

531A



Parlament České republiky
kancelář předsedy
Poslanecké sněmovny

Datum: 21-05-2019

Č.j.

PS 2019/7034

Přílohy:

JUDr. Alena SCHILLEROVÁ, Ph.D.
místopředsedkyně vlády a ministryně financí

PID: MFCR9XEZLY

Č. j.: MF-11336/2019/32-4

Počet příloh: 1

Praha 21. května 2019

Vážený pane předsedo,

dne 26. dubna 2019 mi byl doručen Váš dopis č. j. PS2019/005787 a 005788 ve věci interpelace poslance Ing. Vojtěcha Munzara k problematice porušování ústavně zaručeného práva na ochranu vlastnického práva Generálním finančním ředitelstvím (evidenční číslo interpelace 531). Kopii odpovědi na interpelaci Vám zasílám v příloze tohoto dopisu.

S pozdravem

Vážený pan
Mgr. Radek Vondráček
předseda Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky
P r a h a



JUDr. Alena SCHILLEROVÁ, Ph.D.
místopředsedkyně vlády a ministryně financí

PID: MFCR9XEZLQ
Č. j.: MF-11336/2019/32-3

Praha 21. května 2019

Vážený pane poslanče,

dne 26. dubna 2019 jsem obdržela od předsedy Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky Mgr. Radka Vondráčka přípis (č. j. PS2019/005787 a 005788) ve věci Vaší interpelace k problematice porušování ústavně zaručeného práva na ochranu vlastnického práva Generálním finančním ředitelstvím (evidenční číslo interpelace 531).

Úvodem mé reakce na Vaši interpelaci mi dovoluji poznamenat, že Ministerstvo financí a Finanční správa České republiky si již před časem vytkly za cíl řešit koncepčně problematiku zadržování nárokových nadměrných odpočtů na dani z přidané hodnoty, neboť jde o zásah do vlastnického práva daňového subjektu, který je sice standardní a legitimní, ale měl by být používán maximálně šetrným a přiměřeným způsobem. Ráda bych Vás proto stručně informovala, jaké kroky v dané věci byly učiněny a jaké jsou výsledky našeho snažení.

Má-li dojít k minimalizaci zásahu do vlastnického práva prostřednictvím zadržování nadměrných odpočtů, je zapotřebí především minimalizovat objem prostředků, které jsou takto zadržovány. K tomuto cíli lze dojít zejména zkvalitněním vyhledávací a kontrolní činnosti, což byl úkol, který se zvláště díky institutu kontrolního hlášení a na něj navazující analytické a metodické práci kolegů z finanční správy podařilo v uplynulých letech do značné míry plnit. Toto tvrzení lze ostatně doložit na konkrétních číslech. Níže uvádím tabulku, která zaznamenává objem zadržovaných nadměrných odpočtů od roku 2014 až do nynější doby. Z ní je jednoznačně patrné, že jejich objem se podařilo snížit na částku lehce přesahující miliardu korun, zatímco v některých měsících roku 2014 tato částka přesahovala 17 miliard korun, přičemž dlouhodobý průměr byl kolem 5 miliard korun.

| Průběžné stavy zadržovaných nadměrných odpočtů (v Kč): | | | | | | |
|--|----------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Rok | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
| leden | 9 924 970 542 | 6 940 112 178 | 4 806 044 791 | 4 618 919 276 | 3 944 813 406 | 1 120 901 368 |
| únor | 17 640 125 685 | 7 322 713 120 | 4 880 428 988 | 4 613 786 274 | 5 077 143 472 | 1 303 662 521 |

| | | | | | | |
|----------|----------------|---------------|---------------|---------------|----------------------|---------------|
| březen | 18 151 285 571 | 7 046 415 151 | 8 315 879 771 | 4 554 300 791 | 5 216 028 752 | 1 267 109 144 |
| duben | 17 844 325 608 | 6 228 624 155 | 6 230 401 245 | 4 505 681 264 | 5 048 586 030 | 1 274 390 486 |
| květen | 14 323 379 001 | 6 008 699 948 | 5 422 663 475 | 4 504 528 554 | 4 286 658 719 | |
| červen | 13 279 926 934 | 5 019 606 039 | 4 731 728 980 | 4 151 951 105 | 3 761 144 271 | |
| červenec | 12 716 805 441 | 4 844 917 937 | 4 536 711 469 | 3 631 533 695 | 3 107 803 511 | |
| srpen | 11 608 267 304 | 4 731 723 167 | 4 387 679 404 | 3 354 927 737 | 1 864 983 788 | |
| září | 11 609 665 324 | 4 834 400 502 | 4 514 243 450 | 3 217 622 293 | 1 745 173 324 | |
| říjen | 8 562 543 269 | 4 786 828 524 | 4 365 800 092 | 2 864 874 578 | 1 627 818 510 | |
| listopad | 8 143 366 245 | 4 964 083 710 | 3 799 795 181 | 2 517 503 217 | 1 231 467 945 | |
| prosinec | 7 504 019 103 | 4 918 800 464 | 4 707 530 392 | 3 179 150 638 | 1 074 054 281 | |

Další významnou změnou v této oblasti bylo přiznání kompenzace těm daňovým subjektům, kterým je nadměrný odpočet zadržován delší dobu. Od roku 2017 je součástí právního řádu institut úroku z daňového odpočtu, který s ohledem na princip daňové neutrality garantuje plátcům daně z přidané hodnoty automatický nárok na vyplacení kompenzačního úroku spolu se stanoveným nadměrným odpočtem, pokud doba kontrolního postupu překročí 4 měsíce.

Přesto Ministerstvo financí již delší dobu připravuje a diskutuje s odbornou veřejností otázku, zda by nebylo možné přijmout legislativní změnu, která by umožnila vyplatit část nárokovaného nadměrného odpočtu ještě před tím, než bude jeho správnost potvrzena a než dojde k jeho stanovení. Výsledkem je návrh novely daňového řádu a souvisejících zákonů (tedy i zákona o dani z přidané hodnoty), který bude obsahovat institut zálohy na daňový odpočet. Tento návrh představím během května tohoto roku, kdy bude rozeslán do mezirezortního připomínkového řízení. Pak bude záviset na rychlosti legislativního procesu, jak brzy bude moci nová právní úprava nabýt účinnosti. Při jeho standardní délce bychom se vyhlášení zákona ve Sbírce zákonů mohli dočkat v první polovině roku 2020 a jeho účinnosti o několik měsíců později tak, aby byla zajištěna dostatečná doba na přípravu dotčených subjektů.

Nyní mi dovoluji stručně vyjádření k samotnému nálezu Ústavního soudu (II. ÚS 819/18 ze dne 28. února 2019) a postupu orgánů finanční správy.

Nález Ústavního soudu je bezprostředně závazný v konkrétní kauze, o které rozhodoval. Příslušný správce daně se jím tedy musí řídit, k čemuž došlo, neboť nárok příslušného daňového subjektu na nadměrný odpočet již byl ze strany správce daně plně uspokojen, takže v dané věci se orgány finanční správy nedostaly do žádného prodlení.

Jinou otázkou je obecná závaznost právních názorů, které Ústavní soud v rámci své argumentace použil. K tomu, aby se jimi mohl správce daně, resp. jakýkoli orgán veřejné moci řídit, je zapotřebí, aby byly jasné, jednoznačné a souladné s dalšími pravidly vyvěrajícími z ústavního pořádku. Zejména pak se zásadou zákonnosti, podle níž lze státní moc uplatňovat jen v případech a mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví (srov. čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod).

Ačkoli závěr, ke kterému zmíněný nálezn z pera tří soudců Ústavního soudu směřuje, se shoduje s cílem, který si Ministerstvo financí vytklo a kterého chce docílit výše zmíněnou změnou právní úpravy, způsob, který k dosažení tohoto cíle zvolil Ústavní soud, je dosti nešťastný, a to jak z hlediska kvality a komplexnosti použité argumentace, tak z hlediska zvolené cesty prostřednictvím dílčího stanovení daně, což je jiný (a daleko problematictější) způsob řešení než ten, kterým se chce vydat Ministerstvo financí ve svém legislativním návrhu.

Navzdory tomu, že tuzemská právní úprava neobsahuje pravidla pro dělení nárokovaného nadměrného odpočtu na „spornou“ a „nespornou“ část, ani neupravuje postup pro stanovení a vracení takovéto „nesporné“ části před tím, než dojde k ukončení vyměřovacího řízení, dochází Ústavní soud k názoru, že je to možné. Použitá právní argumentace, která by měla sloužit jako základ pro budoucí postup správců daně, je však pouze střípkovitá a neposkytuje tak základ pro vytvoření jasného pravidla, kterým by se měl správce daně při absenci potřebné úpravy v zákoně řídit.

Princip „co není zakázáno, je dovoleno“ platí pro občany, avšak nikoli pro orgány veřejné moci. Správci daně tedy nestačí, aby znal cíl, kterého je třeba dosáhnout. Musí mít i zřetelná pravidla. Taková ovšem v nálezu Ústavního soudu absentují, což potvrdila mj. i odborná debata na Právnické fakultě University Karlovy dne 16. dubna 2019 (záznam ze semináře je k dispozici na <https://www.youtube.com/watch?v=8VkcncK59Lw>). Odborníci na ústavní právo a další odborná veřejnost se shodli na tom, že cíl, který vytýčil Ústavní soud je určité správný, ale cesta k němu je v nálezu pouze naznačena, a tedy je pro správce daně velmi problematicky aplikovatelná v praxi.

Dovolím si v této souvislosti několik stručných poznámek pro dokreslení toho, jak je argumentace použitá v nálezu mezerovitá a neúplná.

Co je to „nadměrný odpočet“ vymezuje zákon o dani z přidané hodnoty (§ 4 odst. 1 písm. d)) a příslušná evropská směrnice, která ve svém čl. 179 poměrně jednoznačně říká, že odpočet vzniká tak, že od celkové výše daně splatné za dané zdaňovací období se odečte celková výše daně, u níž v průběhu téhož období vznikl nárok na odpočet daně. Platí a vždy platilo, že daňový odpočet za příslušné zdaňovací období představuje nedělitelný celek. Toto potvrzuje i nedávné právní stanovisko Evropské komise, které v reakci na předběžnou otázku předloženou tuzemským Nejvyšším správním soudem uvádí, že „použití výrazu 'část nárokovaného odpočtu DPH' v otázce předkládajícího soudu nemá smysl, jelikož má odpočet celkový charakter“ (srov. vyjádření Evropské komise ve věci C 446/18 AGROBET CZ, s.r.o. z 28. října 2018).

Obecná procesní úprava v daňovém řádu pak říká, že nadměrný odpočet se stejně jako daň stanovuje za příslušné zdaňovací období platebním výměrem. Pokud se správce daně rozhodne legitimitu nárokovaného odpočtu ověřit před tím, než platební výměr vydá, může v dané věci zahájit daňovou kontrolu, nebo tzv. postup k odstranění pochybností. Do doby, než jsou tyto postupy ukončeny a je vydán platební výměr, nelze nárokovanou částku vyplatit, což je logické, neboť jenom tak lze zajistit, že nebudou neoprávněně vylákávány prostředky z veřejných rozpočtů (páchány daňové podvody).

Trojice ústavních soudců však v otázce nedělitelnosti nadměrného odpočtu zaujala názor zcela opačný, a to navzdory ustálené soudní i správní praxi u nás i v Evropě. Bez opory v zákoně (pouze s odvolávkou na obecnou zásadu proporcionality) dovodila, že nárokový nadměrný odpočet lze rozdělit na „spornou částku“ a „nespornou částku“, přičemž druhou ze jmenovaných částek nemá správce daně právo kontrolovat ani zadržovat. Jakým způsobem k takovému rozdělení má správce daně přistoupit, když kontrolní procesy teprve probíhají, a podle jakých ustanovení zákona se má při tom řídit, náleží nerozvádí. Vůbec se při tom nezabývá výše popsanou hmotněprávní úpravou v zákoně o dani z přidané hodnoty a příslušné evropské směrnici, které dělení nadměrného odpočtu na části přímo vylučují.

Uměle vykonstruované dělení na „spornou část“ a „nespornou část“ stanovované daně, resp. nadměrného odpočtu se v nálezu Ústavního soudu opírá o tezi, že daňová kontrola předcházející vyměření daně se nemůže týkat zdanitelných plnění, o kterých nejsou pochybnosti. Obdobná teze už se ostatně v praxi Ústavního soudu jednou objevila (srov. nálezy I. ÚS 1835/07 ze dne 18. listopadu 2008), přičemž politická i odborná veřejnost ji rezolutně odmítla a i následná judikatura Ústavního soudu potvrdila, že šlo o excesivní názor. Je proto otázkou, v jakém rozsahu je část právní argumentace obsažená v nynějším nálezu Ústavního soudu vůbec použitelná, neboť správce daně se musí současně řídit i právními názory obsaženými v předchozí judikatuře Ústavního soudu.

Generální finanční ředitelství, které je odpovědné za jednotné metodické vedení orgánů finanční správy, stojí nyní před nelehkým úkolem popasovat se s právními názory obsaženými ve zmiňovaném nálezu Ústavního soudu a pokusit se na jejich základě sestavit smysluplný metodický návod, jak má být při správě nadměrných odpočtů postupováno. Při tom musí garantovat, že bude dodržena zásada zákonnosti a budou respektovány právní názory vyvěrající z dosavadní judikatury Ústavního soudu. V tomto případě není na místě zbrklé řešení, neboť to by v konečném důsledku mohlo negativně dopadnout na daňové subjekty. Např. pokud by správce daně navzdory pochybnostem celý nadměrný odpočet stanovil a vyplatil a proces kontroly zahájil až v rámci doměřovacího řízení (což je postup, který má oporu v platném textu zákona a který by zároveň naplnil cíl naznačený nálezem Ústavního soudu – nezadržovat zbytečně „nesporné“ části nárokového odpočtu), daňovým subjektům by na rozdíl od současné praxe hrozilo penále a úroky z prodlení za doměření té části nadměrného odpočtu, která se následně ukáže nesprávná. Takový výsledek, který určitě Ústavní soud nezamýšlel, však nepovažuji za šťastný a žádoucí, neboť cílem správce daně není „nachytat“ daňový subjekt při pochybení, nýbrž efektivně bránit daňovým únikům.

Ze strany Generálního finančního ředitelství proto očekávám podrobnou a promyšlenou analýzu možných řešení, které umožňuje stávající právní úprava, s tím, že jednotlivé varianty metodického řešení budou podrobeny odborné diskusi nejen interní, ale i se zapojením širší odborné veřejnosti tak, aby zvolené řešení bylo vyvážené a nezpůsobilo zbytečné sankční zatížení daňových subjektů, které se dopustí chyby, případně neotevřelo prostor pro daňové úniky. Pokud by z Vaší strany byl zájem se do této diskuse zapojit, budu jen ráda.

K Vaší navazující otázce týkající se rizika žalob spojených s nerespektováním nálezu Ústavního soudu v návaznosti na výše uvedené uvádím, že stejně, ne-li větší riziko

by mohlo nastat, pokud by ze strany finanční správy došlo ke zbrklému a nesprávnému pokusu o respektování tohoto nálezu.

Vážený pane poslanče, doufám, že mé vyjádření zodpovědělo Vaše otázky týkající se daného tématu.

S pozdravem



Vážený pan
Ing. Vojtěch Munzar
poslanec Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky
P r a h a