



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce **Z. V.**, zast. Mgr. Blankou Doležalovou, advokátkou se sídlem v Praze 4, nám. gen. Kutlvašra 6, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Praze**, se sídlem v Praze 2, Žitná 12, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 8. 2. 2005, č. j. 10 Ca 189/2003 – 47,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem ze dne 8. 2. 2005, č. j. 10 Ca 189/2003 - 47 zamítl Městský soud v Praze žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze (dále jen „žalovaný“) ze dne 16. 5. 2003, č. j. 4611/03-130, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Českém Brodě (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 10. 2002 pod č. j. 31115/02/035970/3693, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 1999 ve výši 165 000 Kč.

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl výše uvedený rozsudek včas kasační stížností.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), když namítá nesprávné právní posouzení otázky, zda a kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění. Městský soud nesprávně aplikoval a vyložil příslušná ustanovení zákona č. 337/1992 Sb.

o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) a zákona č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“).

Stěžovatel vytýká městskému soudu zejména nesprávnou aplikaci ustanovení § 2 daňového řádu a ustanovení § 9, § 10 a § 12 zákona o DPH, kdy městský soud došel k závěru, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo v měsíci červnu roku 1999, přičemž tento závěr učinil i za použití ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu, jímž konstatoval, že stěžovatel měl postupovat v souladu s ustanovením § 10 a § 12 zákona o DPH, čímž dal za pravdu žalovanému. Dle názoru stěžovatele je tento závěr městského soudu nesprávný, a to z následujících důvodů:

Jedním z důvodů, proč městský soud dal za pravdu žalovanému byl i odkaz na ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu s tím, že pro stanovení skutečnosti rozhodné pro vybrání daně je určující skutečný obsah právního úkonu, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Toto ustanovení není možné na daný případ vztahovat, neboť stěžovatel neučinil žádný zastřený právní úkon, což i městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku výslovně uvedl a právní i faktický stav je ve vzájemném souladu. Stěžovatelem provedené dílo nebylo předáno ani zapláceno a předání díla nelze dovodit ani z žádné jiné skutečnosti.

Žalovaný a městský soud při posuzování otázky uskutečnění zdanitelného plnění nesprávně aplikovali ustanovení § 9 a § 10 zákona o DPH. Dle ustanovení § 10 zákona o DPH vzniká povinnost uplatnit daň dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Dle ustanovení § 9 zákona o DPH se považuje zdanitelné plnění za uskutečněné u smlouvy o dílo zaplacením nebo převzetím a předáním díla, a to tím dnem, který nastane dříve. Za okamžik uskutečnění zdanitelného plnění lze tedy považovat pouze okamžik zaplacení nebo okamžik předání a převzetí díla. Ani k zaplacení, ani k předání díla však nikdy nedošlo. Stěžovatel tedy trvá na svém stanovisku, že ke zdanitelnému plnění vůbec nedošlo, a to z důvodu, že nebyly splněny zákonné podmínky, za nichž lze zdanitelné plnění považovat za uskutečněné.

Stěžovatel prováděl dílo dle smlouvy o dílo uzavřené podle občanského zákoníku. Smlouva o dílo uzavřená mezi stěžovatelem a manželi A. a Ing. P. K. dne 8. 10. 1998 obsahuje ve svém článku VII. ustanovení o tom, že “o předání a převzetí díla sepíše zhotovitel s objednatelům zápis. Nedílnou součástí tohoto zápisu jsou doklady o zkouškách, revizní zprávy, zkušební protokoly a obdobné doklady, požadované stavebním úřadem ke kolaudačnímu řízení. Nepředložení kteréhokoli takového dokladu se považuje za vadu bránící převzetí.” Jelikož k vyhotovení zápisu o předání a převzetí, ani k zaplacení ceny za dílo dosud nedošlo, nedošlo ani k předání a převzetí díla a nelze tedy aplikovat ustanovení § 9 a § 10 zákona o DPH. Pokud smlouva stanoví, že k předání a převzetí díla je třeba sepsání předávacího protokolu, je třeba z tohoto smluvního ustanovení vycházet a pokud předávací protokol sepsán není, nelze dílo považovat za předané a převzaté, a to, dle právního názoru stěžovatele, i v daňovém řízení.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že dílo nebylo nikdy předáno, převzato, ani zapláceno. Nebyla tedy splněna podmínka pro uskutečnění zdanitelného plnění a tím nebyla splněna podmínka pro vznik povinnosti vystavit daňový doklad a uplatnit příslušnou DPH a uvést ji do daňového přiznání.

Správnost názoru stěžovatele jednoznačně potvrzuje i stanovisko MF ČR vyjádřené písemně dopisem ze dne 15. 4. 2005 adresovaným panu Ing. B., zástupci stěžovatele v daňovém řízení, když mu takto odpovědělo na jeho dotaz ze dne 23. 2. 2005. Písemný dotaz i stanovisko MF ČR stěžovatel přikládá.

Z výše uvedených důvodů pak stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se k výzvě městského soudu vyjádřil dne 26. 5. 2005. Stížní body uvedené v kasační stížnosti považuje za neopodstatněné. Na základě Smlouvy o dílo uzavřené s manželi K. dne 8. 10. 1998 se stěžovatel zavázal provést stavební práce na stavbě rodinného domku s garáží včetně připojení na inženýrské sítě a zajištění kolaudace. Datum dokončení stavebních prací bylo stanoveno na 30. 4. 1999, celková cena stavebních prací byla stanovena částkou 3 150 000 Kč. Celková částka, která byla stěžovateli zaplacená na základě faktur, činila 3 300 000 Kč. Poskytnuté zálohy měly být vyrovnány v konečné faktuře za zbývající část stavby. K předání zbývající části stavby a vystavení konečné faktury však nedošlo.

Dne 26. 6. 1999 byl panem K. proveden zápis ve stavebním deníku o odstoupení od smlouvy a současně byl stěžovateli zakázán další přístup na pozemek. Důvodem odstoupení bylo porušení smlouvy. Odstoupení od smlouvy bylo stěžovateli doručeno dne 28. 6. 1999. Objednatel stavební dílo fakticky převzal ve stavu, v jakém se nalézalo v době ukončení spolupráce smluvních stran. Bylo povinností stěžovatele vystavit podle ustanovení § 12 odst. 1 zákona o DPH daňový doklad, podle ustanovení § 10 odst. 1 a 3 tohoto zákona uplatnit daň na výstupu dnem uskutečnění zdanitelného plnění a zároveň ji uvést do daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Stěžovatel tak neučinil. Proto správce daně dodatečně vyměřil stěžovateli daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 1999 ve výši 165 000 Kč dodatečným platebním výměrem ze dne ze dne 15. 10. 2002 č. j. 31115/02/035970/3693 (základ daně byl stanoven z výše uvedených nezúčtovaných zálohových faktur).

Správcem daně bylo zjištěno, že stavba byla dokončena jinými firmami a je využívána k bydlení. S. ú. J. u P. vydal dne 28.12.1999 kolaudační rozhodnutí, které nabylo právní moci dne 5. 1. 2000. Podle ustanovení § 4 zákona o DPH je stěžovatel osobou podléhající dani. Podle ustanovení § 9 odst. 1 písm. f) zákona se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné při zdanitelném plnění uskutečněném podle smlouvy o dílo zaplacením nebo převzetím a předáním díla nebo jeho části a to tím dnem, který nastane dříve. Podle názoru žalovaného je den, kdy stěžovatel fakticky činnost na stavbě ukončil, dnem uskutečnění zdanitelného plnění. Na základě uvedených skutečností se žalovaný domnívá, že soud posoudil správně žalobní námitky stěžovatele a jeho rozhodnutí je z hlediska skutkového i právního plně opodstatněné.

Z výše uvedených důvodů navrhuje žalovaný kasační stížnost zamítnout.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud pak posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Z předloženého spisového materiálu bylo zjištěno, že správce daně ve dnech 19. 8. 2001 - 16. 7. 2002 provedl u stěžovatele daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 1998, 1999 a 2000. V průběhu kontroly zjistil, že stěžovatel prováděl na základě smlouvy o dílo uzavřené s manželi K. dne 8. 10. 1998 stavební práce na stavbě rodinného domu v J. Předmětem smlouvy bylo rovněž připojení domu

na inženýrské sítě a zajištění kolaudace rodinného domu. Datum dokončení stavebních prací bylo stanoveno na 30. 4. 1999, celková cena stavebních prací byla stanovena částkou 3 150 000 Kč. Stěžovatel vystavil zálohové faktury a to fakturu č. 0 ze dne 8. 12. 1998 znějící na částku 300 000 Kč, zaplacená byla dne 14. 12. 1998; fakturu č. 0 ze dne 8. 12. 1998 znějící na částku 400 000 Kč, zaplacená byla dne 14. 12. 1998; fakturu č. 93/98 ze dne 8. 12. 1998 znějící na částku 500 000 Kč, zaplacená byla dne 18. 12. 1998; fakturu č. 76/98 ze dne 22. 10. 1998 znějící na částku 200 000 Kč, zaplacená byla dne 9. 11. 1998; fakturu č. 2/99 ze dne 29. 1. 1999 znějící na částku 500 000 Kč, zaplacená byla dne 5. 2. 1999; fakturu č. 8/99 ze dne 1. 3. 1999 znějící na částku 600 000 Kč, zaplacená byla dne 1. 3. 1999; fakturu č. 14/99 ze dne 7. 4. 1999 znějící na částku 550 000 Kč, zaplacená byla dne 12. 4. 1999; fakturu č. 17/99 ze dne 15. 4. 1999 znějící na částku 250 000 Kč, zaplacená byla dne 7. 6. 1999. Celková částka činila 3 300 000 Kč. K předání zbývající části stavby a vystavení konečné faktury však nedošlo. Dne 26. 6. 1999 byl panem K. proveden zápis ve stavebním deníku o odstoupení od smlouvy. Současně byl stěžovateli zakázán další přístup na pozemek. Vykližení stavby a odvoz zařízení stěžovatele byl tento oprávněn učinit pouze za vědomí a účasti objednatele, popř. jím zmocněného zástupce. Důvodem odstoupení bylo porušení smlouvy ze strany zhotovitele spočívající v umožnění vstupu třetí osobě na pozemek, v demontáži zabudovaných oken a v prodlení se zhotovením stavby v termínu. Odstoupení od smlouvy bylo stěžovateli doručeno dne 28. 6. 1999. Dne 29. 6. 1999 byl proveden za přítomnosti pana K. a stěžovatele soupis nedodělků ve stavebním deníku. Dne 30. 6. 1999 právní zástupkyně stěžovatele sděluje, že její klient nemá zájem na pokračování ve smluvním vztahu a navrhuje ukončení tohoto vztahu dohodou k určitému termínu s tím, že panu K. předá stěžovatel dílo ve stavu, v jakém bylo až dosud provedeno, oproti jeho proplacení. Při ústním jednání dne 30. 10. 2001 stěžovatel správci daně sdělil, že stavba v době odstoupení byla dokončena z 90%. Správce daně zaslal na Finanční úřad Praha-západ dožádání ze dne 4. 12. 2001, na základě kterého bylo zjištěno, že při vypovězení smlouvy nebyla stavba dokončena, hodnota provedených stavebních prací nebyla ve výši uhrazených faktur, hrozilo nebezpečí, že se hodnota rozestavěného díla bude dále snižovat. Dále bylo zjištěno, že stavba byla dokončena jinými firmami formou zakázek a je využívána k bydlení. Stavebním úřadem v Jesenici bylo dne 28. 12. 1999 vydáno kolaudační rozhodnutí, které nabylo právní moci 5. 1. 2000. Správcem daně byl stanoven základ daně dle uvedených zaplacených faktur a smlouvy o dílo a to ve výši 3 300 000 Kč. Odstoupením od smlouvy smlouva o dílo ze dne 8. 10. 1998 zanikla dne 28. 6. 1999 a daň z přidané hodnoty měla být odvedena k doměření v červnu 1999 v sazbě 5%, tedy 165 000 Kč. Proto správce daně dodatečně vyměřil stěžovateli daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 1999 ve výši 165 000 Kč dodatečným platebním výměrem ze dne 15. 10. 2002, č. j. 31115/02/035970/3693. Proti tomuto výměru podal stěžovatel včas odvolání, které žalovaný zamítl. Rozhodnutí žalovaného stěžovatel napadl žalobou ke Městskému soudu v Praze. V žalobě stěžovatel namítal, že do doby podání žaloby nedošlo ani k předání a převzetí díla, ani k sepsání předávacího zápisu a v důsledku této skutečnosti nenastalo zdanitelné plnění. Žalovaný dle stěžovatele porušil ustanovení § 9 odst. 1 písm. f) zákona o DPH, § 10 odst. 1, 3 a § 12 odst. 1 citovaného zákona. Taktéž aplikace ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu nebyla dle stěžovatele namístě. Městský soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného přezkoumal a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ztotožnil se se závěry žalovaného a žalobu rozsudkem zamítl.

Proti rozsudku podal stěžovatel včas kasační stížnost.

V kasační stížnosti stěžovatel výslovně uplatňuje kasační důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s, když namítá, že městský soud nesprávně posoudil otázku uskutečnění zdanitelného plnění a nesprávně aplikoval daňový řád.

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) je stížnostním důvodem nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Namítá-li stěžovatel nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, pak Nejvyšší správní soud předesílá, že nesprávným posouzením právní otázky může být omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy jde tehdy, pokud soud na zjištěný skutkový stav použil jiný právní předpis, než který měl správně použít, nebo jinou právní normu (jiné konkrétní pravidlo) jinak správně použitého právní předpisu, než kterou měl za daného skutkového stavu správně použít, anebo aplikoval správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustil se nesprávnosti při výkladu.

Stěžovatel spatřuje tvrzenou nezákonnost v nesprávném právním posouzení jeho námítky týkající se momentu uskutečnění zdanitelného plnění jím uzavřené smlouvy o dílo. Ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu není dle stěžovatele možné na daný případ vztahovat, neboť stěžovatel neučinil žádný zastřený právní úkon, což i městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku výslovně uvedl a právní i faktický stav je ve vzájemném souladu. Stěžovatelem provedené dílo nebylo předáno ani zaplacen a předání díla nelze dovodit ani z žádné jiné skutečnosti. Žalovaný a též městský soud při posuzování otázky uskutečnění nesprávně aplikovali též ustanovení § 9 a § 10 zákona o DPH. Ani k zaplacení, ani k předání díla nikdy nedošlo. Stěžovatel tedy trvá na svém stanovisku, že ke zdanitelnému plnění vůbec nedošlo, a to z důvodu, že nebyly splněny zákonné podmínky, za nichž lze zdanitelné plnění považovat za uskutečněné.

Výše uvedené námítky posoudil Nejvyšší správní soud dle níže uvedených zákonných ustanovení a dospěl k závěru, že nejsou důvodné.

Dle ustanovení § 9 odst. 1 písm. f) zákona o DPH ve znění platném v rozhodném období se zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné při zdanitelném plnění uskutečněném podle smlouvy o dílo nebo jeho dílčí části zaplacením nebo převzetím a předáním díla, a to tím dnem, který nastane dříve.

Nedojde-li k zaplacení ani k předání nebo převzetí díla, nedošlo k uskutečnění zdanitelného plnění a daň se neuplatňuje.

Dle ustanovení § 10 odst. 1 zákona o DPH vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu dnem uskutečnění zdanitelného plnění, pokud zákon nestanoví jinak. Dle odstavce třetího citovaného zákonného ustanovení je plátce povinen uvést daň na výstupu do daňového přiznání a zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění.

Dle ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu se při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

Nejvyšší správní soud ze spisového materiálu zjistil, že v předmětném sporu uzavřel stěžovatel s objednatelem dne 8. 10. 1998 smlouvu o dílo, prostřednictvím které se stěžovatel zavázal provést práce na stavbě rodinného domu v J. pro objednatele manželé paní A. K. a pana Ing. P. K. V čl. VII. odst. 3 smlouvy se smluvní strany dohodly, že o předání a převzetí

díla bude sepsán zápis. Datum dokončení stavby bylo dohodnuto na 30. duben 1999. V dopise ze dne 21. 4. 1999 požadoval stěžovatel o prodloužení termínu do 31. 5. 1999. Na zálohách zhotovitel stěžovateli zaplatil 3 300 000 Kč. Zálohy měly být zúčtovány v konečné faktuře, k jejíž vystavení nedošlo. Stěžovatel stavbu rodinného domu nedokončil z důvodu odstoupení od smlouvy ze strany objednatele. Písemné odstoupení stěžovatel převzal. Zápis o stavu ohledně rozestavěné budovy byl zaznamenán ve stavebním deníku. Rozestavěné dílo objednatel převzal bez protokolárního předání. Zhotovitel přijaté zálohy nevrátil. Stavba byla následně dokončena jinými zhotoviteli a v současné době je užívána. Dne 28. 12. 1999 vydal stavební úřad J. u P. kolaudační rozhodnutí č. 1979/99/806, kterým bylo povoleno užívání předmětného rodinného domu.

Z výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud ke shodnému závěru, jež učinil žalovaný a následně i městský soud, a to, že rozestavěné stavební dílo (dokončeno z 95%), byť nedostavěné, bez toho, aniž by byl ohledně jeho předání a převzetí sepsán smluvně dohodnutý zápis, objednatel od stěžovatele fakticky převzal ve stavu rozestavěnosti k datu odstoupení od smlouvy a zdanitelné plnění se tak dle smlouvy o dílo ve smyslu ustanovení § 9 odst. 1 písm. f) zákona o DPH uskutečnilo převzetím a předáním díla. Za situace, kdy po odstoupení od smlouvy nedošlo k vrácení vzájemně si poskytnutých plnění (stěžovatel nevrátil poskytnuté zálohy a rozestavěné dílo přešlo do vlastnictví objednatele) pak správce daně i žalovaný v souladu se zákonem shledali naplnění podmínek pro uskutečnění předmětného zdanitelného plnění.

Nejvyšší správní soud tedy nemůže přisvědčit námitce stěžovatele ohledně nesprávného posouzení okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění dle zákona o DPH. Názor stěžovatele, že při posouzení uskutečnění zdanitelného plnění je nutno vycházet ze smluvního ujednání, které podmiňuje předání a převzetí díla sepsáním dohodnutého zápisu o předání a převzetí, je nesprávný. Jak již bylo výše uvedeno, z výsledků daňového řízení jednoznačně vyplynulo, že k předání a převzetí díla došlo a to i bez toho, aniž by smluvní strany vyhotovily dohodnutý zápis o předání a převzetí díla, které si smluvně ujednali. Objednatel rozestavěné dílo stěžovateli po odstoupení od smlouvy nevrátil, nýbrž jej převzal, a to ve stavu ke dni odstoupení. Tuto skutečnost sám stěžovatel správci daně v průběhu ústního jednání konaného dne 30. 10. 2001 potvrdil. Stěžovatel si taktéž ponechal přijaté zálohy ve výši 3 300 000 Kč. Předané dílo bylo následně zkolaudováno a užíváno objednatelem. Ze všech těchto skutečností lze dospět k závěru, že dílo bylo objednateli předáno a zákonné předpoklady pro uskutečnění zdanitelného plnění tak byly naplněny a stěžovateli vznikla povinnost uplatnit daň na výstupu.

V této souvislosti odkazuje Nejvyšší správní soud na svou ustálenou judikaturu, (rozsudek č. j. 5 Afs 60/2004 ze dne 29. 5. 2005, dále rozsudek č. j. 5 Afs 15/2005 ze dne 30. 6. 2006), ve které Nejvyšší správní soud zaujal k projednávané problematice níže uvedené stanovisko. "Zdanitelné plnění se dle ustanovení § 9 odst. 1 písm. f) zákona o DPH uskuteční dnem převzetí a předání díla, případně jeho dílčí části nebo dnem jeho zaplacení, a to tím dnem, který nastane dříve. Jak je patrné ze zákonného znění, neváže zákon o dani z přidané hodnoty uskutečnění zdanitelného plnění na žádné jiné podmínky, nepodmiňuje uskutečnění zdanitelného plnění sepsáním protokolu o předání a převzetí případně bezvadností díla, či splněním jiným podmínkou, jež jsou charakteristické pro úpravu práva soukromého. Vznik daňové povinnosti, jež upravuje ustanovení § 10 odst. 1 zákona o DPH, není závislý na vůli daňového subjektu a daňová povinnost tak vzniká v momentu uskutečnění zdanitelného plnění. Daňová povinnost je typickou povinností veřejnoprávní povahy, která vzniká na základě skutečností stanovených v zákoně, přičemž zákon o DPH upravuje kogentně i to,

kdy tato povinnost vzniká. V opačném případě by v praxi mohly nastat situace, že by žádná ze smluvních stran neměla zájem na formálním předání a převzetí díla podpisem předávacího protokolu a k uskutečnění zdanitelného plnění by tak nemuselo dojít nikdy. Ze strany daňových subjektů by tak mohlo docházet ke zcela účelovému odkládání vzniku daňové povinnosti.“

Nejvyšší správní soud taktéž nemohl přisvědčit námitce stěžovatele ohledně nesprávné aplikace ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu.

Ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu zakotvuje jednu ze základních zásad daňového řízení, která upřednostňuje skutečný stav před stavem formálně právním. Pokud formálně právní stav byl od stavu skutkového odlišný, neboť smluvní strany dílo protokolárně nepředali, bylo na místě vyjít ze skutečného zjištěného stavu.

Jak již bylo výše uvedeno, faktický stav byl v daném případě odlišný od stavu formálně právního. V daném případě došlo ze strany objednatele k odstoupení od smlouvy pro neplnění povinností stěžovatele, a to v době, kdy bylo dílo dokončeno z 95 %. Objednatel rozestavěné dílo od stěžovatele po odstoupení od smlouvy převzal, a to ve stavu ke dni odstoupení. Stěžovatel přijaté zálohy ve výši 3 300 000 Kč objednateli nevrátil a dílo bylo následně zkolaudováno a užíváno objednatelem. Ze všech těchto skutečností pak nepochybně vyplývá, že k předání a převzetí díla bez naplnění smluvních ujednání fakticky došlo. Obdobný závěr lze učinit i ve vztahu k zaplacení díla, kdy stěžovateli bylo formou poskytnutých záloh dílo uhrazeno v předávaném rozsahu. Pokud nebyl mezi objednatelem a stěžovatelem sepsán smluvně dohodnutý zápis o předání a převzetí díla, jde o porušení toliko smluvního ujednání, nemající vliv na uskutečnění zdanitelného plnění, tj. v daném případě faktickému předání a převzetí díla, a tato skutečnost není způsobila ovlivnit vznik daňové povinnosti dle ustanovení § 10 odst. 1 zákona o DPH.

Z dikce ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu je patrné, že správce daně je oprávněn použít tohoto ustanovení i tehdy, pokud je stavem formálně právním zastírána jiná skutečnost. Touto skutečností je v předmětné věci předání díla a uhrazení zaplacení díla formou poskytnutých záloh. Pokud by správce daně akceptoval formálně právní stav, kdy smluvní strany nese-psaly ohledně převzetí díla zápis o předání a převzetí díla, přestože v daňovém řízení vyšlo najevo, že k převzetí díla fakticky došlo, postupoval by v rozporu s výše uvedeným ustanovením § 2 odst. 7 daňového řádu a akceptoval by tak nežádoucí stav, kdy skutečný stav (dílo bylo předáno a užíváno a formou záloh taktéž uhrazeno) je zastřen stavem formálně právním (ohledně převzetí a předání díla není sepsán protokol o předání a převzetí).

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že právní i skutkové otázky byly městským soudem posouzeny v souladu se zákonem, a proto kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení nevznikly, resp. je neúčtoval. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 22. září 2006

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu