



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

Selectrona GmbH, DIČ: CZ683549880,
se sídlem Industriering 19 + 21, 01744 Dippoldiswalde,
Spolková republika Německo,
zastoupený daňovým poradcem Ing. Pavlem Podlešákem
se sídlem Řižská 1492/2, Praha 10,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 3. 2016, č. j. 11841/16/5300-22444-711887,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce je ode dne 2. 12. 2014 plátcem daně z přidané hodnoty na základě registrace podle § 6f odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon č. 235/2004 Sb.“).
2. Žalobce podal přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2014, v němž vykázal nadměrný odpočet daně ve výši 5 737 220 Kč. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1 (dále jen „správce daně“) vydal platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 11. 8. 2015, č. j. 5570497/15/2001-53522-108070, (dále jen „platební výměr“), jímž žalobci vyměřil nadměrný odpočet ve výši 3 001 983 Kč, s tím, že žalobce neprokázal splnění podmínek podle § 79 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb.
3. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, o němž zamítavě rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobce vytýká napadenému rozhodnutí, jakož i platebnímu výměru nezákonnost, způsobenou nesprávným výkladem sjednaného způsobu fakturace výstavby mezi žalobcem a společností Metrostav a. s. číslo 1380062 (dále též jen jako „smlouva“).
5. Za klíčové pro posouzení věci žalobce pokládá posouzení, zda ve věci došlo k dílčímu plnění podle § 24 odst. 8 zákona č. 235/2004 Sb., nebo jediné plnění spojené s úhradou záloh. Žalobce navrhl, aby soud v tomto smyslu položil předběžnou otázku Soudnímu dvoru Evropské Unie.
6. Jak v podané žalobě uvedl, smlouva se týkala výstavby novostavby haly se sociálním traktem, přičemž podle článku V odst. 1 písm. b), c) a d) k uskutečnění zdanitelného plnění došlo při dodávce celého stavebního díla ke dni 30. 4. 2014 a nárok na odpočet proto žalobci vznikl v plné výši.
7. Po dobu výstavby žalobce vystavoval zálohové doklady, ke kterým měl zhotovitel vystavit daňový doklad k přijaté platbě podle § 28 odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb. Při předání celého díla měl zhotovitel vystavit konečnou fakturu, kde měl uvést celkovou cenu za dílo, odpočet uhrazených záloh, zádržné a částku k úhradě.
8. Žalobce uvedl, že smlouva nesplňuje podmínky dílčího plnění ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., určení sjednaného rozsahu díla a lhůt je ve smlouvě určeno neurčitě a nejasně, nad to termíny uvedené ve smlouvě a jednotlivé úseky zde stanovené, neodpovídají fakturaci od dodavatele. Podle závěru žalobce z uvedených důvodů nejsou naplněny podmínky pro dílčí plnění a jedná se o zálohy na dodávku celého díla.
9. S odvoláním na (v žalobě citované) rozsudky Evropského soudního dvora a Nejvyššího správního soudu, žalobce konstatoval, že pokud je smlouvou výslovně sjednáno dílčí

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

plnění a tím i dílčí fakturace, je pro účely daně z přidané hodnoty považováno každé dílčí plnění za samostatné plnění; zákonem stanovené předpoklady jsou: nejde o celkové plnění, předpokladem pro fakturaci sjednaného částečného plnění je uskutečnění předem daného rozsahu prací a předpokládaných lhůt. K uskutečnění dochází v den uvedený ve smlouvě nebo dnem předání a převzetí dílčí části díla, v závislosti na tom, který z těchto dnů nastane dříve.

10. Jak žalobce dále argumentoval, klíčovým prostředkem pro zjištění, zda se jedná o dílčí plnění, je smlouva o dílo, v níž musí být uvedeno, že k dílčí fakturaci dochází: ve dnech, ke kterým bude vystavována faktura v rozsahu provedených prací zjištěných smluveným způsobem, nebo při splnění předem dané etapy prací, přičemž tyto práce musí být objednateli předány a jím převzaty.
11. Pokud uvedené předpoklady nejsou splněny, dovozuje žalobce, nemůže se pro účely daně z přidané hodnoty jednat o dílčí fakturaci, ale o zálohu. Zdanitelné plnění nastává přijetím platby.
12. Žalobce předložil žalovanému předávací protokol ze dne 18. 8. 2014, kterým byla dodávka stavebního díla předána žalobci. K dílčím plněním nejsou vyhotoveny předávací protokoly, proto nemohlo nastat zdanitelné plnění, neboť předem dané etapy prací nebyly žalovaným převzaty.
13. Z uzavřené smlouvy je patrné, že slovní obrat „splátková faktura“ se zaměřuje s pojmem „záloha“. Ve smlouvě jsou sjednány 3 platby, ale daňovému subjektu bylo vystaveno 6 dokladů, včetně poslední konečné faktury předložené žalovanému; z pohledu žalobce se nejedná o smlouvu o dílo s dílčím plněním, ale pouze se stanovenými zálohami a jedním plněním.
14. Žalobce dále uvedl, že předání a převzetí díla má vliv na vznik povinnosti uhradit fakturu a zároveň převzetím části díla přechází na přejímajícího veškerá odpovědnosti a počíná běžet záruční lhůta. Ve smlouvě je převzetí díla upraveno v čl. X, který stanoví, že žalobce se zavazuje převzít řádně dokončený výkon a o tom bude sepsán předávací protokol s uvedením data. Vzhledem k tomu, že ze smlouvy, vyplývá, že reklamační lhůty běží od konečného převzetí díla k přechodu odpovědnosti a začátku běhu záruky při dílčím plnění nedošlo, z čehož vyplývá, že fakticky k žádnému předání a převzetí dílčí částí díla nedošlo.
15. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že v průběhu činnosti zhotovitele docházelo k převzetí dílčích částí díla. Žalovaný měl proto aplikovat § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád (dále jen „daňový řád“) podle kterého je třeba v úvahu brát vždy skutečný obsah právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
16. Žalobce dále oponoval závěrům žalovaného, týkajícím se užívání předmětné haly před jejím protokolárním předáním. Hala byla užívána v rámci zkušebního provozu, v němž žalobce ověřil, že hala je způsobilá k užívání a následně došlo k jejímu protokolárnímu předání.
17. V podané žalobě dále žalobce brojil proti postupu správce daně při registraci žalobce jako plátce daně z přidané hodnoty. Žalobce má za to, že žalovaný měl rovněž zkoumat další okolnosti, které měly vliv na odpočet daně z přidané hodnoty při změně režimu podle § 79 zákona č. 235/2004 Sb. Touto okolností je doba, po kterou žalovaný žalobce jako daňový subjekt k dani z přidané hodnoty neregistroval.

18. Dne 29. 10. 2014 se žalobce pokoušel registraci k dani z přidané hodnoty podat osobně, byl však vykázan z úřadu s tím, že systém ADIS je v současné době nefunkční. Proto si pouze převzal dokumenty nutné k registraci a od 29. 10. 2014 do 12. 11. 2014 se snažil podat přihlášku elektronicky, což nebylo možné pro nesrovnalosti v systému ADIS na straně žalovaného, který v této době nebyl schopen přijímat přihlášky zahraničních osob dosud neregistrovaných v České republice. Dne 12. 11. 2014 žalobce po konzultaci s technickou podporou aplikace EPO podal přihlášku k DPH přes datovou schránku, žalovaný vydal dne 28. 11. 2014 rozhodnutí o registraci DPH, které bylo žalobci doručeno dne 2. 12. 2014. Pokud by však žalovaný přihlášku přijal již dne 29. 10. 2014, došlo by k registracím ještě v době, kdy byla lhůta pro nárok na odpočet byla zachována, stejně by došlo k zachování lhůty, pokud by měl žalobce možnost podat přihlášku elektronicky v době od 29. 10. 2014 do 12. 11. 2014. Žalobce trval na tom, že splnil všechny hmotněprávní požadavky zakládající nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.
19. Žalobce dále uvedl, že identifikace, respektive registrace podle čl. 214 směrnice 2006/112 stejně jako povinnosti stanovené v čl. 213 této směrnice představují formální požadavek pro účely kontroly, protože žalovaný nebyl schopen žalobce registrovat včas, přičemž žalobce přihlášku včas podal, nemůže bránit žalobci odpočtu daně z faktury číslo 813540001, kterou žalovaný neosvědčil jako důkazní prostředek prokazující oprávněnost nároku na odpočet daně vykázaného přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku. V souladu s § 79 zákona o dani z přidané hodnoty požadavek stanovený z § 129 odst. 1 daňového řádu, podle kterého o přihlášce k registraci lze rozhodnout do 30 dnů ode dne jejího podání žalobce pokládá za jdoucí nad rámec směrnice, která požaduje, aby každá osoba povinná k dani pouze oznámil zahájení změny nebo ukončení činnosti. Žalovaný navrhl, aby rovněž v této věci soud položil otázku soudnímu dvoru Evropské unie a by tak byl zajištěn jednotný výklad směrnic.
20. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí s tím, že ze smlouvy o dílo vyplývá, že se jednalo o jednotlivá dílčí plnění, která jsou pro účely daně z přidané hodnoty považována za plnění samostatná. K zaplacení díla nedošlo na základě konečného předávacího protokolu, nýbrž na základě zhotovitelem vystavovaných daňových dokladů, přičemž takto byla fakturovaná celá cena díla.
21. Žalobcem citovanou judikaturu Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu označil žalovaný za nikoliv ve věci přílehlavou.
22. Pokud jde o námitku týkající se registrace k dani z přidané hodnoty, konstatoval žalovaný, že z rozhodnutí soudního dvora Evropské unie ve věci C – 385/09 vyplývá, že v zájmu zachování právní jistoty v souladu se směrnicí rady číslo 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, je na členských státech, aby stanovily lhůtu, v rámci které je pro zachování nároku na odpočet daně nutné, aby se osoba povinná k dani registrovala k DPH.
23. Bez ohledu na skutečnosti uváděné žalobcem, žalovaný konstatoval, že pokud by k uskutečnění zdanitelného plnění došlo dne 30. 4. 2014, jak žalobce tvrdí, pozdější podání přihlášky k registraci by na práva žalobce neměla žádný vliv.
24. Žalovaný dále uvedl, že ani dřívějším přijetím žalobcovy přihlášky k registraci, by nemusela být zachována lhůta podle § 79 odst. 1 zákona, neboť to záleží na konkrétní okolnosti každého případu, nad rámec toho žalovaný konstatoval, že žalobce mohl přihlášku k registraci podat s dostatečným časovým předstihem, což neučinil.

III.

Posouzení žaloby

25. Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
26. Z obsahu správního spisu se podává, že žalobce podal dne 12. 11. 2014 přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty. Rozhodnutí o registraci vydal správce daně dne 28. 11. 2014, žalobci bylo rozhodnutí doručeno dne 1. 12. 2014.
27. Dne 24. 1. 2015 žalobce podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období – prosinec 2014, v němž uplatnil nadměrný odpočet 5 737 220 Kč. V doplnění údajů k přiznání k dani žalobce uvedl, že za zdaňovací období nárokuje nárok na odpočet daně při registraci podle § 79 zákona č. 235/2004 Sb. v celkové výši 6 006 482 Kč. Nárok na odpočet vznikl na základě výstavby a následným zařazením hmotného investičního majetku do investičního majetku společnosti; jedná se o provozní halu na adrese Teplická 440, Košťany u Teplic. Výstavbu této nemovitosti prováděla tuzemská společnost Metrostav a.s. Praha celková cena výstavby prováděná tuzemským plátcem daně činila 28. 602. 296 Kč, DPH 21 %, tj. 6.006.482 Kč. Nárok na odpočet žalobce uplatnil v návaznosti na § 79 odst. 2 zákona ve spojení s ustanovením § 78 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb. v plné výši, datum uvedení majetku do užívání nastalo v roce 2014.
28. Výzvou k odstranění pochybností ze dne 24. 2. 2015, č. j. 1247060/15/2001-53522-108070, správce daně vyzval žalobce k odstranění pochybností o průkaznosti údajů o přijatých zdanitelných plnění, konkrétně, zda odpočet uplatněný na ř. 45 daňového přiznání byl uplatněn v souladu s § 79 zákona č. 235/2004 Sb.
29. Žalobce předložil stavební smlouvu uzavřenou se společností Metrostav a.s., jejímž předmětem byl závazek zhotovitele – společnosti Metrostav, zřídit novostavbu haly spolu se sociálním traktem na klíč v obci Košťany za cenu 25 901 136 Kč.
30. Pokud jde o platební lhůty a formu úhrady v článku V. smlouvy bylo ujednáno následující:
- a) *Úhrada bude provedena na základě ve smlouvě specifikovaných dílčích úseků (viz VI 4).*
 - b) *Zhotovitel je oprávněn vystavovat splátkové faktury následovně:*
 - aa) v den dokončení hrubé stavby, dokončení fasád a střechy (25. 10. 2013) 7.452.402 Kč*
 - bb) v den dokončení montážní haly (úsek ESD) (4. 11. 2013) 7 000 000 Kč*
 - cc) v den dokončení celého díla a předání stavby (31. 1. 2014) 8 858.620 Kč*
 - c) *Ke každé splátkové faktuře musí být jako příloha připojen přehled provedeného výkonu (předávací protokol), potvrzený pověřenou osobou objednavatele, spolu s členěním provedeného výkonu. Návrh přehledu provedeného výkonu předá zhotovitel stavebnímu dozoru objednavatele ke kontrole vždy 3 dny po dokončení výkonu, který má být vyfakturován. Objednavatel potvrdí do třech pracovních dnů předložený návrh a doručí ho zhotoviteli, pokud nebude návrh schválen, zašle ho s uvedením důvodu zhotoviteli*

zpět k přepracování. Po schválení návrhu vystaví zhotovitel fakturu, ke které bude připojen potvrzený přehled prací.

- d) Konečnou fakturu musí zhotovitel vystavit do 15 dnů od převzetí výkonu objednatelem. Ke konečné faktuře musí být jako příloha připojeny všechny přehledy provedeného výkonu podle splátkových faktur a přehled provedeného výkonu posledního dílčího úseku (viz VI 4. d)*

31. V článku IV. bod 4 smlouvy smluvní strany dohodly jednotlivé termíny, které označují za termíny smluvní a to konkrétně zhotovení zařízení staveniště, včetně oplocení, přípravy komunikací a provedení nezbytných zemních prací a úprav ve lhůtě do 12. 9. 2013, dokončení montáže kostry ve lhůtě do 30. 9. 2013, dokončení montáže haly i hrubé stavby se střechou a fasádami do 25. 10. 2013 a dokončení haly pro montáž (úsek ESD) ve lhůtě do 4. 11. 2013.
32. V rámci odstranění pochybností žalobce předložil evidence za zdaňovací období a daňové doklady, přičemž v projednávané věci byly předloženy, konkrétně faktura číslo 81354001, datum uskutečnění zdanitelného plnění 30. 11. 2013, faktura číslo 814540001, s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 1. 2014, faktura číslo 814540002, datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 24. 3. 2014, faktura číslo 814540003, datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 4. 2014 a faktura číslo 814540004, datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 30. 4. 2014. Správce daně doklady s výjimkou daňového dokladu číslo 81354001 osvědčil jako důkazní prostředky. Tyto daňové doklady se týkaly stavebních a montážních prací na stavbě výrobní haly v areálu žalobce a byly vystaveny dodavatelem - společností Metrostav a.s.
33. Z odůvodnění platebního výměru se podává, že správce daně neosvědčil jako důkazní prostředek prokazující oprávněnost nároku na odpočet daně z vykázaného přijatelného zdanění plnění daňový doklad – fakturu číslo 813540001, neboť daňové plnění se uskutečnila v listopadu 2013, přičemž podle § 79 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty má osoba povinná k dani nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění pořízeného v období 12 měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem, pokud toto plnění je k tomuto dni součástí jejího obchodního majetku. Žalobce se stal plátcem daně z přidané hodnoty ke dni 2. 12. 2014 a nárok na odpočet daně mu podle závěrů správce daně vznikl od 1. 12. 2013.
34. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, v rámci odvolacího řízení
35. o němž žalovaný rozhodl přezkoumávaným rozhodnutím. Žalovaný v odůvodnění zamítavého rozhodnutí vytýčil dvě sporné otázky:
- a) Jaká je povaha zdanitelného plnění?
 - b) Jaké je datum registrace žalobce k DPH?
36. Žalovaný dospěl k závěru, že v daném případě šlo o jednotlivá dílčí plnění, u nichž se datum uskutečnění zdanitelného plnění stanoví podle pravidel podle § 21 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty. Konstatoval, že k zaplacení díla nedošlo na základě konečného předávacího protokolu, nýbrž na základě zhotovitelem vystavovaných daňových dokladů, po zhotovení jednotlivých dílčích úseků, které byly žalovaným postupně přebírány.

Žalovaný stvrdil jako správný postup správce daně, který vzal v úvahu skutečný obsah právního jednání v souladu s § 8 odst. 3 daňového řádu a zohlednil rovněž vůli smluvních stran.

37. Pokud jde o registraci žalobce k DPH, žalovaný konstatoval, že osoba povinná k dani se stává plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je registrována. Rozhodnutí o registraci bylo vydáno dne 28. 11. 2014, ani dřívějším přijetím přihlášky žalobce k registraci by lhůta podle § 79 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty nebyla zachována, neboť to záleží na konkrétních okolnostech, které nelze předvídat. Žalobce mohl přihlášku k registraci podat dostatečnou časovou rezervou, což neučinil. Žalovaný nad to konstatoval, že pokud žalobce namítá, že přihlášku k registraci podával již 29. 10. 2014 a pokud by přihláška byla přijata, byl by nárok na odpočet daně z plnění uskutečněného dne 30. 11. 2013 zachován, tak tímto tvrzením žalobce popírá předchozí odvolací argumentaci, v níž uvedl, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo dne 30. 4. 2014; v takovém případě by pozdější podání přihlášky k registraci nemělo na běh lhůty žádný vliv.
38. Podle § 21 odst. 5 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., ve znění účinném v době vydání napadeného rozhodnutí, *v ostatních případech se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem převzetí díla nebo jeho dílčí části při zdanitelném plnění uskutečněném podle smlouvy o dílo.*
39. Podle § 79 odst. 1 téhož zákona, *osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění pořízeného v období 12 po sobě jdoucích měsíců přede dnem, kdy se stala plátcem, pokud toto plnění je k tomuto dni součástí jejího obchodního majetku.*
40. Podle § 6f odst. 2 téhož zákona, *osoba povinná k dani, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku a která bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, je plátcem ode dne následujícího po dni oznámení rozhodnutí, kterým je tato osoba registrována.*
41. Z citovaných zákonných ustanovení vyplývá, že žalobce se stal plátcem DPH ke dni 2. 12. 2014. Nárok na odpočet daně mu svědčil u přijatých zdanitelných plnění pořízených za období předchozích 12 měsíců, tj. od 2. 12. 2013.
42. Pro posouzení věci je klíčové, zda má žalobce nárok na odpočet daně ve vztahu k faktuře č. 81354001 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 11. 2013.
43. Městský soud v Praze vyšel ze zjištění, že předmětnou fakturou zhotovitel Metrostav a.s. vyfaktoval objednateli částku 13 024 939,20 Kč + DPH 2 735 237,23 Kč, celkem 15 760 176,43 Kč. (Městský soud ponechává stranou, že jako objednatel je zde označena jiná osoba, než žalobce, neboť žalobce ani žalovaný nečiní sporným, že tato faktura je součástí sporného daňového řízení). Částka byla fakturována za stavební a montážní práce na stavbě výrobní haly v areálu žalobce.
44. Podle soupisu prací – rekapitulace stavby ze dne 30. 11. 2013, byly fakturovány:
45. Zařízení staveniště, základní požadavky, ochrana stávajícího stavu, osvětlení, sociální zařízení, napojení zařízení stanoviště na média, a zaměření stavby, kontejnery zařízení stavby, informační tabule, oplocení staveniště, vybavení staveniště pro zimní měsíce, stavební odpad, ostatní zvlášť neuvedené výkony, a celkem se jednalo o částku 608 000 Kč za zařízení staveniště.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

46. Dále šlo o práce: hrubá stavba, výkopové práce, betonářské práci, založení na pilotách, včetně nosného roštu podlahové desky, železobetonové prefabrikované nosné konstrukce, izolační práce proti zemní vlhkosti, průmyslová podlaha, střešní konstrukce, střešní fólie a klempířské práce, střešní světlíky a kupole, obvodový plášť, dočasný a obvodový plášť v ose E/1-7 pro první etapu (2013), ocelové konstrukce, ostatní, zvláště neuvedené výkony, to vše jako hrubá stavba za částku 6 792 382 Kč.
47. Dále: výplňové konstrukce a dokončovací práce, okna v obvodovém plášti, dveře a vrata v obvodovém plášti, železobetonové prefabrikované výplňové konstrukce, zděné výplňové konstrukce, sádkartonové stěny, zavěšené rastrové minerální podhledy, prosklené konstrukce z lehkých kovů, vnitřní okna, vnitřní dveře a vrata, dělící příčky WC kabin, potěry, obklady a dlažby, podlahové krytiny, povrchy industriálních podlah, včetně nátěrů, zámečnické práce, zámečnické práce – konzoly pro veškeré rozvody médií, malířské práce, úklidové práce, ostatní zvláště neuvedené výkony, celkově fakturována jako výplňové konstrukce a dokončovací práce za částku 753 786 Kč.
48. Dále: technická zařízení budov, kanalizace, vodovod, včetně požárního vodovodu, plynovod, vzduchotechnika technika, ústřední topení, měření a regulace, silnoproudá elektrotechnika, včetně hromosvodů a zemnění, elektronický zabezpečovací systém, elektronický protipožární systém, strukturovaná datová a telefonní sítě, docházkový přístupový systém, průmyslový kamerový systém, výtah, překládací můstky, ostatní zvláště neuvedené výkony celkem jako technická zařízení budovy fakturováno 1 130 885 Kč.
49. Dále: inženýrské sítě, kanalizační přípojka, vodovodní přípojka, přípojka plynu, přípojka elektřiny, trafostanice, venkovní osvětlení, telefonní přípojka, a ostatní zvláště neuvedené výkony celkem jako inženýrské sítě fakturováno 2 633 272 Kč.
50. Dále: venkovní plochy, bourací práce, zemní práce, komunikace a zpevněné plochy, včetně rampy k předkládacím můstkům, zeleň, oplocení, posuvné brány, ostatní zvláště neuvedené výkony celkem venkovní plochy za částku 1 106 614 Kč.
51. Výkony celkem – 1. Etapa 13 024 939 Kč.
52. Podle výpisu z účtu Deutsche Bank byla celková částka zaplacená 6. 1. 2014.
53. Žalobce v rámci odvolacího řízení předložil konečnou fakturu č. 81550216, v níž je za období duben 2014 fakturováno 0 Kč. V daňovém dokladu jsou uvedeny faktury č. 813540001, č. 814540001, č. 81454002, č. 814540003 a č. 81454004 s uvedením fakturovaných částek.
54. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, ve znění účinném rozhodném pro souzenou věc; „správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“. Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (odstavec 3). „Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“ (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“ [odstavec 5, písm. c)].

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

55. Ustálenou judikaturu správních soudů k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání či jiných podáních nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, či ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 30/2017-30, všechny dostupné na www.nssoud.cz).
56. Ústavního soud v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, uvedl: „*ověření, zda vůbec vznikl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, je, jak vyplývá z konstantní judikatury Ústavního soudu, prvotně záležitostí dokladovou. Současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, je-li správcem daně zpochybněno uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak je v dokladech prezentováno. Předložení daňového dokladu je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu.*
57. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žalovaný své důkazní břemeno neunesl, přičemž judikatura, které se dovolává, není pro projednávanou věc případná.
58. Jazykový výklad klíčového článku V. smlouvy o dílo, jak je citován pod bodem 30 rozsudku, neumožňuje jiný závěr, než že smluvní strany dojednaly dílčí plnění – rozložené v čase na 3. etapy: dokončení hrubé stavby, montáž haly, dokončení a předání stavby.
59. Skutečnost, že zhotovitel smluvní závazek nedodržel a sporná faktura byla vystavena mimo sjednaný termín dokončení první etapy, nemůže být přičítána k tíži správce daně. Správce daně nepochybil, pokud vyšel ze zjištění, že zdanitelné plnění bylo uskutečněno 30. 11. 2013, neboť žalobcem předložené důkazy ani jiný závěr neumožňují. Z těchto důkazů vyplývá, že smlouvou o dílo strany sjednaly výstavbu haly ve třech etapách, první etapa – hrubá stavba měla být dokončena 25. 10. 2013 a montážní hala ke dni 4. 11. 2013. Podle rekapitulace stavby, jak je shrnuta v příloze k vystavené faktuře, bylo fakturováno za 1. etapu 13 024 939 Kč a celková částka byla zaplacená 6. 1. 2014.
60. Jelikož zdanitelné plnění bylo uskutečněno 30. 11. 2013, žalobci odpočet DPH nenáleží.

61. Ve druhé žalobní námitce žalobce ustupuje ze svého kategorického tvrzení, že se jednalo o jediné plnění hrazené formou záloh a „pro případ“, že by městský soud neakceptoval jeho argumentaci, namítá, že nárok na odpočet DPH by mu vznikl i v případě dílčího plnění, neboť pokud by správce daně rozhodl o jeho žádosti o registraci včas, zákonná lhůta 12 měsíců by běžela již ode dne následujícího po podání přihlášky dne 29. 10. 2013 a tedy plnění uskutečněné 30. 11. 2013, by bylo uskutečněno v zákonné lhůtě.
62. Argumentace žalobce nemůže obstát. Jak uvádí literatura [viz BRANDEJS, Tomáš, Milena DRÁBOVÁ, Michal DUŠEK, Olga HOLUBOVÁ a Milan TOMÍČEK. § 6f (Dobrovolná registrace) In: BRANDEJS, Tomáš, Milena DRÁBOVÁ, Michal DUŠEK, Olga HOLUBOVÁ a Milan TOMÍČEK. Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-4-20]. ASPI_ID KO235_2004CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.] „V tomto ohledu je třeba bez dalšího uvést, že podle čl. 4 odst. 1 Šesté směrnice je pojem osoby povinné k dani definován ve vztahu k pojmu hospodářské činnosti. Právě existence takové hospodářské činnosti totiž odůvodňuje kvalifikaci osoby povinné k dani, které Šestá směrnice přiznává nárok na odpočet.
63. Uvedený článek 4 v odstavci 2 uvádí, že je třeba „hospodářskými činnostmi“ rozumět činnosti, které se týkají zejména veškeré činnosti producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb včetně těžební a zemědělské činnosti a činnosti při výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Výraz „veškeré činnosti“ obsažený v tomto ustanovení předestírá, že dotčená hospodářská činnost může spočívat v několika po sobě následujících plněních.
64. Z judikatury rovněž vyplývá, že pojem hospodářské činnosti ve smyslu Šesté směrnice není nezbytně tvořen jedním jednáním, ale může sestávat z řady po sobě následujících jednání (viz zejména rozsudek ze dne 14. února 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, s. 655, bod 22).
65. Přípravné činnosti tak musí být považovány za hospodářské činnosti ve smyslu Šesté směrnice. Kdokoli, kdo uskutečňuje přípravné úkony, je v důsledku toho považován za osobu povinnou k dani ve smyslu článku 4 této směrnice a má nárok na odpočet (rozsudky Rompelman, výše uvedený, bod 23, a ze dne 29. února 1996, INZO, C 110/94, Recueil, s. I 857, bod 18). Tento odpočet zůstává zachován, i když se osoba později rozhodne, že s přihlédnutím k výsledkům studie rentability nezahájí provozní fázi a dotčená společnost vstoupí do likvidace, takže předpokládaná hospodářská činnost nevede ke vzniku zdanitelných plnění (výše uvedený rozsudek INZO, bod 20).
66. Pokud se týká převodu veškerého majetku, Soudní dvůr uznal, že pokud osoba povinná k dani již neposkytuje plnění po využití služeb poskytnutých za účelem provedení tohoto převodu, náklady na tyto služby musí být považovány za inherentní veškeré hospodářské činnosti jejího podniku před převodem a že nárok na odpočet jí musí být přiznán. Každý jiný výklad by vedl ke svévolnému rozlišování jednak mezi výdaji vynaloženými pro potřeby podniku před jeho skutečným provozováním a výdaji vynaloženými v průběhu uvedeného provozování a jednak výdaji vynaloženými na ukončení tohoto provozování (viz rozsudky ze dne 22. února 2001, Abbey National, C 408/98, Recueil, s. I 1361, bod 35, a ze dne 29. dubna 2004, Faxworld, C 137/02, Recueil, s. I 5547, bod 39).
67. Stejně důvody ukládají, že plnění taková jako platby, které Fini H musela provádět po dobu likvidace její činnosti spočívající v poskytování stravovacích služeb, musí být považována za součást hospodářské činnosti ve smyslu článku 4 Šesté směrnice. (C-32/03 I/S Fini H)
68. Důkazem tak může být i stavební projekt, živnostenský list, smlouva o smlouvě budoucí apod.“

Bylo na žalobci jako osobě, která se chtěla dobrovolně registrovat, aby podal přihlášku s tím, že si nemůže určit, od kterého dne chce být plátcem a je třeba počítat, že doba, kterou má správce daně pro rozhodnutí o registraci bude 30 dnů. Podle smlouvy o dílo měla být prvá faktura vystavena již v říjnu a celé dílo mělo být předáno v lednu roku 2014, toho si měl být žalobce vědom, při svém postupu. Dovodit, že došlo k vadě v řízení na straně žalovaného nelze.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

- e) Městský soud v Praze neshledal důvodnou žádnou ze žalobcem uplatněných žalobních námitek a neshledal ani důvod pro položení předběžných otázek Soudnímu dvoru Evropské unie, jak žalobce navrhoval. Žalobu proto podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
- f) O nákladech řízení soud rozhodl podle § 61 odst. 1 s.ř.s. Ve věci plně úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti a z tohoto důvodu nebyla jejich náhrada přiznána žádnému z účastníků.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 14. dubna 2020

JUDr. Slavomír Novák v.r.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.