



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobkyně: **Vegas Royal s. r. o.**, IČ 07576650
sídlem Jánské náměstí 266/6, 350 02 Cheb
zastoupená Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem
sídlem Divadelní 4, 602 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 20. 8. 2021, č. j. 30995/21/5300-21442-713011, a ze dne 26. 8. 2021, č. j. 31034/21/5300-21442-713011,

takto:

- I. Žaloba žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 8. 2021, č. j. 31034/21/5300-21442-713011, se zamítá.
- II. Žaloba žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 8. 2021, č. j. 30995/21/5300-21442-713011, se zamítá.
- III. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobkyně dne 18. 9. 2019 podala přihlášku identifikované osoby k registraci k DPH, na základě které byla pravomocným rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 2. 10. 2019, č. j. 893493/19/2403-00510-402008, registrována ode dne 4. 6. 2019 jako identifikovaná osoba dle § 6h zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „*ZDPH*“).
2. Dne 3. 3. 2020 žalobkyně podala přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty (v tomto rozsudku i jako „*DPH*“ nebo „*daň*“) s odkazem na § 6f odst. 1 ZDPH, kde jako důvod dobrovolné registrace označila spolupráci s plátcí DPH. Na základě této přihlášky byla žalobkyně rozhodnutím správce daně ze dne 16. 3. 2020, č. j. 216574/20/2403-00510-402008 403394 (dále jen „*rozhodnutí o registraci*“), registrována ode dne 18. 3. 2020 jako plátce DPH dle § 6f odst. 1 ZDPH. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 17. 4. 2020.
3. Pravomocným rozhodnutím správce daně ze dne 31. 3. 2020, č. j. 334370/20/2403-00510-402008, byla registrace žalobkyně jako identifikované osoby zrušena ke dni 17. 3. 2020 s odůvodněním, že žalobkyně byla registrována jako plátce DPH ke dni 18. 3. 2020.
4. Dne 18. 12. 2020 žalobkyně doručila správci daně kontrolní hlášení za leden a únor 2020 (dále jen „*kontrolní hlášení*“). Správce daně následně rozhodnutími ze dne 28. 12. 2020, č. j. 1026475/20/2403-50522-403394 a č. j. 1026484/20/2403-50522-403394 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí 1*“), řízení o kontrolních hlášeních zastavil podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu s odůvodněním, že žalobkyni jako identifikované osobě nevznikla podle § 101c ZDPH povinnost podat kontrolní hlášení.
5. Proti prvoinstančním rozhodnutím 1 podala žalobkyně odvolání, v němž argumentovala tím, že plátcem DPH byla již od 1. 1. 2020 z důvodu překročení obratu 1 000 000 Kč dne 30. 11. 2019. Odvolání žalobkyně žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 26. 8. 2021, č. j. 31034/21/5300-21442-713011 (dále jen „*napadené rozhodnutí 1*“), a prvoinstanční rozhodnutí 1 potvrdil.
6. Dne 6. 1. 2021 žalobkyně podala další přihlášku plátce k registraci k DPH s odkazem na dosažení obratu ve 12 předcházejících měsících 3 274 182 Kč, kdy za datum rozhodného dne pro povinnost zákonné registrace označila den 30. 11. 2019. Řízení o této přihlášce zastavil správce daně podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu rozhodnutím ze dne 18. 1. 2021, č. j. 16989/21/2403-00510-402008 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí 2*“) s odůvodněním, že žalobkyně je od 18. 3. 2020 pravomocně zaregistrována jako plátce DPH na základě své přihlášky ze dne 3. 3. 2020. Přihlášku ze dne 6. 1. 2021 správce daně proto považoval za podání ve věci, o níž bylo pravomocně rozhodnuto.
7. Proti prvoinstančnímu rozhodnutí 2 podala žalobkyně odvolání, v němž argumentovala tím, že plátcem DPH byla již od 1. 1. 2020 z důvodu překročení obratu 1 000 000 Kč dne 30. 11. 2019. Odvolání žalobkyně zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 20. 8. 2021, č. j. 30995/21/5300-21442-713011 (dále jen „*napadené rozhodnutí 2*“), a prvoinstanční rozhodnutí 2 potvrdil.

II.

Žaloby

8. Žalobkyně žádala, aby soud zrušil napadené rozhodnutí 1 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (dále jen „*první žaloba*“). Žalobkyně dále žádala, aby soud zrušil napadené rozhodnutí 2 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (dále jen „*druhá žaloba*“).
9. Žalobkyně první a druhou žalobu odůvodnila tím, že rozhodnutím o registraci ji správce daně nesprávně zaregistroval k DPH od 18. 3. 2020, ačkoli se ve skutečnosti žalobkyně stala plátcem DPH již ode dne 1. 1. 2020 z důvodu překročení obrátu 1 000 000 Kč ke dni 30. 11. 2019. Žalobkyně proto podala správci daně kontrolní hlášení a přihlášku k registraci k DPH, o nichž správce daně rozhodl prvoinstančními rozhodnutími 1 a 2. Odvolání žalobkyně proti prvoinstančním rozhodnutím 1 a 2 žalovaný zamítl napadenými rozhodnutími 1 a 2. Za důvod napadených rozhodnutí žalobkyně označila závěr žalovaného, že činnost žalobkyně prováděná podle smlouvy o společnosti mezi Victoria - Tip, a.s. a žalobkyní je provozováním hazardních her a tržby, osvobozeným od DPH podle § 60 ZDPH. Tento závěr je podle žalob žalobkyně nesprávný, kdy žalobkyně podrobně v žalobách argumentovala, proč se stala plátcem DPH již od 1. 1. 2020. Žalobkyně shrnula, že východisko žalovaného, že žalobkyní poskytované činnosti jsou provozováním hazardních her v kasinu a tedy plněním osvobozeným podle § 60 ZDPH, je nesprávné, neboť tržby žalobkyně podléhaly DPH a nejednalo se o tržby osvobozené od DPH podle § 60 ZDPH.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobám

10. Žalovaný ve vyjádření k žalobám s odkazem na odůvodnění napadených rozhodnutí uvedl, že žalobní body vypořádal v napadených rozhodnutích jako odvolací námitky.
11. Žalovaný zdůraznil, že předmětem odvolacího řízení a logicky též soudního řízení je ryze procesní otázka, zda se ve vztahu k napadenému rozhodnutí 2 v případě přihlášky k DPH podané dne 6. 1. 2021 jednalo o překážku věci již pravomocně rozhodnuté a zda tedy správce daně legitimně postupoval dle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu, a ve vztahu k napadenému rozhodnutí 1 v případě kontrolních hlášení šlo o zjevně právně nepřipustná podání a zda tedy správce daně legitimně postupoval dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Žalobkyně přitom v žalobě neuvedla žádné důvody, vyvracející naplnění podmínek pro zastavení řízení, skončených napadenými rozhodnutími 1 a 2. Žalobní důvody byly podle žalovaného irelevantní.
12. Žalovaný dále poukázal na to, že žalobní argumentace by měla své místo v rámci odvolacího řízení proti rozhodnutí o registraci k DPH nebo proti rozhodnutí o zrušení registrace identifikované osoby, avšak žalobkyně proti těmto rozhodnutím odvolání nepodala. Žalovaný dodal, že řízení o žádosti žalobkyně na obnovu řízení ve věci registrace k DPH ze dne 1. 10. 2020 bylo pravomocně zastaveno rozhodnutím správce daně ze dne 5. 11. 2020, č. j. 934701/20/2403-00510-402008, kdy ani toto rozhodnutí žalobkyně nenapadla odvoláním. Podněty žalobkyně ze dne 26. 1. 2021 a 27. 1. 2021 k přezkoumání rozhodnutí o registraci k DPH a rozhodnutí o zrušení registrace identifikované osoby přitom žalovaný shledal nedůvodnými (viz sdělení o podnětu k přezkoumání rozhodnutí č. j. 27169/21/5300-21442-713011). Žalovaný shrnul, že byl vázán závěry vyplývajícími z

pravomocných rozhodnutí o registraci k DPH a o zrušení registrace identifikované osoby, tedy i předmětným počátkem plátcovství DPH (18. 3. 2020). Dále se žalovaný vyjádřil k důvodům, proč se žalobkyně nestala plátcem DPH již ke dni 1. 1. 2020, a poukázal na to, že námitky vztahující se k překročení obratu patřily do opravných nebo dozorčích prostředků, které žalobkyně uplatnila nebo mohla uplatnit ve vztahu k rozhodnutí o registraci k DPH a o zrušení registrace identifikované osoby.

13. Žalovaný navrhl, aby soud obě žaloby jako nedůvodné zamítl.

IV.

Rozhodnutí bez nařízení jednání

14. Vzhledem k tomu, že žalobkyně ve lhůtě jí k tomu soudem poskytnuté výzvou ze dne 21. 10. 2021, č. j. 57 Af 25/2021-71, nevyjádřila svůj nesouhlas s rozhodnutím o věci samé bez jednání a žalovaný s tímto postupem vyslovil výslovný souhlas ve vyjádření k žalobám, rozhodl soud v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.

V.

Posouzení věci soudem

15. V souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Přezkumná činnost soudu dále respektovala dispoziční zásadu vyjádřenou v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 in fine a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. - takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
16. Soud předesílá, že správní soudnictví je podle ust. § 2 s. ř. s. v zásadě povoláno k ochraně veřejných subjektivních práv, nikoli k ochraně veřejného zájmu ani práva objektivního. Správní soudnictví nemůže ani mimo zákonem stanovená pravidla volně nahrazovat činnost správních orgánů, přičemž opačný závěr by hrubě narušil dělbu moci jako základní princip demokratického právního státu (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 3. 2021, č. j. 6 As 108/2019-39, bod 80).
17. Soud shledal první i druhou žalobu nedůvodnými.
18. Podle § 106 odst. 1 daňového řádu zastaví správce daně rozhodnutím řízení, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné podání [písm. b)], nebo bylo učiněno podání ve věci, o níž již bylo pravomocně rozhodnuto, nejde-li o rozhodnutí prozatímní nebo předběžné povahy [písm. d)].
19. Soud dále vyšel při posouzení důvodnosti žalob z následující judikatury Nejvyššího správního soudu.
20. V rozsudku ze dne 9. 4. 2014, č. j. 6 As 38/2014 - 14, Nejvyšší správní soud vyložil, že při přezkumu rozhodnutí daňových orgánů o zastavení řízení dle § 106 daňového řádu „[...] soud přezkoumává rozhodnutí správce daně pouze z hlediska, zda zde byly důvody pro zastavení

řízení, či nikoliv; nepřezkoumává meritorně otázku vyměření daně (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 17/2003 - 52, publ. pod č. 340/2004 Sb. NSS).“ Shodně v rozsudku ze dne 19. 2. 2015, č. j. 4 Afs 13/2015 - 33, Nejvyšší správní soud uvedl: „Žalovaný se vůbec nemohl věnovat přezkumu konkrétních dopadů odvodu na stěžovatelku, neboť rozhodnutí o zastavení řízení z důvodu podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu lze přezkoumat pouze z hlediska naplnění zákonných podmínek k zastavení řízení (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 3. 2005, č. j. 31 Ca 108/2004 - 35, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, č. j. 6 As 38/2014 - 14- 52).“

21. Z citovaného § 106 odst. 1 písm. b) a d) daňového řádu a uvedené judikatury Nejvyššího správního řádu vyplývá pro soud první klíčový závěr pro posouzení důvodnosti žaloby, a to, že soud je ve vztahu k rozsahu věcného přezkumu napadených rozhodnutí 1 a 2, jimiž byly potvrzeny prvoinstanční rozhodnutí 1 a 2 o zastavení řízení podle § 106 daňového řádu, omezen nejen žalobními námitkami, ale i předmětem daňových řízení, která vyústila ve vydání obou napadených rozhodnutí. Jinými slovy, soud smí v rozsahu žalobních námitek posuzovat jen to, zda byly naplněny podmínky pro zastavení řízení stanovené v § 106 odst. 1 písm. b) a d) daňového řádu.
22. Na tomto místě soud předznamenává, že mezi účastníky řízení nebylo sporu o tom, že žalobkyně byla v období od 4. 6. 2019 do 17. 3. 2020 registrována jako identifikovaná osoba dle § 6h ZDHP a jako plátce DPH dle § 6f ZDHP od 18. 3. 2020.
23. Ve vztahu k důvodnosti první žaloby uvádí soud následující.
24. Žalobkyně se domáhala zrušení napadeného rozhodnutí 1 z důvodu (který v první žalobě podrobně vyjevila), že se ve skutečnosti stala plátcem DPH již ode dne 1. 1. 2020 z důvodu překročení obrátu 1 000 000 Kč ke dni 30. 11. 2019, ač byla jako plátce DPH registrována až od dne 18. 3. 2020, tudíž daňové orgány neměly řízení o jejích kontrolních hlášeních zastavit. Tutéž argumentaci uplatnila žalobkyně i ve svém odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí 1.
25. Soud předznamenává, že z hlediska soudního přezkumu představují rozhodnutí správních orgánů obou stupňů jeden celek (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. října 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56). Proto se soud zabýval jak odůvodněním prvoinstančního rozhodnutí 1, tak i odůvodněním napadeného rozhodnutí 1.
26. Prvoinstanční rozhodnutí 1 stálo na to, že řízení o kontrolních hlášeních je nutno zastavit podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, protože žalobkyni jako identifikované osobě nevznikla podle § 101c ZDPH povinnost podat kontrolní hlášení.
27. Napadené rozhodnutí 1 bylo odůvodněno zejména v bodech 17 až 22 následovně: Předmětem odvolacího řízení byla procesní otázka, zda šlo v případě podaných předmětných kontrolních hlášení o zjevně nepřipustné podání a zda tedy správce daně nepochybil při zastavení řízení, přičemž ve vztahu k této otázce žalobkyně v odvolání nijak neargumentovala. Registrace žalobkyně k DPH nebyla přitom předmětem řízení. Žalovaný dospěl k závěru, že zastavením řízení správce daně nepochybil, protože v obdobích, za která žalobkyně kontrolní hlášení podala (leden a únor 2020), nebyla registrována jako plátce DPH, jímž se stala až ode dne 18. 3. 2020. Jelikož z § 101c ZDPH vyplývá, že povinnost podat kontrolní hlášení přísluší jen a pouze plátcům DPH, šlo v případě kontrolních hlášení žalobkyně o zjevně nepřipustná podání, protože plátcem DPH nebyla, neboť pravomocným rozhodnutím o registraci byla jako plátce DPH registrována až ode dne 18. 3. 2020. Žalovaný dodal, že žalobkyně měla

dostatek procesních možností, jak se domáhat jiného počátečního data registrace plátce DPH – (i) jednak mohla podat odvolání proti rozhodnutím o registraci (což neučinila), (ii) dále mohla podat žádost o obnovení řízení (což podala, ale řízení o této žádosti bylo pravomocně zastaveno, aniž toto zastavení řízení žalobkyně napadla odvoláním), (iii) dále mohla podat podněty k přezkoumání rozhodnutí o registraci (což učinila, ale neuspěla s nimi). Přezkum ani obnova rozhodnutí o registraci tedy nebyly nařízeny, kdy pouze v těchto řízeních na základě žádosti a podnětů žalobkyně (kromě odvolání proti rozhodnutí o registraci) mohlo být hodnoceno, zda bylo počáteční datum registrace plátce k DPH stanoveno správně. Správce daně tudíž nemohl rozhodnout o podáních (kontrolních hlášeních), která nebyla žalobkyně oprávněna učinit, a řízení o nich správně zastavil.

28. Ze srovnání důvodů napadeného rozhodnutí 1 a žalobní argumentace první žaloby je zřejmé, že žalobkyně vůbec nezpochybnila závěry, o něž bylo napadené rozhodnutí 1 opřeno. Žalobkyně žalobou nebrojí proti tomu, že její registrace k DPH vůbec nebyla předmětem řízení, že v období, za něž podala kontrolní hlášení, nebyla registrována jako plátce DPH, potažmo, že měla dostatek procesních prostředků, jak dosáhnout jiného počátečního data registrace plátce DPH. Již jen skutečnost, že se žalobní argumentace první žaloby důvody napadeného rozhodnutí 1 zcela mýjela, musela soud vést k závěru o nedůvodnosti první žaloby.
29. Nad rámec toho však soud uvádí, že ač žalobkyně proti důvodům napadeného rozhodnutí 1 první žalobou nebrojila, soud se se závěry žalovaného zcela ztotožňuje a má stejně jako daňové orgány za to, že bylo na místě řízení zastavit.
30. Soud vyšel z následující právní úpravy.
31. § 6f odst. 1 ZDPH je osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.
32. Podle § 125 daňového řádu vzniká registrační povinnost daňovému subjektu, kterému vznikne povinnost podat přihlášku k registraci k jednotlivé dani.
33. Podle § 129 odst. 1 daňového řádu rozhodne správce daně o registraci ve lhůtě 30 dnů ode dne podání přihlášky, popřípadě ode dne odstranění jejích vad; ve zvlášť složitých případech může tuto lhůtu prodloužit nejbližší nadřízený správce daně.
34. Podle § 101c ZDPH stanoví, že kontrolní hlášení podává za tam stanovených podmínek pouze plátce daně.
35. Podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastaví správce daně rozhodnutím řízení, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné podání.
36. Z výše uvedeného je zřejmé, že daňové orgány měly řízení zastavit, pokud byla kontrolní hlášení podaná žalobkyní zjevně nepřipustná z důvodu, že žalobkyně nebyla v období, za něž kontrolní hlášení podala (leden a únor 2020), plátcem DPH. Nebylo sporu o tom, že v uvedeném období žalobkyně jako plátce DPH registrována nebyla, neboť rozhodnutím o registraci byla registrována k DPH až od 18. 3. 2020. Počátečním datem registrace žalobkyně k DPH stanoveným rozhodnutím o registraci byly daňové orgány vázány podle § 99 odst. 1 daňového řádu. O počátečním datu registrace k DPH totiž bylo již správcem daně autoritativně a pravomocně rozhodnuto rozhodnutím o registraci, tudíž ho daňové orgány nesměly v řízení o kontrolních hlášeních žalobkyně vůbec posuzovat a

musely z něj při posuzování přípustnosti kontrolních hlášení vycházet. Podle soudu daňové orgány tedy rozhodnutí o zastavení řízení přiléhavě opřely o § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť ZDPH jasně stanoví, že kontrolní hlášení smí podat jen plátce DPH. § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu se týká nejen situace, kdy zákon určité podání za nepřipustné přímo označuje, ale i na případy, kdy pro vyřízení podání vůbec neexistuje zákonná opora, tj. případy, kdy je bez dalšího zjevné, že podání nelze věcně projednat. Soud zde odkazuje i na Daňový řád, Komentář, O. Lichnovský, 4. vydání, Praha, C. H. Beck, 2021, str. 489, podle nějž: „*Právně nepřipustné podání je takové, které zákon vůbec neumožňuje.*“ Jelikož žalobkyně v období, za něž podala kontrolní hlášení, nebyla podle rozhodnutí o registraci registrována jako plátce k DPH a současně ZDPH neumožňuje podat kontrolní hlášení neplátci DPH, šlo o zjevně právně nepřipustné podání a řízení o něm bylo správně podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastaveno.

37. První žaloba tedy nebyla důvodná, kdy žalobkyně v ní nevymezila žádné důvody, které by vedly soud k závěru, že napadené rozhodnutí 1 bylo nezákonné. Proto soud první žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl výrokem I tohoto rozsudku.
38. Ve vztahu k důvodnosti druhé žaloby uvádí soud následující.
39. Žalobkyně se domáhala zrušení napadeného rozhodnutí 2 z důvodu (který podrobně v žalobě zdůvodňovala), že se ve skutečnosti stala plátcem DPH již ode dne 1. 1. 2020 z důvodu překročení obrátu 1 000 000 Kč ke dni 30. 11. 2019, ač byla jako plátce DPH registrována až od dne 18. 3. 2020, tudíž daňové orgány neměly řízení o její přihlášce k registraci k DPH ze dne 6. 1. 2021 zastavit. Tutéž argumentaci uplatnila žalobkyně i ve svém odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí 2.
40. Prvoinstanční rozhodnutí 2 bylo odůvodněno tím, že žalobkyně je od 18. 3. 2020 pravomocně zaregistrována jako plátce DPH na základě své přihlášky ze dne 3. 3. 2020, tudíž přihláška žalobkyně k registraci plátce DPH ze dne 6. 1. 2021 je podáním ve věci, o níž bylo pravomocně rozhodnuto.
41. Napadené rozhodnutí 2 bylo odůvodněno zejména v bodech 13 až 18 následovně: Předmětem odvolacího řízení byla procesní otázka, zda byla dána překážka věci pravomocně rozhodnuté a zda tedy správce daně nepochybil při zastavení řízení, přičemž ve vztahu k této otázce žalobkyně v odvolání nijak neargumentovala. Registrace žalobkyně k DPH předmětem řízení nebyla. Žalovaný dospěl k závěru, že zastavením řízení správce daně nepochybil, protože dne 6. 1. 2021, kdy žalobkyně podala svou přihlášku k registraci plátce daně, byla již jako plátce daně registrována, a to na základě své přihlášky podané dne 3. 3. 2020, na základě níž správce daně vydal rozhodnutí o registraci, jímž jako plátce DPH žalobkyni pravomocně registroval ke dni 18. 3. 2020. Přihláška ze dne 6. 1. 2021 tudíž byla podáním ve věci, o které již bylo pravomocně rozhodnuto. Žalovaný dodal, že žalobkyně měla dostatek procesních možností, jak se domáhat jiného počátečního data registrace plátce DPH – (i) jednak mohla podat odvolání proti rozhodnutím o registraci (což neučinila), (ii) dále mohla podat žádost o obnovení řízení (což podala, ale řízení o této žádosti bylo pravomocně zastaveno, aniž toto zastavení řízení žalobkyně napadla odvoláním), (iii) dále mohla podat podněty k přezkoumání rozhodnutí o registraci (což učinila, ale neuspěla s nimi). Správce daně tudíž nemohl věcně rozhodnout o přihlášce žalobkyně k registraci plátce daně ze dne 6. 1. 2021, protože o stejném předmětu řízení (registraci žalobkyně) již bylo pravomocně rozhodnuto rozhodnutím o registraci.

42. Ze srovnání důvodů napadeného rozhodnutí 2 a žalobní argumentace druhé žaloby je zřejmé, že žalobkyně vůbec nezpochybnila závěry, o něž bylo napadené rozhodnutí 2 opřeno. Žalobkyně žalobou nebrojila proti tomu, že o její přihlášce ze dne 6. 1. 2021 nemohlo být věcně rozhodováno, protože o jejím plátcovství daně bylo již rozhodnuto pravomocným rozhodnutím o registraci, potažmo, že měla dostatek procesních prostředků, jak dosáhnout jiného počátečního data registrace plátce DPH. Již jen z tohoto důvodu, kdy se žalobní argumentace druhé žaloby důvody napadeného rozhodnutí 2 mýjela, posoudil soud druhou žalobu jako neopodstatněnou.
43. Nad rámec toho považuje soud za vhodné uvést, že ač žalobkyně proti důvodům napadeného rozhodnutí 2 druhou žalobou nebrojila, soud se se závěry žalovaného zcela ztotožňuje a má stejně jako daňové orgány za to, že bylo na místě řízení zastavit.
44. Tzv. povinnou registraci k dani ve smyslu § 94 odst. 1 ZDPH reguluje § 6 odst. 1 ZDPH, podle něhož se stane plátcem daně 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 (odst. 1), přičemž osoba 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 (odst. 2).
45. § 6f odst. 1 ZDPH vedle toho řeší tzv. dobrovolnou registraci k dani ve smyslu § 94a odst. 1 ZDPH tak, že osoba povinná k dani se sídlem 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.
46. Podle § 125 daňového řádu vzniká registrační povinnost daňovému subjektu, kterému vznikne povinnost podat přihlášku k registraci k jednotlivé dani.
47. Podle § 129 odst. 1 daňového řádu rozhodne správce daně o registraci ve lhůtě 30 dnů ode dne podání přihlášky, popřípadě ode dne odstranění jejích vad; ve zvlášť složitých případech může tuto lhůtu prodloužit nejbližší nadřízený správce daně.
48. Podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu zastaví správce daně rozhodnutím řízení, jestliže bylo učiněno podání ve věci, o níž již bylo pravomocně rozhodnuto, nejde-li o rozhodnutí prozatímní nebo předběžné povahy.
49. Z výše uvedeného je zřejmé, že daňové orgány měly řízení zastavit, pokud se přihláška žalobkyně ze dne 6. 1. 2021 týkala věci, o níž bylo věcně, konečně a pravomocně rozhodnuto. Nebylo sporu o tom, že rozhodnutím o registraci bylo rozhodnuto ve věci definované příjemcem rozhodnutí (žalobkyně) a předmětem řízení (registrace k DPH). V této věci, kde tedy bylo řešeno, zda a od kdy je žalobkyně plátcem DPH, bylo vydáno rozhodnutí o registraci. Rozhodnutí o registraci je rozhodnutím věcným a konečným (nejedná se o procesní rozhodnutí) i pravomocným. Jinými slovy, o tom, zda a od kdy je žalobkyně plátcem DPH, bylo již pravomocně rozhodnuto rozhodnutím o registraci. Předmětnou přihlášku ze dne 6. 1. 2021 se žalobkyně domáhala toho, aby se stala plátcem daně od jiného data, avšak to, od jakého data se žalobkyně stala plátcem daně, bylo předmětem registračního řízení, které již bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím o registraci. Tutéž otázku tedy nelze pro překážku rei iudicatae v novém řízení, zahájeném na základě přihlášky ze dne 6. 1. 2021, znovu posuzovat. Skutečnost, že o totožnou věc v případě rozhodnutí o registraci jde, je zřejmá i z toho, že by v opačném případě mohlo být vydáno na základě nové přihlášky k registraci nové rozhodnutí o registraci k jinému

datu a tak by vedle sebe stála dvě rozhodnutí o registraci žalobkyně k dani od dvou různých dat, která by z tohoto důvodu nemohla (obě) obstát pro svou rozpornost.

50. Pokud by tedy žalobkyně v druhé žalobě namítla nenaplnění podmínek pro zastavení řízení, soud by dospěl k závěru, že daňové orgány postupovaly zákonným způsobem, když zastavily řízení o přihlášce žalobkyně k registraci k DPH ze dne 6. 1. 2021 podle § 106 odst. 1 písm. d) daňového řádu, protože šlo o podání ve věci, o níž již bylo pravomocně rozhodnuto, aniž šlo o rozhodnutí prozatímní nebo předběžné povahy. Žalobkyně se totiž uvedenou přihláškou domáhala registrace k DPH, přičemž na základě její dřívější přihlášky již byla k DPH jako plátce registrována. Soud v této souvislosti dodává, že překážka věci pravomocně rozhodnuté znamená, že jakmile bylo o věci pravomocně rozhodnuto, nemůže být projednávána znovu. Ve věci žalobkyně byla otázka, zda vůbec a od kdy se žalobkyně stala plátcem DPH, již řešena a pravomocně rozhodnuta v řízení podle § 125 a násl. daňového řádu, které vyústilo v rozhodnutí o registraci podle § 129 daňového řádu. Nesouhlasila-li žalobkyně s rozhodnutím o registraci, mohla se proti němu odvolat, příp. se pokusit o jeho změnu cestou obnovy řízení nebo přezkumného řízení. Těmito (nemálo) cestami však byly možnosti žalobkyně, jak se domoci změny počátečního data registrace k dani, vyčerpány.
51. Ani druhá žaloba tedy nebyla důvodná, kdy žalobkyně v ní nevymezila žádné důvody, které by vedly soud k závěru, že napadené rozhodnutí 2 bylo nezákonné. Proto soud druhou žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl výrokem II tohoto rozsudku.
52. Soud neprováděl k důkazu listiny přiložené žalobkyní k žalobě. Jednak je žalobkyně k důkazu v žalobě ani explicitně nenavrhovala, ale se ani netýkaly otázek rozhodných pro posouzení důvodnosti žalob, tj. zda byly splněny zákonné podmínky pro zastavení řízení. Listiny přiložené k žalobě se vztahovaly jen k tvrzenému skutečnému datu počátku plátcovství žalobkyně k DPH, které pro rozhodnutí soudu nebylo právně významné. Lze ještě dodat, že část z příloh žaloby byla již obsažena ve spisu (úřední záznam ze dne 3. 12. 2020, zápis ze dne 14. 12. 2011 a rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 19. 10. 2011).

VI.

Náklady řízení

53. Náhradu nákladů řízení soud výrokem III rozsudku žádnému z účastníků podle § 60 odst. 1 s. ř. s. nepřiznal, protože žalobkyně ve věci úspěch neměla a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení výslovně ve vyjádření k žalobám vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 25. února 2022

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu