

Uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty

Uplatnění nároku na odpočet není povinností; jestliže tedy plátce nevyužil možnosti uplatnění nároku na odpočet, nemůže se domáhat toho, aby k dani na vstupu bylo přihlédnuto při doměření daně na výstupu, při jejímž výpočtu vycházel z nesprávného základu daně

Uplatnění nároku na odpočet není povinností; jestliže tedy plátce nevyužil možnosti uplatnění nároku na odpočet, nemůže se domáhat toho, aby k dani na vstupu bylo přihlédnuto při doměření daně na výstupu, při jejímž výpočtu vycházel z nesprávného základu daně.

Z odůvodnění.

Soud zamítl žalobu ve věci neoprávněného doměření daně z přidané hodnoty, když plátce neuplatňoval nárok na odpočet daně při dovozu ojetých automobilů za účelem dalšího prodeje a při doměření DPH požadoval zohlednění daně na vstupu.

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného FŘ, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty.

Soud si vyžádal příslušný správní spis, ze kterého vyplývá, že finanční úřad provedl u žalobce kontrolu daně z přidané hodnoty. Ve zprávě o kontrole je mj. uvedeno, že plátce daně dovážel ze zahraničí ojeté osobní automobily za účelem dalšího prodeje. Nárok na odpočet daně z přidané hodnoty neuplatňoval v příznacích k dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období. Při uskutečnění zdanitelného plnění (prodej osobních automobilů) neodváděl daň z přidané hodnoty za vykázané zdanitelné plnění, ale odváděl pouze rozdíl daně z nákupu a prodeje. Postupoval tedy nesprávně podle § 14 odst. 14 zákona č. [588/1992](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném do 31.12.1995 (dále jen "zákon č. [588/1992](#) Sb."), byl porušen § 14 odst. 1 zákona č. [588/1992](#) Sb. Ve zprávě jsou uvedeny jednotlivé prodeje osobních automobilů a rozdíly k dodanění.

Na základě výsledků kontroly vydal finanční úřad dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal jmenovaný odvolání, ve kterém uvedl, že výpočet daně na vstupu a na výstupu byl proveden správně. Daň na vstupu byla v daňovém příznání pouze uvedena na chybném řádku. Nejednalo se o zkrácení daně na výstupu, ale o nedostatek ve vyplnění daňového příznání. To dokazuje vedení záznamů pro daňové účely podle § 11 zákona č. [588/1992](#) Sb., kde jsou uvedeny správné daně i základy daně na vstupu i na výstupu a jsou doloženy jednotlivými prvotními účetními doklady. Chyby při vyplnění daňového příznání měly být řešeny podle § 43 nebo § 56 nebo jiným opravným prostředkem podle zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon č. [337/1992](#) Sb.).

Správce daně v předkládací zprávě s odvoláním zopakoval výsledky kontroly a uvedl, že daňový subjekt dále porušil § 11 zákona č. [588/1992](#) Sb., neboť záznamy neobsahují daň na vstupu, ale pouze daň na výstupu vypočtenou rozdílem mezi nákupní a prodejní cenou. Záznamy nebyly předkládány při podávání příznání k dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období, ale až při kontrole.

Finanční ředitelství svým rozhodnutím odvolání zamítlo. V odůvodnění rozhodnutí odvolací orgán uvedl, že odvádění daně z přidané hodnoty pouze z rozdílu mezi pořizovací cenou včetně daně z přidané hodnoty a cenou prodejní bylo v daném případě v rozporu s § 44 odst. 7 zákona č. [588/1992](#) Sb. Takový postup je umožněn pouze plátcům, kteří nakupují ojeté osobní automobily za

účelem dalšího prodeje od plátců i neplátců DPH v tuzemsku (§ 14 odst. 4 zákona č. [588/1992](#) Sb.). Při dovozu ojetých osobních automobilů ze zahraničí je nutné postupovat při uplatnění daně z přidané hodnoty jako u dovozu nových automobilů. Při splnění podmínek (§ 19 odst. 1, 2 a 3 zákona č. [588/1992](#) Sb.) má plátce daně možnost uplatnit nárok na odpočet v příslušném období. Zákon však nestanoví povinnost nárok na tento odpočet uplatnit. Základem pro výpočet daně je podle § 14 odst. 1 a 2 zákona č. [588/1992](#) Sb. cena za zdanitelná plnění, která neobsahuje daň, popř. cena včetně daně. Takto vypočtenou daň je plátce povinen za příslušné zdaňovací období uvést do daňového přiznání a daň odvést. Postup finančního úřadu byl plně v souladu s platnými právními předpisy. Námitku, že šlo pouze o chybně vyplněné daňové přiznání, nelze akceptovat.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce v zákonné lhůtě žalobu, ve které přiznal, že při vyplňování formulářů daňového přiznání neuvedl nárok na daňový odpočet do rubriky k tomu určené. Při výpočtu daňové povinnosti postupoval nesprávně, avšak tímto nesprávným postupem nebyla daň zkrácena. Místo toho, aby vykázal zvláště daň na výstupu, vykazoval v případě těchto obchodů pouze přidanou hodnotu a daň z přidané hodnoty. Žalobce uvedl, že správně nerozlišil, že v daném případě má postupovat jako při dovozu nových osobních automobilů, a proto postupoval podle § 14 odst. 14 zákona č. [588/1992](#) Sb. Dodatečné vyměření daně z přidané hodnoty bylo pak provedeno na základě § 54 odst. 1 zákona č. [588/1992](#) Sb., které vyžaduje zdanit celou cenu za prodaný automobil, nikoli jen přidanou hodnotu. Namítl, že správce daně nepřihlédl ke všem zjištěným okolnostem a odpočet daně na vstupu nezohlednil, ačkoliv měl příslušné doklady k dispozici. Lhůta k možnému uplatnění daně z přidané hodnoty na vstupu v pozdějších zdaňovacích obdobích již uplynula, správce daně měl odpočet provést sám. Rozhodnutím došlo v každém jednotlivém případě ke dvojímu zdanění téhož plnění. Správce daně vycházel z tvrzení, že plátce neuplatnil daň na vstupu při dovozu aut v příslušných obdobích. Orgány obou stupňů nepostupovaly při daňovém řízení podle § 2 odst. 7 zákona č. [337/1992](#) Sb. Úkon žalobce-plátce směřoval k uplatnění daňového odpočtu, byl pouze proveden jiným způsobem, než předpokládá formulář pro daňové přiznání. Tento formulář však není součástí právní normy. Pro úplné zjištění všech okolností mělo být postupováno podle § 43 a § 56 zákona č. [337/1992](#) Sb. Zřejmý omyl při výpočtu daně by byl odstraněn. Dále žalobce poukázal na § 16 odst. 8 zákona č. [337/1992](#) Sb., podle kterého správce daně přihlédne ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny. Z průběhu daňového řízení i z předložených dokladů jednoznačně vyplývá, že plátce nárok na odpočet uplatnil, byť daňové přiznání nesprávně vyplnil. Odvolací orgán nepostupoval podle § 16 odst. 8 zákona č. [337/1992](#) Sb.; měl zjistit, že došlo ke stanovení dvojí daňové povinnosti u téže daně a u téhož poplatníka. Odvolací orgán se řádně nevypořádal s námitkami uvedenými v odvolání, že šlo pouze o chybné vyplnění daňového přiznání a že správce daně při výpočtu dodatečné daňové povinnosti použil záznamy podle § 11 zákona č. [588/1992](#) Sb., na jejichž základě lze jednoznačně dovodit formální chybu bez krácení daně. Nepřezkoumal tedy prvostupňové rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání (§ 50 odst. 3 zákona č. [337/1992](#) Sb.). Ze všech těchto důvodů navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil. Žalobce vyslovil souhlas, aby soud ve věci rozhodl bez jednání.

Žalovaný správní orgán ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobci byla doměřena daň, neboť při prodeji osobních automobilů dovezených ze zahraničí odváděl daň na výstupu z nižšího základu daně, než stanoví § 14 zákona č. [588/1992](#) Sb. Žalobce zároveň nevyužil možnost uplatnit nárok na odpočet při dovozu osobních automobilů ze zahraničí. Žalobce nechápe zásadní rozdíl mezi daní na vstupu a daní na výstupu, čímž dochází k zjednodušujícímu tvrzení, že provedl pouze chybné vyplnění formulářů. Žalobce nesprávně namítá, že v průběhu kontroly měl správce daně provést vytýkácí řízení podle § 43 zákona č. [337/1992](#) Sb. Toto řízení se užívá v mezidobí od podání přiznání do vyměření daně, popř. v odvolacím řízení. Rovněž nesprávně chápe žalobce i ustanovení § 56 zákona č. [337/1992](#) Sb., které lze použít pouze v případě oprav zřejmých omylů a nesprávností v rozhodnutích nebo opatřeních vydaných správcem daně. K odkazu žalobce na § 16 odst. 8 zákona č. [337/1992](#) Sb. žalovaný správní orgán uvedl, že nárok na odpočet a možnost uplatnit jej jsou okolnosti, které správce daně nemůže zjistit. Svým rozhodnutím by nahrazoval vůli plátce uplatnit nárok na odpočet a správce daně by měl při daňové kontrole rozhodnout o řadě okolností, které nemůže s dodatečnou

jistotou stanovit, protože by musel rozhodnout o splnění všech zákonem stanovených podmínek pro uplatnění nároku na odpočet. Pokud si žalobce vlastním zaviněním nárok na odpočet neuplatnil, není na správci daně, aby postup žalobce kompenzoval nedoměřením daně na výstupu. Dodatečným vyměřením daně byla daň na výstupu vyměřena jednou, a to ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou. Z těchto důvodů tedy žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K výzvě soudu ve stanovené lhůtě vyslovil souhlas s tím, aby ve věci bylo rozhodnuto rozsudkem bez jednání. Soud na základě žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, a to z hlediska tvrzených důvodů nezákonnosti, kterými je vázán, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve smyslu § 250f odst. 1 písm. b) OSŘ rozhodl o žalobě rozsudkem bez jednání.

Soud na základě žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, a to z hlediska tvrzených důvodů nezákonnosti, kterými je vázán, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve smyslu § 250f odst. 1 písm. b) OSŘ rozhodl o žalobě rozsudkem bez jednání.

Podle § 14 odst. 1 zákona č. [588/1992](#) Sb. základem pro výpočet daně je cena za zdanitelná plnění, která neobsahuje daň, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Podle § 14 odst. 14 věta první zákona č. [588/1992](#) Sb. základem daně při dodání použitého zboží nakoupeného od osob, které nejsou plátcí, za účelem dalšího prodeje v nezměněném stavu je přírůžka k pořizovací ceně zjištěná jako rozdíl mezi prodejní cenou včetně daně a pořizovací cenou, za kterou bylo nakoupeno od osoby, která není plátcem. V poslední větě tohoto odstavce je pak stanoveno, že tento postup se uplatní i při dodání ojetých automobilů pořízených od plátců za účelem dalšího prodeje v nezměněném stavu.

Podle § 44 odst. 7 zákona č. [588/1992](#) Sb. dovoz osobního automobilu, který byl před svým dovozem do České republiky provozován v zahraničí, je pro účely tohoto zákona považován za dovoz nového osobního automobilu.

Ustanovení § 14 zákona č. [588/1992](#) Sb. upravuje stanovení základu daně s tím, že daň je povinen si plátce sám vypočítat a odvést ve stanovených lhůtách. Vedle institutu daně na výstupu zná zákon č. [588/1992](#) Sb. i institut daně na vstupu a nárok na odpočet daně. Nárok na odpočet daně má plátce za stanovených podmínek s tím, že tento nárok musí být uplatněn rovněž ve stanovených lhůtách. U nákupu osobních automobilů za účelem dalšího prodeje má plátce nárok na odpočet daně (§ 19 odst. 6 zákona č. [588/1992](#) Sb.). Vlastní daňovou povinností se pak rozumí převýšení daně na výstupu nad odpočtem daně za příslušné zdaňovací období.

Z citovaných ustanovení zákona č. [588/1992](#) Sb. a ze všech shora uvedených skutečností vyplývá, že plátce DPH je povinen si vypočítat daň na výstupu tak, aby vycházel ze správného základu daně. V daném případě takto žalobce nepostupoval, neboť si daň vypočetl pouze z přidané hodnoty a nikoliv z ceny za zdanitelné plnění. Pro posouzení věci není rozhodné, že by v případě uplatnění nároku na odpočet vzhledem k dani na vstupu výsledná daňová povinnost činila stejnou částku, jakou žalobce na dani skutečně zaplatil. Uplatnění daně na vstupu, resp. nároku na odpočet, je třeba odlišovat od stanovení daně na výstupu. Lze přisvědčit argumentaci žalovaného správního orgánu v odůvodnění napadeného rozhodnutí, že uplatnění nároku na odpočet není povinností. Jestliže tedy žalobce nevyužil této možnosti, nemůže se domáhat toho, aby k dani na vstupu bylo přihlédnuto při doměření daně na výstupu, jestliže při jejím výpočtu vycházel z nesprávného základu daně. V daném případě se nejedná pouze o chybné vyplnění formuláře daňového přiznání, ale o způsob stanovení daně z přidané hodnoty v rozporu se zákonem. Námitka žalobce, že v daném případě nebylo přihlédnuto ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny, není důvodná. Správce daně při kontrole nemohl dovodit, že žalobce nárok na odpočet uplatnil, byť nesprávně vyplnil daňové přiznání. Jestliže žalobce daň na vstupu do daňového přiznání nepromítl a daň na výstupu počítal z nesprávného základu daně, nemohl správce daně svou úvahou nahrazovat chybějící úkon žalobce, tj. uplatnění nároku na odpočet. Žalovaný správní orgán se podle názoru soudu vypořádal s námitkami uvedenými v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru dostatečně. Pokud se týká záznamní povinnosti podle § 11 zákona č. [588/1992](#) Sb., je třeba poukázat na vyjádření prvostupňového orgánu k odvolání; z něho vyplývá, že ani záznamy neobsahují v daných případech daň na vstupu, ale pouze daň na výstupu vypočtenou rozdílem mezi nákupní a prodejní cenou. Doměření DPH nedošlo ke

stanovení dvojí daňové povinnosti, když daň z přidané hodnoty (daň na výstupu) byla doměřena z toho důvodu, že plátce při jejím výpočtu a odvedení vycházel z nesprávného základu daně. Oprava omylu při výpočtu daně podle § 56 zákona č. [337/1992](#) Sb., tak jak se jí dovolává žalobce v žalobě, není v daném případě možná, neboť se nejednalo o zřejmou chybu v počítání, psaní nebo o jiný omyl, zejména o stanovení dvojí daňové povinnosti u těže daně a u téhož daňového subjektu. Rovněž vytýkáací řízení by v této věci nebylo na místě, když daň byla dodatečně doměřena na základě výsledků kontroly.

Ze všech shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že napadeným rozhodnutím žalovaného nedošlo k tvrzenému porušení právních předpisů. Proto soud žalobu podle § 250j odst. 1 OSŘ zamítl.

© EPRAVO.CZ - Sbíрка zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Splnění dluhu](#)
- [Daně](#)
- [Insolvence, vylučovací žaloba](#)
- [Insolvence a pojistné na zdravotní pojištění](#)
- [Oddlužení](#)
- [Odměna insolvenčního správce](#)
- [Obtížně ocenitelný majetek](#)
- [Oddlužení](#)
- [Odporovatelnost](#)
- [Incidenční spory](#)
- [Dodání zboží dle zákona o DPH](#)