ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK
# JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **ELVOSPOL, s.r.o.**
sídlem Na Nivkách 1489, Rosice
zastoupený BDO Czech Republic s.r.o.
sídlem Nádražní 23, Praha

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.5.2018, č.j. 19920/18/5300-21441-708460,

takto:

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 2.5.2018, č.j. 19920/18/5300-21441-708460, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 35 912 Kč k rukám BDO Czech Republic s.r.o. ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

## Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 2.5.2018, č.j. 19920/18/5300-21441-708460, kterým žalovaný změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 22.2.2016, č.j. 643039/16/3005-52521-711737, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce května 2015 doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 160 896 Kč podle pomůcek, ve výroku tak, že bylo vypuštěno slovní spojení „podle pomůcek“.

2. Podle správce daně a žalovaného žalobce v daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce května 2015 nesprávně uplatnil opravu výše daně za dlužníkem MPS Mont a.s. v insolvenčním řízení dle § 44 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1.4.2011 do 28.7.2016 (dále jen „ZDPH“), neboť ji uplatnil z pohledávky, která nebyla starší než šest měsíců před rozhodnutím insolvenčního soudu o úpadku dlužníka.

### I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce namítá, že žalovaný zamítl jeho odvolání, resp. ve výrokové části změnil rozhodnutí
o doměření daně tak, že de facto odstranil způsob doměření daně „pomůckami“ a nahradil jej „dokazováním“.

4. Podle žalobce dále správce daně postupoval nezákonně, když dne 1.10.2015 vydal výzvu ve smyslu § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2015. Podle žalobce již v okamžiku, kdy se do sféry správce daně dostalo daňové přiznání, které žalobce podal dne 25.6.2015, správce daně disponoval všemi informacemi vtahujícími se k opravě základu daně dle § 44 ZDPH, jež byla následně předmětem o několik měsíců později vydané výzvy. Pokud mohl mít správce daně pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání, měl reagovat ihned a žalobce vyzvat k odstranění pochybností.

5. Žalobce dále namítá, že k opravě výše daně za dlužníkem přistoupil na základě výkladu zastávaného Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 10.12.2014, č.j. 9 Afs 170/2014-42. Postup správce daně a žalovaného, který nerespektoval závěry citovaného rozsudku, je podle žalobce svévolný a v rozporu s principy právního státu. Ani argumentace novelou § 44 ZDPH není podle žalobce na místě, protože předmětné ustanovení zůstalo stále nejasné s možností dvou různých výkladových variant.

6. Na své argumentaci žalobce setrval v podané replice. U jednání zdejšího soudu dne 9.7.2020 pak žalobce argumentoval tak, že znemožnění provedení opravy výše daně na výstupu z hodnoty pohledávky vzniklé v období šesti měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku plátce daně (tu MPS Mont a.s.) je v rozporu s čl. 90 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28.

listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s.1, dále jen „Směrnice“).

7. Žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

8. Žalovaný nesouhlasí se žalobou a odkazuje na argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí, na níž setrvává. Žalovaný dále zdůrazňuje, že v případě, že daň nebyla vyměřena ve správné výši, nabízí daňový řád správci daně i daňovému subjektu procesní prostředky k tomu, aby byla daň stanovena ve správné výši. K doměření daně může dojít také tehdy, pokud správce daně při uplatnění dalších procesních postupů, např. při vyhledávací činnosti, spolupráci s jinými správci daně, získá nové důkazy či indicie, na jejichž základě lze předpokládat, že původně stanovená daň není správná. Nelze tak přijmout názor žalobce o tom, že se správce daně „vlomil“ do daňového řízení nebo že porušil zásady právní jistoty a legitimního očekávání. K uvedenému žalovaný dodává, že promítnutí zásady právní jistoty bezpochyby představuje § 148 odst. 1 daňového řádu, podle něhož daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Podle žalovaného tedy daňový řád zakotvuje instituty směřující k ochraně právní jistoty daňových subjektů. Žalovaný z uvedených důvodů nemůže přijmout pohled žalobce, který procesní postup správce daně hodnotí jako závadný z hlediska právní jistoty a legitimního očekávání daňového subjektu.

9. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby zdejší soud žalobu zamítl. Svůj procesní postoj při jednání soudu dne 13.1.2022 pak žalovaný s ohledem na aktuální vývoj judikatury Soudního svora Evropské unie k dané problematice změnil s tím, že napadené rozhodnutí v jejím světle nemůže obstát.

III. Posouzení věci

10. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

11. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

12. Žalobce podal dne 25.6.2015 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce května 2015, v němž na řádku č. 33 deklaroval opravu daně z titulu pohledávky za dlužníkem v insolvenčním řízení MPS Mont a.s. ve výši 161 700 Kč.

13. Ze správního spisu v této souvislosti vyplynulo, že správce daně vydal dne 1.10.2015 výzvu č.j. 3647383/15/3005-52521-711223, kterou vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání za předmětné zdaňovací období, neboť dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínky dle § 44 ZDPH a nesprávně uplatnil opravu výše daně za dlužníkem v insolvenčním řízení. Na tuto výzvu žalobce zareagoval tak, že dne 13.10.2015 dodatečné daňové přiznání za předmětné zdaňovací období podal, avšak provedl opravu řádků č. 1 a č. 62 původního daňového přiznání, která nesouvisela s opravou výše daně za dlužníkem v

insolvenčním řízení. Proto správce daně dne 14.12.2015 vydal výzvu k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 daňového řádu (výzva č.j. 4211739/15/3005-52521-711223), ve které vyzval žalobce, aby odstranil pochybnosti o správnosti a úplnosti hodnot na řádcích 1 a 33 dodatečného daňového přiznání. Žalobce ve své reakci na tuto výzvu ve svém vyjádření ze dne 6.1.2016 zpochybnil jak procesní postup správce daně, tak jeho interpretaci § 44 ZDPH.

14. Správce daně ve sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 26.1.2016, č.j. 183706/16/3005-52521-711737, dospěl k závěru, že výklad § 44 ZDPH zastávaný žalobcem je nesprávný, a proto mu bude daň stanovena odchylně od podaného řádného a dodatečného daňového přiznání. Poté správce daně vydal dodatečný platební výměr. O odvolání rozhodl odvolací orgán tak, že změnil výrok rozhodnutí tím způsobem, že vypustil slovní spojení „§ 98 odst. 1 ve spojení s“ a „podle pomůcek“. V ostatním ponechal výrok prvostupňového rozhodnutí beze změny.

15. Podle § 44 odst. 1 ZDPH je plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátci vznikla povinnost přiznat daň a jehož pohledávka, která vznikla nejpozději 6 měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku z tohoto plnění, doposud nezanikla (dále jen „věřitel“), oprávněn provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty zjištěné pohledávky v případě, že a) plátce, vůči kterému má věřitel tuto pohledávku (dále jen „dlužník“), se nachází v insolvenčním řízení a insolvenční soud rozhodl o prohlášení konkursu na majetek dlužníka, b) věřitel přihlásil tuto svoji pohledávku nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, tato pohledávka byla zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží, c) věřitel a dlužník nejsou a ani v době vzniku pohledávky nebyli osobami, které jsou 1. kapitálově spojenými osobami podle § 5a odst. 3 s tím, že výše podílu představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, 2. osobami blízkými, nebo 3. společníky téže společnosti, jsou-li plátci, d) věřitel doručil dlužníkovi daňový doklad podle § 46 odst. 1 ZDPH.

16. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.

17. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.

18. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu lze daň stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.

19. Pokud jde o procesní námitky žalobce, tak z výše shrnutého obsahu správního spisu, jakož i z napadeného rozhodnutí je zjevné, že k doměření daně došlo v důsledku postupu k odstranění pochybností; podmínky pro aplikaci tohoto institutu žalobce přitom v žalobě nezpochybňuje. Namítá-li, že tvrzenou vadou, kterou má být stižen postup a výsledek

doměření daně, má být nezákonnost předchozí výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, které žalobce vyhověl, byť z jiných důvodů, než o které opíral správce daně předmětnou výzvu, tak zdejší soud s ním nesouhlasí.

20. Zdejší soud má za to, že jak výzva k podání dodatečného daňového přiznání, tak navazující postup k odstranění pochybností byly správcem daně použity v rámci lhůty pro stanovení daně, která z časového hlediska limituje oprávnění správce daně aplikovat instituty za účelem prověření správnosti daňovým subjektem tvrzené (a konkludentně vyměřené) daňové povinnosti. Dovolávat se po dobu běhu této lhůty, která je vymezena jako prekluzivní, zásad právní jistoty a legitimního očekávání ve správnost konkludentně vyměřené daně je v rozporu se samotným smyslem pravidel plynoucích pro daňový subjekt a správce daně z daňového řádu. Postup k odstranění pochybností je pak vedle daňové kontroly jedním ze standardních nástrojů, kterým daňový řád správci daně umožňuje správnost konkludentně stanovené daně ověřit.

21. Důvodem pro vydání výzvy k dodatečnému daňovému přiznání i k navazující aplikaci postupu k odstranění pochybností mohl být i názor správce daně na správnost uplatněné opravy výše daně ve smyslu § 44 odst. 1 ZDPH; ostatně o otázkách skutkových, tedy o tom, že původní plnění, kterého se oprava výše DPH na výstupu týkala, se uskutečnilo dne 29.11.2013, přičemž úpadek dlužníka byl zjištěn dne 19.5.2014, nebylo sporu; tím spíše byl správný procesní postup správce daně, pokud za této skutkové situace nejprve využil institutu výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, než posléze přistoupil k zahájení postupu k odstranění pochybností. Požadavek žalobce, aby výzva podle § 145 odst. 2 daňového řádu byla vydána bezprostředně poté („ihned“), co se do sféry správce daně dostane daňové přiznání, pak nelze z pravidel upravujících oprávnění správce daně a naproti tomu práva a povinnosti daňového subjektu v daňovém řádu dovodit.

22. Pokud jde o námitky hmotněprávní, je třeba zdůraznit, že stáří předmětné pohledávky bylo jediným důvodem doměření daně a odepření možnosti uplatnit opravu výše daně na výstupu z nezaplaceného poskytnutého zdanitelného plnění. Skutečnost, že by za poskytnuté zdanitelné plnění žalobci společnost MPS Mont a.s. nezaplatila, a to ani částečně, správce daně ani žalovaný nezpochybňovali.

23. V otázce oprávnění věřitelů snížit DPH na výstupu o částky odpovídající neuhrazeným pohledávkám za dlužníky v úpadku u pohledávek, které vznikly nejpozději šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku, nebyla judikatura správních soudů týkající se výkladu pravidla obsaženého v § 44 odst. 1 ZDPH, zejména pokud jde o termín „nejpozději“, po nějakou dobu ustálená. Závěr rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10.12.2014, č.j. 9 Afs 170/2014-42, podle něhož oprávnění věřitelů snížit daň z přidané hodnoty na výstupu o částky odpovídající neuhrazeným pohledávkám za dlužníky v úpadku bylo možno uplatnit za splnění dalších zákonem stanovených podmínek pouze u pohledávek, které vznikly nejvýše šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku, poté Nejvyššího správní soud usnesením rozšířeného senátu ze dne 16.7.2019, č.j. 1 Afs 29/2018-33, č. 3922/2019 Sb. NSS, změnil tak, že oprávnění plátce, kterému při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátci 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 šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.

Nevztahuje se naopak na pohledávky vzniklé z tohoto plnění později než šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku.

24. Podle čl. 63 Směrnice je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.

25. Podle čl. 73 Směrnice platí, že při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v článcích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.

26. Podle čl. 90 odst. 1 Směrnice platí, že je-li zaplacení ceny zrušeno nebo vypovězeno, je-li cena zcela nebo zčásti nezaplacena nebo je-li snížena po uskutečnění plnění, základ daně se přiměřeně sníží za podmínek stanovených členskými státy.

27. Podle čl. 90 odst. 2 Směrnice se členské státy se mohou odchýlit od odstavce 1 v případě celkového nebo částečného nezaplacení ceny.

28. Podle čl. 273 Směrnice mohou členské státy uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výběru daně a k předcházení daňovým únikům, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími plněními i plněními mezi členskými státy uskutečňovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou při obchodu mezi členskými státy k formalitám spojeným s překračováním hranic. Možnost stanovená v prvním pododstavci nemůže být využita k ukládání dodatečných fakturačních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.

29. Zdejší soud dospěl k závěru, že je sporné, zda vnitrostátní právní úprava obsažená v § 44 odst. 1 ZDPH je v souladu s čl. 90 Směrnice, resp. s jeho účelem, a zda podmínka podmiňující uplatnění opravy výše daně na výstupu z hodnoty pohledávky vznikem takové pohledávky v období šesti měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku plátce daně, který za plnění zaplatil jen částečně nebo vůbec, odpovídá nárokům formulovaným judikaturou Soudního dvora na uplatnění výjimky z čl. 90 odst. 1 Směrnice, které umožňuje čl. 90 odst. 2 Směrnice. Podle zdejšího soudu aplikací pravidla spočívajícího v nemožnosti uplatnit opravu výše daně na výstupu z hodnoty pohledávky plátce daně (věřitele) vzniklé v období šesti měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku plátce daně (dlužníka) za situace, kdy ostatní zákonné podmínky byly splněny, dochází k narušení principu daňové neutrality. Ostatně právě v nyní posuzovaném případě nebylo zpochybněno, že by ostatní podmínky ve smyslu daňových předpisů pro uplatnění opravy výše daně nebyly splněny. Zároveň je nyní řešený případ odlišný od všech případů dosud řešených Soudním dvorem Evropské unie, proto na něj nelze vztáhnout výjimku z povinnosti předložit Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku v rámci doktríny acte éclairé (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 6.10.1982, CILFIT v. Ministero della Sanità, C-283/81, ECLI:EU:C:1982:335).

30. Usnesením ze dne 29.7.2020, č.j. 62 Af 62/2018-64, předložil zdejší soud Soudnímu dvoru Evropské unie následující předběžnou otázku: " Je v rozporu se smyslem čl. 90 odst. 1 a 2 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s.1), vnitrostátní právní úprava stanovící podmínku, která znemožňuje plátci daně z přidané hodnoty, jestliže mu vznikla povinnost

přiznat daň při uskutečnění zdanitelného plnění vůči jinému plátci, provést opravu výše daně na výstupu z hodnoty pohledávky vzniklé v období šesti měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku plátce daně, který za plnění zaplatil jen částečně nebo vůbec?“.

31. Soudní dvůr Evropské unie o uvedené předběžné otázce rozhodl dne 11.11.2021 rozsudkem tak, že článek 90 Směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátnímu ustanovení, které pro opravu výše daně z přidané hodnoty stanoví podmínku, že zčásti nebo zcela nesplacená pohledávka nevznikla v období šesti měsíců před rozhodnutím o úpadku dlužnické společnosti, a tato podmínka přitom neumožňuje vyloučit, že by se tato pohledávka mohla nakonec stát s konečnou platností nevymahatelnou. „[bod 26] *Článek 90 odst. 2 směrnice o DPH pak stanoví, že pokud jde o celkové nebo částečné nezaplacení protiplnění, mohou se členské státy odchýlit od povinnosti snížit základ DPH stanovené v čl. 90 odst. 1 této směrnice.* [bod 27] *Soudní dvůr upřesnil, že tato možnost odchylky, která je striktně omezena na případy celkového nebo částečného nezaplacení, vychází z předpokladu, že nezaplacení protihodnoty může být za určitých okolností a z důvodu právní situace v dotyčném členském státě obtížné ověřit nebo může být jen dočasné (rozsudek ze dne 11. června 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, bod 23 a citovaná judikatura).* [bod 28] *Z toho plyne, že uplatnění možnosti takové odchylky musí být odůvodněné tak, aby opatření přijatá členskými státy za účelem jejího provedení nezmařila cíl daňové harmonizace sledovaný směrnicí o DPH, a že členským státům nemůže umožnit, aby snížení základu DPH v případě nezaplacení zcela vyloučily [rozsudek ze dne 15. října 2020, E. (DPH – Snížení základu daně), C-335/19, EU:C:2020:829, bod 29 a citovaná judikatura].* [bod 29] *Soudní dvůr v tomto ohledu rozhodl, že uvedená možnost odchylky má pouze umožnit členským státům bojovat proti nejistotě spojené s vymáháním dlužných částek (rozsudek ze dne 11. června 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, bod 24 a citovaná judikatura).* [bod 30] *Tato nejistota může být v souladu se zásadou daňové neutrality zohledněna tím, že osoba povinná k dani přijde o nárok na snížení základu daně do doby, než se pohledávka stane nevymahatelnou. Může být ale zohledněna i přiznáním snížení v případě, že osoba povinná k dani konstatuje, že její pohledávka s dostatečnou mírou pravděpodobnosti zůstane neuhrazena, aniž by tím byla dotčena možnost, že v případě, že by přesto nakonec došlo k zaplacení, základ daně by se opět zvýšil (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. července 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, bod 62 a citovaná judikatura).* [bod 31] *Naproti tomu připuštění možnosti členských států vyloučit jakékoli snížení základu DPH v případě konečného nezaplacení by bylo v rozporu se zásadou neutrality DPH, z níž plyne zejména to, že podnik jako výběrčího daně na účet státu je třeba v plné míře osvobodit od konečného zatížení daní z přidané hodnoty, která byla nebo má být zaplacena v rámci jeho ekonomické činnosti, která sama podléhá DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. června 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, bod 25 a citovaná judikatura).* [bod 32] *Soudní dvůr v tomto ohledu rozhodl, že situaci, která se vyznačuje konečným snížením závazků dlužníka vůči jeho věřitelům, nelze kvalifikovat jako „nezaplacení“ ve smyslu čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH. V takovém případě musí členský stát umožnit snížení základu DPH, pokud osoba povinná k dani může prokázat, že pohledávka, kterou má vůči svému dlužníkovi, je s konečnou platností nevymahatelná (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. června 2020, SCT, C-146/19, EU:C:2020:464, body 26 a 27 a citovaná judikatura).* [bod 33] *V projednávané věci se položená otázka týká nesplacených pohledávek vzniklých v období šesti měsíců před rozhodnutím o úpadku dotyčné dlužnické společnosti, o nichž není prokázáno, že by měly být kvalifikovány jako pohledávky „s konečnou platností*

*nevymahatelné“ ve smyslu judikatury uvedené v bodech 30 a 32 tohoto rozsudku.* [bod 34] *Z předkládacího rozhodnutí totiž vyplývá, že taková kvalifikace závisí na tom, jak bude s těmito pohledávkami naloženo v rámci insolvenčního řízení. S vymáháním pohledávek vzniklých v období šesti měsíců před rozhodnutím o úpadku dotyčné dlužnické společnosti je tedy spojena nejistota ohledně způsobu, jakým bude s těmito pohledávkami naloženo v rámci uvedeného insolvenčního řízení. ).* [bod 35] ***O obecné podmínce, podle níž lze opravu základu DPH provést, pouze pokud nesplacené pohledávky nevznikly v období šesti měsíců před rozhodnutím o úpadku dlužnické společnosti, se však nelze domnívat, chybí-li jakýkoli objektivní poznatek o kontextu těchto pohledávek, že má za cíl bojovat proti nejistotě spojené s vymáháním těchto pohledávek.*** [bod 36] ***Tato podmínka totiž nijak nesouvisí se způsobem, jakým bude s předmětnými pohledávkami v rámci insolvenčního řízení skutečně naloženo, protože nebere v úvahu možnost, že některé pohledávky budou po skončení tohoto řízení případně vymoženy.*** [bod 37] ***Taková podmínka má naopak za následek, že zcela vylučuje jakékoli snížení základu DPH v případě nesplacených pohledávek vzniklých v období šesti měsíců před rozhodnutím o úpadku dotyčné dlužnické společnosti, i když se tyto pohledávky stanou na konci insolvenčního řízení s konečnou platností nevymahatelnými, přičemž takové automatické upírání práva na snížení základu daně odporuje zásadě neutrality DPH, neboť by základ daně nebyl tvořen protiplněním skutečně obdrženým věřitelem povinným k dani, který by tak musel nést daňovou zátěž namísto spotřebitele.*** [bod 38] ***Ze všech těchto důvodů nelze takové vnitrostátní ustanovení, o jaké jde ve věci v původním řízení, považovat za provedení možnosti stanovené v čl. 90 odst. 2 směrnice o DPH.***“ (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 11.11.2021, ELVOSPOL, C-398/20, ECLI:EU:C:2021:911, zvýrazněno zdejším soudem).

32. Dospěl-li tedy žalovaný v napadeném rozhodnutí k závěru, že žalobce nebyl oprávněn provést opravu výše daně pouze z toho důvodu, že byla uplatněna z pohledávky, která nesplňovala časovou podmínku spočívající v tom, že nevznikla v období více než šest měsíců před rozhodnutím soudu o úpadku, tedy aplikoval pravidlo obsažené v § 44 odst. 1 ZDPH, nelze takový závěr pro rozpor s právě uvedeným právním názorem Soudního dvora Evropské unie, podle něhož je dané pravidlo v rozporu se zásadou neutrality DPH a jeho stanovení nelze ospravedlnit ani čl. 90 odst. 2 Směrnice, akceptovat. Uvedená časová podmínka je v intencích rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 11.11.2021, ELVOSPOL, C-398/20, rozporná s právem Evropské unie.

33. Zdejší soud s ohledem na výše uvedené napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

## IV. Náklady řízení

34. O nákladech řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. ve spojení s § 110 odst. 3 s.ř.s. Žalovaný ve věci nebyl úspěšný, a proto právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu náleží právo na náhradu nákladů řízení. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč a dále náklady zastoupení daňovým poradcem (§ 35 odst. 2 s.ř.s.) za osm úkonů právní služby po 3 100 Kč spočívajících v převzetí a přípravě zastoupení, sepsání žaloby, sepsání vyjádření v návaznosti na jednání soudu dne 9.7.2020 a v návaznosti na jednání soudu dne 23.7.2020 k možnému znění předběžné otázky, sepsání vyjádření v řízení u Soudního dvora Evropské unie ze dne 23.11.2020 (jež bylo zdejšímu soudu

doloženo) a v účasti při jednání soudu dne 9.7.2020, 23.7.2020 a 13.1.2022 (§ 11 odst. 1 písm. a/, d/ a g/vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu), společně s osmi čtyřmi režijními paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 4 citované vyhlášky), a částkou 5 712 Kč odpovídající výši DPH, kterou je zástupce povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., celkem tedy 35 912 Kč. K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

## Poučení:

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Brno 13. ledna 2022

David Raus v.r.
předseda senátu