



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **St. Kynzl, spol. s r. o.**, se sídlem Havelská 494/31, Praha 1, zast. JUDr. Ludmilou Pávkovou, advokátkou se sídlem Na Maninách 1424/25, Praha 7, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 8. 2018, č. j. 37550/18/5300-21441-704561, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 5. 2019, č. j. 11 Af 38/2018 - 55,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á p r á v o** 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 .**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 8. 2018, čj. 37550/18/5300-21441-704561 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 1. 2017, kterým byla žalobkyně z moci úřední registrována jako plátce daně z přidané hodnoty dle § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném k 26. 1. 2017 (dále jen „zákon o DPH“), ode dne 1. 5. 2014.

[2] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 28. 5. 2019, č. j. 11 Af 38/2018 – 55 (dále jen „napadený rozsudek“), zamítl žalobu podanou žalobkyní. Uvedl, že správní orgány ve svých rozhodnutích podrobně uvedly a zdůvodnily, z jakých zcela konkrétních skutkových a právních okolností vycházely, jestliže dospěly k závěru o tom, že žalobkyně za měsíce leden, únor a březen 2014 dosáhla takového obratu při své podnikatelské činnosti, že překročila zákonem stanovenou výši obratu pro povinnou registraci plátce DPH. Městský soud částečně přisvědčil námitce žalobkyně, že bylo zasazeno do jejích práv, neboť nebyla před vydáním rozhodnutí seznámena s podklady, ze kterých správce daně vycházel. Nejednalo se však o takový zásah, který by vedl k nezákonnosti napadeného rozhodnutí, jelikož rozhodující většina podkladů pro závěry o výši dosaženého obratu byla správcem daně zjištěna z dokladů, které předkládala sama žalobkyně. Ta se totiž – v důsledku svého trvalého (nesprávného) názoru o tom, že podmínky k registraci k DPH splnila již k 31. 12. 2013 - po celou dobu chovala jako plátce DPH, neboť předkládala správci daně přiznání k DPH a další hlášení, z nichž si správce daně mohl učinit obraz o tom, že žalobkyně podnikatelskou činnost fakticky vykonává, i to, jaký rozsah tato činnost má. Skutečnost, že správce daně neseznámil žalobkyni s obsahem odpovědí na dotazy jednotlivých zjištěných obchodních partnerů žalobkyně a s obsahem odpovědi bankovního ústavu na dotaz na pohyb na účtu žalobkyně, nepředstavuje vadu řízení, která by vedla k nezákonnosti napadeného rozhodnutí.

[3] Městský soud námitku uplatněnou v replice ze dne 23. 5. 2019, že správce daně i žalovaný nesprávně posuzovali výši obratu dosaženého žalobkyní v rozhodném období, protože zdanitelná plnění tam uvedená zahrnují i zdanitelná plnění druhého účastníka sdružení, věcně nepřezkoumal, neboť měl za to, že byla uplatněna opožděně - tuto námitku nebylo možné ze znění žalobních důvodů dovodit.

II. Kasační stížnost žalobkyně a vyjádření k ní

[4] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uplatnila důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) b) a d) s. ř. s. a navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek i rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje stěžovatelka v tom, že se městský soud nezabýval jejím návrhem položit předběžnou otázku Soudnímu dvoru EU a že se nevypořádal s jejími námitkami uvedenými v replice k vyjádření žalovaného k žalobě. Taktéž považuje napadený rozsudek za nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost spočívající v tom, že městský soud nesprávně vymezil předmět věci v bodě 1 napadeného rozsudku a že opakovaně uvádí, že stěžovatelka překročila zákonem stanovený obrat pro registraci k DPH v březnu 2017 namísto března 2014.

[6] Stěžovatelka namítá vady registračního řízení, které spatřuje v tom, že správce daně neseznámil stěžovatelku s nashromážděnými důkazními prostředky a že z napadeného rozhodnutí není zřejmé, jak konkrétně stanovil výši obratu, jaká konkrétní uskutečněná zdanitelná plnění a s jakým datem uskutečnění byla do uváděného obratu 1 mil. Kč zahrnuta. Konstatování městského soudu, že správce daně ověřil, že stěžovatelka vykonává ekonomickou činnost, je vágní a nedostatečné. Stěžovatelka trvá na tom, že správce daně ani žalovaný neunesli důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 daňového řádu.

pokračování

[7] Stěžovatelka setrvale zastává názor, že se stala plátcem DPH dle § 6 a zákona o DPH již ke dni 31. 12. 2013 uzavřením smlouvy o sdružení, a nemohla tak být registrována k 1. 5. 2014 na základě § 6.

[8] Dále stěžovatelka namítá, že žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl nové skutečnosti, což městský soud náležitě nerefletoval, a místo aby napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, vycházel z tvrzení žalovaného, ke kterým se žalobkyně nemohla řádně vyjádřit a rozporovat je ve správním řízení, a zamítl její žalobu. Napadený rozsudek je tak nezákonný.

[9] Stěžovatelka taktéž navrhl, aby se Nejvyšší správní soud obrátil na Soudní dvůr EU s následujícími otázkami týkajícími se výkladu společného systému daně z přidané hodnoty - Směrnice 2006/112/ES a čl. 22 nařízení EU č 904/2010:

- a) Může být osobě povinné k dani, která uzavře smlouvu o sdružení s plátcem DPH, jako stěžovatelka, být odmítnuto přidělení daňového identifikačního čísla pro účely DPH, když je stěžovatelka ze zákona plátcem DPH a plní řádně své zákonem stanovené povinnosti? Je takový postup v souladu se zásadou neutrality DPH a principem osvobození vykládat restriktivně?
- b) Pokud finanční správa od roku 1993 ve formuláři „Přihláška k registraci DPH“ nepožaduje po subjektech, kteří uzavřeli smlouvu o sdružení, sdělit údaj – DIČ dalšího účastníka řízení a nepožaduje předložit v rámci registrace smlouvu o sdružení, svědčí stěžovatelce legitimní očekávání, že požadované údaje jsou ve formuláři „Přihláška k registraci DPH“ úplné a přesné, a to ve smyslu čl. 22 nařízení EU č. 904/2010, a s ohledem na právo na sebeurčení může být vyzývána k doplnění jen za předpokladu zákonem předvídaných pochybností o správnosti a úplnosti „Přihlášky k registraci DPH“ dle úpravy v §128 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu?
- c) Jsou dostatečným důkazem o výši obrátu pro registraci k DPH pouze podaná přiznání stěžovatelkou, když toto důkazní břemeno o výši obrátu nese správce daně, přičemž pouze kumulativně sečetl řádky 1, 2 a 25, aniž by bylo kdy správcem daně zjištěno a bylo by i kdy zpětně ověřitelné, že kumulované částky na řádcích 1, 2 a 25 jsou obratem ve smyslu čl. 278 a čl. 288 Směrnice 2006/112/ES, tzn. například nezahrnují prodej investičního majetku a jsou správné?

[10] Žalovaný považuje napadený rozsudek za přezkoumatelný a ztotožňuje se se závěry v něm vyjádřenými. Trvá na tom, že byly dány podmínky pro registraci stěžovatelky dle § 6 zákona o DPH. Stěžovatelka jednak podávala daňová přiznání, jednak správce daně ověřil, že stěžovatelka vykonává ekonomickou činnost, což je uvedeno i v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[11] K námitce stěžovatelky, že nebyla seznámena s podklady pro rozhodnutí správce daně, žalovaný uvedl, že správce daně vyšel především z daňových přiznání a dokladů stěžovatelky, o jejichž správnosti nevznikly takové pochybnosti, které by vyžadovaly dalšího zkoumání. Městský soud sice konstatoval, že správní orgány pochybily, nicméně se

nejednalo o tak závažnou vadu, jejímž důsledkem by byla nezákonnost napadeného rozhodnutí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti.

III. 1. Nepřezkoumatelnost

[13] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku.

[14] Stěžovatelce je nutné přisvědčit, že městský soud nesprávně vymezil předmět věci v bodech 1 a 42 napadeného rozsudku. Nicméně z judikatury Nejvyššího správního soudu k nepřezkoumatelnosti dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., zejména usnesení rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016-123, plyne následující: „[29] Rozšířený senát v této souvislosti souhlasí s názorem, že aplikace tohoto kasačního důvodu připadá v úvahu výjimečně, není-li z odůvodnění rozhodnutí krajského soudu vůbec patrné, jak soud hodnotil podstatné důvody či skutečnosti uplatněné v rámci žalobních bodů. Naopak nelze považovat za nepřezkoumatelné takové rozhodnutí krajského soudu, z jehož odůvodnění lze (byť i zohledněním celkového kontextu důvodů uvedených v odůvodnění) seznat, jaký názor krajský soud zaujal vůči důležitým skutkovým a právním otázkám podstatným pro rozhodnutí projednávané věci. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů nemůže být založena tím, že odůvodnění krajského soudu je pouze stručné či argumentačně chudé, popř. že krajský soud nevyvracel každý dílčí argument uplatněný účastníky (osobami zúčastněnými na řízení).

[30] Je nutné si uvědomit, že „přezkoumatelnost“ rozhodnutí krajského soudu není hodnotou sama o sobě. Zrušení rozhodnutí krajských soudů zpravidla pro účastníky/osoby zúčastněné na řízení, včetně toho, který podává kasační stížnost, neznamená žádný přínos. Výsledkem je naopak pravidelně prodloužení a prodražení soudního řízení. I proto je nutné k aplikaci kasačního důvodu spočívajícího v nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů přistupovat krajně zdrženlivě. Jeho použití je namístě např. tehdy, pomine-li krajský soud podstatná skutková tvrzení opřená o obsah správního spisu či podložená důkazními návrhy, mohou-li reálně vést k přehodnocení merita věci.“

[15] Nejvyšší správní soud v intencích právního názoru rozšířeného senátu přezkoumal napadený rozsudek a dospěl k závěru, že i přes určité nedostatky naplňuje kritérium přezkoumatelnosti. Městský soud sice chybně vymezil předmět věci, další jeho postup a nosné důvody napadeného rozsudku však svědčí o tom, že se zabýval otázkou, zda měla být stěžovatelka registrována dle § 6 zákona o DPH, tedy předmětem nyní posuzované věci. Určitou zmatenost napadeného rozsudku spočívající v opakování předmětu dříve posuzovaného případu totožných účastníků (viz bod 22 tohoto rozsudku), který dal vzniknout nyní posuzované věci, lze přičítat i stěžovatelce samotné, která se opakovaně snaží prolomit princip věci pravomocně rozsouzené opakováním již vypořádaných argumentů, které však nesouvisí s registrací dle § 6 zákona o DPH.

pokračování

[16] Stěžovatelka dále spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v tom, že se městský soud nezabýval návrhem stěžovatelky na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU a námitkami stěžovatelky uvedenými v replice k vyjádření žalovaného k žalobě, v němž dle stěžovatelky uvedl nové skutečnosti.

[17] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že opomene-li krajský (městský) soud nějakou námitku přezkoumat, může se jednat o vadu řízení. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů tak má místo zejména tehdy, opomene-li správní orgán či soud na námitku účastníka zcela (tedy i implicitně) reagovat (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012 - 45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016 - 64).

[18] Stěžovatelka se mylí, když tvrdí, že se městský soud nezabýval jejími námitkami v replice k vyjádření žalovaného. Městský soud se jimi sice nezabýval samostatně, ale ve spojitosti s včas uplatněnými žalobními body. V bodě 48 napadeného rozsudku pak městský soud uvedl, které námitky považoval za nepřípustné z důvodu opožděnosti. Nejvyšší správní soud v postupu a závěru městského soudu neshledal pochybení, jež by zakládalo nezákonnost napadeného rozsudku a s ní spojený důvod pro jeho zrušení.

[19] Ani nevypořádání se s návrhem na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU ještě nezakládá takovou vadu napadeného rozsudku, která by byla důvodem k jeho zrušení. Dle článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie *Soudní dvůr Evropské unie má pravomoc rozhodovat o předběžných otázkách týkajících se: a) výkladu Smluv, b) platnosti a výkladu aktů přijatých orgány, institucemi nebo jinými subjekty Unie. Vystane-li taková otázka před soudem členského státu, může tento soud, považuje-li rozhodnutí o této otázce za nezbytné k vynesení svého rozsudku, požádat Soudní dvůr Evropské unie o rozhodnutí o této otázce. Vystane-li taková otázka při jednání před soudem členského státu, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky podle vnitrostátního práva, je tento soud povinen obrátit se na Soudní dvůr Evropské unie.* Z citovaného článku jednoznačně vyplývá, že městský soud v daném případě nebyl povinen položit předběžnou otázku, ale záleželo to na jeho uvážení, neboť jeho rozhodnutí lze napadnout opravným prostředkem (kasační stížností). Z odůvodnění napadeného rozsudku pak je možné implicitně dovodit, že městský soud neshledal výkladové problémy § 6 zákona o DPH ve spojitosti se směrnicí Rady č. 2006/112/ES, které by ho vedly k položení předběžné otázky. Důkladnější a výslovné vyjádření se k nepoložení předběžné otázky by zvýšilo přesvědčivost rozsudku městského soudu, jeho absence však za daných okolností není takovou vadou, která by způsobila nezákonnost rozsudku.

[20] Vzhledem ke všemu výše uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že napadený rozsudek splňuje kritéria přezkoumatelnosti definovaná konstantní judikaturou Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97 a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75), neboť je

z jeho odůvodnění zřejmé, jakými úvahami byl při posouzení věci v rozsahu žalobních bodů městský soud veden a k jakému závěru na jejich základě dospěl.

III. 2. Podmínky pro registraci plátce podle § 6 zákona o DPH

[21] Nejvyšší správní soud se poté přesunul k jádru věci, tedy otázce, zda byly dány zákonem předpokládané důvody pro registraci stěžovatelky jako plátce daně z přidané hodnoty dle § 6 zákona o DPH z moci úřední a zda pro tuto registraci disponovaly správní orgány dostatečnými podklady.

[22] Úvodem Nejvyšší správní soud připomíná, že věcné posouzení otázky, zda stěžovatelka měla být registrována k DPH z důvodu účasti ve sdružení, bylo předmětem zjišťování ze strany správních orgánů v rámci řízení týkajícího se přihlášky stěžovatelky k registraci. Stejně tak se danou otázkou zabývaly správní soudy. V rámci správního i soudního řízení bylo uzavřeno, že stěžovatelka v rozhodnou dobu neprokázala uzavření smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy s plátcem ke společnému uskutečňování plnění s nárokem na odpočet daně dle § 6a zákona o DPH účinného do 31. 12. 2013 (viz rozsudky městského soudu ze dne 30. 3. 2017, č. j. 8 Af 31/2015 - 147, ze dne 21. 6. 2018, č. j. 8 Af 31/2015 - 188, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2018, č. j. 2 Afs 214/2017 - 34, a ze dne 30. 11. 2018, č. j. 2 Afs 2018 - 47).

[23] Nejvyšší správní soud nevylučuje, že na základě toho, co v nynější věci navrhla stěžovatelka v řízení před městským soudem jako důkaz, tedy na základě jí předložené smlouvy o sdružení z 31. 12. 2013 mezi stěžovatelkou a JST REAL, spol. s r. o. (č. l. 46 spisu městského soudu), by bylo možno nyní dospět k závěru, že stěžovatelka byla osobou povinnou k dani podle znění § 6a zákona o DPH rozhodného v tehdejší době (tj. v letech 2013 či 2014). Není však pro účely tohoto řízení o kasační stížnosti důvodu spekulovat, zda okolnost, že stěžovatelka s ohledem na výše uvedená ustanovení objektivně byla osobou povinnou k dani (pokud jí byla - Nejvyšší správní soud tuto skutečnost nepředjímá, pouze ji bere jako hypotetickou variantu ke zvážení), lze zpětně promítnout v registračním statusu stěžovatelky. Podstatné je, že v rozhodné době stěžovatelka, ač k tomu měla zcela komfortní příležitost, o své účasti na sdružení nic konkrétního netvrdila ani neosvědčila. Lze pouze zopakovat, co již v tehdejší věci zmínily i správní soudy, že smlouva o sdružení není dokladem, který by si za běžných okolností mohl opatřit správce daně sám ze svých evidencí či jiných obecně dostupných informačních zdrojů. Je nepochybné, že procedura registrace plátce DPH má být pro žadatele co možná nejméně byrokraticky zatěžující a že je třeba po správci daně požadovat, aby cokoli, co si v rámci ní může opatřit sám bez obtěžování žadatele, si také opatřil. Po správci daně však nelze požadovat, aby si opatřil dokumenty, které jakožto soukromoprávní dohody mezi dvěma nestátními subjekty za běžných okolností ve své dispozici vůbec nemá a k nimž se dostane pouze za součinnosti žadatele o registraci.

[24] V nyní projednávané věci není důvodu tehdejší rozhodnutí správce daně o zamítnutí žádosti o registraci podle § 6a zákona o DPH jakkoli znova přezkoumávat, neboť to již bylo v dostatečné míře učiněno shora citovanými rozsudky obou instancí správního soudnictví. Proto nejsou pro nyní posuzovanou věc relevantní žádné z kasačních námitek, ve kterých stěžovatelka tento závěr rozporuje (zejména tvrzení, že stěžovatelka

pokračování

uzavřela smlouvu o sdružení k 31. 12. 2013, a návrhy důkazů, jež se k tomuto tvrzení vztahují).

[25] Podle § 6 odst. 1 zákona o DPH se plátcem 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. Předmětné ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty navazuje na čl. 287 směrnice Rady č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, dle něhož může Česká republika poskytnout osvobození od daně osobám povinným k dani, jejichž roční obrat je nejvýše roven ekvivalentu 35 000 eur v korunách při kurzu platném ke dni 1. 5. 2004, kdy přistoupila k Evropskému společenství (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 12. 2015, č. j. 9 Afs 189/2015 - 32). Česká republika předmětné osvobození promítla právě do § 6 odst. 1 zákona o DPH, podle kterého se plátcem DPH (osobou povinnou k podávání přiznání k DPH) stává subjekt až po překročení zákonného obratu.

[26] Z citované právní úpravy tedy vyplývá, že plátcem (osobou povinnou podat daňové přiznání) se osoba povinná k dani nestane registrací, ale překročením obratu dle § 6 odst. 1 zákona o DPH. Právní úprava totiž explicitně váže plátcovství na překročení obratu, nikoliv na registraci. Závěr, že nárok na odpočet DPH nelze bez dalšího vázat na registraci k DPH, byl ostatně opakovaně vysloven Soudním dvorem Evropské unie (viz např. rozsudky ze dne 22. 12. 2010, C-438/09, *Dankowski*; ze dne 14. 3. 2013, C-527/11, *Ablettio*; či ze dne 9. 7. 2015, C-183/14, *Salomie a Oltean*) i zdejším soudem (viz např. rozsudky ze dne 25. 11. 2015, č. j. 3 Afs 6/2015 - 30, ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 59/2013 - 33, č. 3124/2014 Sb. NSS, ze dne 23. 1. 2014, č. j. 9 Afs 35/2013 - 21, či ze dne 27. 9. 2017, č. j. 1 Afs 102/2016 - 34). V posledně uvedeném rozsudku například zdejší soud uvedl, že „[r]egistrační povinnost je nutno stran výše zmíněného považovat za toliko formální požadavek, který bez dalšího nemůže upřít osobám povinným k dani dle směrnice nárok na uplatnění odpočtu daně (DPH) na vstupu ze zdanitelného plnění poskytnutého jinou osobou povinnou k dani dle směrnice. Ustal-li správce daně na závěru, že registrace k DPH je zákonnou podmínkou pro plnění povinností a uplatnění práv osoby povinné k dani dle směrnice, nenachází tento právní názor oporu v unijní úpravě ani v českém právním řádu [...] Důvodová zpráva k zákonu č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „novela“), přímo uvádí, že „nově [je] stanovení registrační povinnosti v souladu s návazností na daňový řád podle § 125 – 131 DŘ a s předmětnou judikaturou ESD (např. C 438/09 *Dankowski*) otázkou pouze evidenční, nikoliv rozhodující pro plnění povinností a uplatnění práv plátce.“

[27] Zbývá posoudit, zda správní orgány měly dostatečné podklady k registraci stěžovatelky jako plátce daně z přidané hodnoty z moci úřední dle § 6 zákona o DPH.

[28] Stěžovatelka namítá, že z napadeného rozhodnutí není zřejmé, jak konkrétně stanovil výši obratu, jaká konkrétní uskutečněná zdanitelná plnění a s jakým datem uskutečnění byla do uváděného obratu 1 mil. Kč zahrnuta. Závěr městského soudu, že správce daně ověřil, že stěžovatelka vykonává ekonomickou činnost, je podle ní vágní a nedostatečný. Stěžovatelka trvá na tom, že správce daně ani žalovaný neunesli důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 daňového řádu.

[29] Nejvyšší správní soud souhlasí s městským soudem, že žalovaný pochybil, když neseznámil stěžovatelku s podklady pro rozhodnutí týkajícími se prověřování, zda stěžovatelka vyvíjí ekonomickou činnost. Městský soud však správně usoudil, že v posuzovaném případě nejde o takovou vadu, která by měla za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

[30] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu k registraci k DPH dle § 6 zákona o DPH vyplývá, že v případě pochybností stran věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků předložených daňovým subjektem je správce daně oprávněn daňový subjekt vyzvat k tomu, aby pochybnosti správce daně vyvrátil. *A contrario*, pokud správce daně takové pochybnosti nemá, nemusí daňový subjekt (stěžovatelku) vyzývat. Správce daně se z vlastní iniciativy obrátil na další subjekty (Hariso spol. s r. o., Jiří Kuželka, Jiří Banyak, Miroslav Sahula, Zeus Výtahová technika s. r. o.) jako potencionální obchodní partnery stěžovatelky, aby si ověřil, zda stěžovatelka vykonává ekonomickou činnost. Z téhož důvodu si vyžádal od České spořitelny a. s. bankovní výpisy stěžovatelky. Z takto získaných informací vyplynulo, že stěžovatelka vykonává ekonomickou činnost a že pohyby na účtu stěžovatelky zhruba odpovídají částkám uváděným v daňových přiznáních (str. 5 napadeného rozhodnutí). Stěžovatelka pak kromě obecného zpochybnění postupu žalovaného nenavrhla ani nepředložila důkazy, které by vyvrátily uvedené závěry.

[31] Jak již Nejvyšší správní soud uvedl výše, jelikož správní orgány neměly významné pochybnosti o údajích uvedených stěžovatelkou v jí podávaných daňových přiznáních, nebylo důvodu, aby se snažily prokázat, že nejsou věrohodné. Podklady, ze kterých správní orgány vyšly, byly v daném případě pro účely registrace dostatečné. O jejich existenci se stěžovatelka dozvěděla nejpozději v napadeném rozhodnutí, nejednalo se tak o tvrzení nová, o kterých by se dozvěděla, jak tvrdí, až ve vyjádření žalovaného k žalobě. V řízení před městským soudem tak mohla stěžovatelka v první řadě svými konkrétními tvrzeními ve včas uplatněných žalobních bodech navrhnout důkazy k prokázání opaku, což však neučinila. Napadené rozhodnutí tak ob stojí.

[32] Vzhledem ke všem skutečnostem výše uvedeným dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že byly splněny zákonné předpoklady pro registraci stěžovatelky k dani z přidané hodnoty *ex offo*.

[33] Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou námitku, že ve vyjádření žalovaného k žalobě, byly takové novoty oproti rozhodnutí žalovaného, že teprve v reakci na ně mohla stěžovatelka uplatnit námitky týkající se zjištění jejích obrátů, na základě nichž byla její registrace jako plátce DPH provedena. V napadeném rozhodnutí žalovaného je uvedeno, že otázka registrace dle § 6a zákona DPH již byla posouzena, a to i správními soudy (str. 2 rozhodnutí). Dále je v něm konkrétně popsáno, na základě jakých skutečností dospěly správní orgány k závěru, že byl překročen zákonem stanovený obrát 1 mil. Kč (str. 5 napadeného rozhodnutí; obdobně viz str. 2 až 4 rozhodnutí prvoinstančního správce daně). V podstatě šlo o skutečnosti tvrzené samotnou stěžovatelkou v jejích přiznáních k DPH či skutečnosti, o nichž musela vědět, potvrzené jejími obchodními partnery, případně skutečnosti jednoznačně se k ní vztahující (pohyby na jejím bankovním účtu).

pokračování

Pro stěžovatelku tak nemohlo být překvapivé, když správce daně i žalovaný vycházeli z tam uvedených údajů. Bylo tedy na ní, aby v odvolacím řízení a poté případně v žalobě ve včas uplatněných žalobních bodech proti závěrům žalovaného a faktům, o něž se opíraly, brojila. Pokud tak učinila až opožděně, městský soud se zcela správně jejími námitkami věcně nezabýval.

III. 3. Návrh na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU

[34] Nejvyšší správní soud se taktéž zabýval návrhem stěžovatelky, aby položil Soudnímu dvoru EU předběžné otázky uvedené v bodě [9] tohoto rozsudku.

[35] Co se týče prvních dvou navržených otázek, jejich zodpovězení není pro nyní projednávanou věc relevantní, neboť se dotýkají § 6a zákona o DPH, nikoliv nyní aplikovaného § 6 téhož zákona.

[36] K třetí navržené otázce Nejvyšší správní soud uvádí, že si je vědom, že jako tzv. soud poslední instance, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky, má povinnost předložit Soudnímu dvoru EU předběžnou otázku týkající se sporného výkladu aktů přijatých orgány Unie (čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie). V nyní projednávané věci však pro tento postup důvody neshledal. Vycházel přitom z rozsudku Soudního dvora ze dne 6. 10. 1982, *CILFIT proti Ministero della Sanità*, C-283/81, z něhož se mimo jiné podává, že soud poslední instance nemá povinnost předložit Soudnímu dvoru předběžnou otázku, pokud a) otázka komunitárního práva není relevantní pro řešení daného případu, nebo b) existuje judikatura Soudního dvora k dané otázce, která již byla vyložena, tzv. *acte éclairée*, nebo c) výklad a správná aplikace komunitárního práva jsou natolik zjevné, že nedávají prostor pro žádné důvodné pochybnosti (tzv. *acte clair*).

[37] V nyní projednávané věci dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že částky na řádcích 1, 2, a 25 daňového přiznání k DPH spadají pod čl. 288 Směrnice 2006/112/ES a zároveň z tvrzení stěžovatelky a získaných podkladů správcem daně nevyplývá, že by se jednalo převod hmotného nebo nehmotného investičního majetku podniku, který se do obratu nezapočítává. Lze uzavřít, že v nyní projednávané věci je výklad čl. 288 (za použití standardních interpretačních metod) jednoznačný a nepřináší interpretační nejasnosti, jedná se tedy o *acte clair*. V řízení před správními orgány a následně ani v řízení před soudy žádná pochybnost nevyvstala; proto ani Nejvyšší správní soud neshledal důvodu pro položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU.

IV. Závěr a náklady řízení

[38] S ohledem na výše uvedené proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[39] Ve věci rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání; důvody pro jeho nařízení neshledal.

[40] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci

plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů.

[41] Stěžovatelka byla v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšná, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o ní. Žalovanému, který by jako procesně úspěšný účastník řízení o kasační stížnosti právo na náhradu nákladů řízení o ní měl, žádné takové náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

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

V Brně dne 29. března 2021

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu