení zákona má být objektivní, přičemž při používání právního předpisu je nutné provést nejprve jeho výklad a teprve následně jeho aplikaci na skutkový stav, a nikoli na základě určitého skutkového stavu volit určitý („správný či vhodný“) výklad příslušného ustanovení právního předpisu.

[19] Jinými slovy v projednávané věci nelze ustanovení § 44 odst. 1 ZDPH vykládat podle subjektivních okolností daného případu, tj. kdy se konkrétně daňový subjekt (plátce DPH) dozvěděl o určitých problematických ukazatelích u svého odběratele, pozdějšího úpadce. To, že závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu nejsou pro stěžovatele za dané situace „výhodné“, ještě neznamená, že by byly nesprávné či účelové.

[20] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že kasační stížnost je zjevně nedůvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. ji zamítl.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 a 7 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud rozhodl, že žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti a žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. září 2019

JUDr. Petr Průcha
předseda senátu