



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Ing. Martina Jakuba Bruse a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **Z. D.**, narozená „X“,
bytem „X“,
zastoupená Mgr. Davidem Neveselým, advokátem,
sídlem Na Florenci 2116/1, 110 00 Praha 1,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 8. 2016, č. j. 35991/16/5300-22442-709739,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 8. 2016, č. j. 35991/16/5300-22442-709739, **se pro nezákonnost zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 19 940 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 8. 2016, č. j. 35991/16/5300-22442-709739, jímž zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 11. 2015, č. j. 2269166/15/2507-50521-506742. Tímto dodatečným platebním výměrem správce daně podle § 143 a § 147 v návaznosti na § 85 až § 88 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřil Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

98/2016

žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2013 ve výši 234 024 Kč a stanovil jí povinnost uhradit penále z doměřené daně podle § 251 odst. 1 písm. a) a b) daňového řádu ve výši 46 804 Kč. Žalobkyně se současně v žalobě domáhala toho, aby soud zrušil dodatečný platební výměr správce daně a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náklady soudního řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně nejprve konstatovala, že společnost ENERGO-MARKET s. r. o. (dále jen „ENERGO-MARKET“) uvedla dne 13. 12. 2012 do provozu fotovoltaickou elektrárnu na střeše jejího rodinného domu. Po zhruba roce provozu se dohodla s danou společností na odkupu elektrárny za částku 650 000 Kč bez DPH, přičemž kupní smlouva byla uzavřena dne 15. 10. 2013. V rámci této smlouvy si smluvní strany ujednaly, že k převodu vlastnictví dojde 31. 12. 2013. Zdůraznila, že dnem uskutečnění zdanitelného plnění byl 31. 12. 2013 a následně uvedla toto přijaté zdanitelné plnění do svého přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2013 a nárokovala odpočet DPH ve výši 136 500 Kč. Poznamenala, že dodavatel vlivem administrativní chyby v účetnictví zachytil prodej fotovoltaické elektrárny až o den později a následně zahrnul toto uskutečnění zdanitelné plnění do svého daňového přiznání k DPH za leden 2014. V rámci daňové kontroly správce daně zpochybnil datum uskutečnění zdanitelného plnění spočívající v pořízení fotovoltaické elektrárny a současně správnost zahrnutí tohoto plnění do daňového přiznání za 4. čtvrtletí 2013, přičemž správce daně vytýkal žalobkyni časový nesoulad v přiznání tohoto plnění žalobkyní a dodavatelem. Uvedla, že po domluvě s pracovníky správce daně proto podala dne 18. 11. 2015 dodatečné daňové přiznání za 1. čtvrtletí 2014, v němž nárok na odpočet DPH uplatnila. Poznamenala, že dne 23. 11. 2015 správce daně v rámci probíhajícího daňového řízení doměřil dodavateli přijaté plnění do prosince 2013, a opět tak vytvořil časový nesoulad, který se žalobkyně pokusila podáním dodatečného daňového přiznání za 1. čtvrtletí 2014 zhojit. Následně vydal správce daně dne 26. 11. 2015 platební výměr č. j. 2269166/15/2507-50521-506742, kterým žalobkyni upřel nárok na odpočet daně ve 4. čtvrtletí 2013. V rámci ústního jednání dne 18. 11. 2015 byla žalobkyně správcem daně nabádána, aby podala dodatečné daňové přiznání za 1. čtvrtletí 2014, tedy aby posunula termín převzetí solární elektrárny o jeden den na 1. 1. 2014, čímž měl údajně být odstraněn nesoulad a rozptýleny pochybnosti správce daně (viz záznam z tohoto ústního jednání, časový index 00:44:15 a 00:48:33). Ve snaze vyjít správcem daně vstříc podala žalobkyně na radu vedoucí kontrolního oddělení správce daně paní M. ještě 18. 11. 2015 dodatečné daňové přiznání za 1. čtvrtletí 2014, a zajistila tak časový soulad mezi přiznáním dodavatele a svým vlastním. Toto tvrzení paní M. následně o půl roku později potvrdila paní H., která byla osobně přítomna u všech jednání, a dne 14. 6. 2016 do audiozáznamu potvrdila, že paní M. žalobkyni řekla, aby podala dodatečné daňové přiznání, a posunula tak termín převzetí o jediný den na 1. 1. 2014 (viz záznam z ústního jednání ze dne 14. 6. 2016, časový index 02:58:00). Upozornila na to, že dne 23. 11. 2015 správce daně doměřil společnosti ENERGO-MARKET DPH z prodeje předmětné fotovoltaické elektrárny v prosinci 2013. Tím dle žalobkyně správce daně záměrně narušil časový soulad, který se snažila po domluvě se správcem daně zhojit. Z výše uvedeného žalobkyně dovozovala, že správce daně neuznává nárok na odpočet DPH z pořízení fotovoltaické elektrárny ani v případě dodatečného daňového přiznání za 1. čtvrtletí 2014, neboť zde existuje stejný časový nesoulad, kvůli kterému nebyl uznán nárok na odpočet daně ve 4. čtvrtletí 2013. Zdůraznila, že správce daně vydáním platebního výměru č. j. 1530491/16/2507-50521-

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

506742 neuznal nárok na odpočet daně v 1. čtvrtletí 2014, jak se správně domnívala. Žalovaný poté žalobou napadené rozhodnutí odůvodnil tím, že k uskutečnění plnění ke dni 31. 12. 2013 vůbec nedošlo.

3. Žalobkyně namítala, že daňové orgány nesprávně vyhodnotily předložené důkazy. Zdůraznila, že ona i dodavatel shodně konstatují, že dnem převodu vlastnického práva k fotovoltaické elektrárně byl 31. 12. 2013, tedy den, který byl uveden v kupní smlouvě, faktuře a předávacím protokolu. Poznamenala, že hlavním předmětem činnosti společnosti ENERGO-MARKET je výroba elektřiny, kterou vyrábí v několika elektrárnách, a to na základě licence udělené Energetickým regulačním úřadem. V současné době je na licenci uvedeno 21 solárních elektráren, které vznikly a jsou provozovány podobným způsobem jako fotovoltaická elektrárna žalobkyně; většinou dodavatel realizoval vlastní investici, kterou následně prodal (většinou) majiteli nemovité věci, v některých případech se dodavatel o elektrárnu dále stará na základě servisní smlouvy nebo ji dokonce stále provozuje, ale již nevlastní. Upozornila na to, že podle právních předpisů v oblasti energetiky musí mít každá výrobní elektřiny svou odpovědnou osobu, která musí mít buď vysokoškolské vzdělání technického zaměření a tři roky praxe v oboru energetiky, nebo středoškolské vzdělání s maturitou technického zaměření a šest let praxe v oblasti energetiky. Z výše uvedeného nebylo dle žalobkyně právně možné, aby při nabytí vlastnického práva k fotovoltaické elektrárně byla jejím přímým provozovatelem, protože nesplňovala zákonné kvalifikační předpoklady. Proto provozovatelem elektrárny zůstal dodavatel, se kterým žalobkyně uzavřela za tímto účelem již zmíněnou pachtovní smlouvu s účinností od 1. 1. 2014. Dodavatel má obdobné smlouvy uzavřeny i s dalšími subjekty a jedná se o zcela běžnou obchodní praxi (od 1. 1. 2016 tuto službu poskytují společnosti skupiny ČEZ, EON apod.). Konstatovala, že absence změn v evidenci Energetického regulačního úřadu v letech 2012 až 2015 nepodporuje závěry správce daně o datu uskutečnění zdanitelného plnění, přičemž Energetický regulační úřad vydal dne 23. 6. 2016 licenci potvrzující, že fotovoltaická elektrárna je skutečně ve vlastnictví žalobkyně. Namítala, že pokud dodavatel ke dni 31. 12. 2013 stále evidoval na účtu 022-016 předmětnou elektrárnu ve svém dlouhodobém majetku, jednalo se o účetní chybu dodavatele, ke které se již v rámci řízení vyjádřila účetní dodavatele paní O., která písemně v rámci probíhající kontroly chybu vysvětlila a za tuto nepřesnost se omluvila. Podotkla, že nelze formulovat závěry o majetkových poměrech jednoho daňového subjektu na základě účetní chyby jiného daňového subjektu. Poukázala na to, že na audiozáznamu z ústního jednání ze dne 18. 11. 2015 (minuta 43:38 až 44:50) vedoucí kontrolního oddělení I. M. uvedla, že nemá pochybnosti o tom, že fotovoltaická elektrárna po obchodní stránce patří žalobkyni, a nerozporuje, že došlo k převodu majetku. Ve svých úvahách tedy daňové orgány uvedly, že nemají pochybnosti o tom, že proběhl převod vlastnictví, ale podle jejich názoru nedošlo k uskutečnění zdanitelného plnění. S tímto závěrem žalobkyně nemohla souhlasit, neboť nemá oporu v logice. Dle názoru žalobkyně nelze v tomto případě oddělit převod vlastnictví od uskutečnění zdanitelného plnění pro účely DPH za situace, kdy ode dne předání nakládala s danou elektrárnou jako s vlastní a využívala ji formou pachtu pro svou ekonomickou činnost. Poznamenala, že tvrzení daňových orgánů o vylákání daňové výhody je zcela účelové a zavádějící, neboť daňová výhoda nebyla vylákána, nárok na odpočet daně naplňuje princip fiskální neutrality, tedy pokud bylo dodavatelem prokazatelně odvedeno DPH na výstupu, nemůže žalobkyně pouhým uplatněním nároku na odpočet daně krátiť fiskální zájmy státu.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

4. Namítala, že v daňové kontrole předložila množství dokladů, se kterými se daňové orgány nevypořádaly. Jednalo se o doklady o financování od Československé obchodní banky, a. s., doklady o účelovém úvěru na pořízení fotovoltaického systému na rodinný dům; odůvodnění prodeje dané elektrárny z obchodního majetku dodavatele; daňové přiznání dodavatele k DPH za leden 2014 (potvrzení, že daň přiznal a zaplatil); vystavený daňový doklad o pachtu; seznam výroben elektřiny prokazující, že ze všech dodavatelem provozovaných elektráren jsou v jeho vlastnictví pouze dvě elektrárny; potvrzení Energetického regulačního úřadu o tom, že pronájem fotovoltaické elektrárny je zcela v souladu se zákonem a metodickým pokynem tohoto úřadu; tzv. flash lity; certifikáty a atesty nakupovaných dílů a protokol od zhotovitele díla o převedení záručních podmínek na kupujícího. Tyto dokumenty dle názoru žalobkyně spolu s dalšími podklady tvoří ucelený řetězec, který vyvrací pochybnosti správce daně, ten však důkazy hodnotil v zásadě selektivně.
5. Uvedla, že výslech svědka Ing. D. byl správcem daně vyhodnocen zcela účelově a význam přisuzovaný výpovědi tohoto svědka žalovaným je v rozporu se skutečností. Konstatovala, že Ing. D. nikdy neřekl, že by dodavatel vyřadil fotovoltaickou elektrárnu z majetku jindy než 31. 12. 2013, tuto skutečnost tvrdil pouze správce daně. Ing. D. naopak v průběhu výslechu několikrát opakoval, že se prodej uskutečnil právě 31. 12. 2013, a na audionahrávce lze tuto skutečnost mnohokrát slyšet. Žalobkyně uzavřela, že správce daně zatížil řízení zásadní vadou spočívající v tom, že neúplně zjistil skutkový stav a nevyužil k jeho zjištění všech dostupných důkazních prostředků tak, aby byly odstraněny důvodné pochybnosti, čímž porušil zásadu obsaženou v § 8 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný pak v odvolacím řízení nedostal svým povinností, když napadeným rozhodnutím nezhojil předchozí vady řízení a nesprávně se vypořádal s námitkami žalobkyně uvedenými v odvolání.
6. Žalobkyně v doplnění žaloby ze dne 30. 6. 2017 zopakovala, že nelze oddělit převod vlastnictví od uskutečnění zdanitelného plnění ke dni 31. 12. 2013 za situace, kdy ode dne předání nakládala s fotovoltaickou elektrárnou jako se svou vlastní a využila ji dále formou pachtu pro své ekonomické činnosti. Byla toho názoru, že správce daně nemůže svévolně konstatovat majetkové poměry prodávajícího a její majetkové poměry na základě prosté účetní chyby. Žalobkyně proto podala žalobu na určení vlastnického práva k fotovoltaické elektrárně, přičemž Okresní soud v Litoměřicích rozsudkem ze dne 20. 4. 2017, č. j. 12 C 305/2016-37, označil za výlučného vlastníka dané elektrárny ke dni 31. 12. 2013 žalobkyni.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Poznamenal, že z předloženého spisového materiálu vyplývá, že správce daně označil konkrétní skutečnosti, na jejichž základě vyhodnotil důkazní prostředky předložené žalobkyní jako neprůkazné, a rovněž prokázal, že o souladu těchto důkazních prostředků se skutečností mu vznikly pochyby. Konstatoval, že samotné doložení, byť po formální stránce správného daňového dokladu, nemůže být jediným a dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, tento nárok musí být vždy fakticky podložen prokazatelně existujícím zdanitelným plněním. Žalovaný poukázal na to, že žalobkyni tížilo důkazní břemeno ohledně prokázání naplnění Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

98/2016

zákonných podmínek pro přiznání jí uplatněného nároku na odpočet daně a byla povinna prokázat, že předmětné plnění bylo fakticky uskutečněno. V první fázi žalobkyně toto důkazní břemeno unesla předložením daňových dokladů a dalších povinných evidencí a účetních záznamů. Správci daně však vznikly pochybnosti ohledně těchto důkazních prostředků předložených žalobkyní a tyto pochybnosti kvalifikovaně vyjádřil, a došlo tak k přenosu důkazního břemene zpět na žalobkyni, která byla povinna předložit další důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Vzhledem k tomu, že žalobkyně nepředložila správci daně takové důkazní prostředky, kterými svá tvrzení prokázala, neunesla důkazní břemeno týkající se prokázání naplnění zákonem stanovených podmínek pro přiznání jí uplatněného nároku na odpočet daně. V takovém případě žalobkyni uplatněný nárok na odpočet daně nepřísluší, neboť neprokázala, že údaje deklarované na daňovém dokladu předloženém správci daně odpovídají faktickému stavu. Žalovaný s odkazem na obsah předloženého spisového materiálu a žalobou napadeného rozhodnutí konstatoval, že žádný z předložených důkazních prostředků neprokázal žalobkyní deklarované nabytí vlastnického práva k předmětné solární elektrárně ke dni 31. 12. 2013.

8. Žalovaný konstatoval, že při ústním jednání správce daně se žalobkyní dne 18. 11. 2015 ve věci projednání kontrolního zjištění a ve věci projednání a podpisu zprávy o daňové kontrole nebyl zvukový záznam z uvedených jednání pořizován. Žalovaný dále uvedl, že ze zvukového záznamu ústního jednání (výslech svědka) ze dne 14. 6. 2016 pořizovaného správcem daně vyplývá, že uvedený zvukový záznam je ukončen v čase 13:15 hodin s celkovou délkou záznamu 02:29:46 hod. Žalobkyní uvedený časový index 02:58:00 se na zvukovém záznamu nenachází. Žalovaný pro úplnost dodal, že argumentaci žalobkyně týkající se vydání platebního výměru č. j. 1530491/16/2507-50521-506742 ze dne 7. 6. 2016 považuje v posuzované věci za zcela nerelevantní, neboť uvedený platební výměr je předmětem samostatného odvolacího řízení. Žalovaný zdůraznil, že povinností žalobkyně bylo podat daňové tvrzení, ve kterém byla povinna sama tvrzenou daň vyčíslit a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Bylo tedy pouze na žalobkyni, aby střežila svá práva a povinnosti. Neučinila-li tak, nemůže žalobkyně tuto zodpovědnost přenášet na správce daně. Zdůraznil, že žalobkyně v přiznání k DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013 uplatnila na základě daňového dokladu č. 2012095, vystaveného z titulu kupní smlouvy společností ENERGO-MARKET, nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění (pořízení solární elektrárny) se základem daně ve výši 650 000 Kč a DPH na vstupu v plné výši 136 500 Kč. Žalobkyně a dodavatel se v předmětné kupní smlouvě dohodli, že převod vlastnictví k fotovoltaické elektrárně se všemi právy a povinnostmi nastane ke dni 31. 12. 2013. Správcem daně bylo v rámci vyhledávací činnosti zjištěno, že předmětná solární elektrárna byla na straně dodavatele k datu 31. 12. 2013 stále zařazena v dlouhodobém majetku dodavatele a tento o jejím prodeji ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí 2013 neúčtoval. Správci daně vznikly pochybnosti o uskutečnění uvedeného zdanitelného plnění a vyzval žalobkyni k předložení nebo navržení důkazních prostředků prokazujících přijetí zdanitelného plnění výzvou k prokázání skutečností ze dne 15. 4. 2015.
9. Poznamenal, že ze spisového materiálu vyplývá, že předmětná fotovoltaická elektrárna byla na straně dodavatele ke dni 31. 12. 2013 evidována na účtu 022-016 (dlouhodobý hmotný majetek). Z karty investičního majetku č. 005 předložené dodavatelem vyplývá, že ten uplatnil za zdaňovací období roku 2013 daňové odpisy z předmětné fotovoltaické Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

elektrárny; na uvedené kartě není vyřazení majetku prodejem žádným způsobem evidováno. Z uvedeného dle žalovaného vyplynulo, že vlastníkem předmětné fotovoltaické elektrárny byl ke dni 31. 12. 2013 dodavatel, a na straně žalobkyně tedy nedošlo ke dni 31. 12. 2013 k přijetí zdanitelného plnění ve smyslu § 21 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) ve spojení s § 13 odst. 1 zákona o DPH (dodání zboží), a nebyla tak naplněna podmínka uvedená v § 72 odst. 1 téhož zákona, dle kterého je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění. Poukázal na to, že podle § 72 odst. 3 zákona o DPH nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Z teleologického výkladu citovaného ustanovení tak lze dle názoru žalovaného dovodit, že nárok na odpočet daně vznikne až v okamžiku, kdy vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Dodavatel vystavený daňový doklad č. 2012095 do evidence pro účely DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013 nezanesl, uskutečněné zdanitelné plnění neuvedl v přiznání k DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013 a daň nepřiznal, rovněž v předmětném zdaňovacím období o vydaném daňovém dokladu neúčtoval. Žalovaný konstatoval, že žalobkyni s ohledem na výše uvedené skutečnosti nárok na odpočet daně za přijaté zdanitelné období ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí 2013 nevznikl. Z výše uvedeného dle žalovaného vyplynulo, že žalobkyně vlastnické právo ke dni 31. 12. 2013 nenabyla, neboť vlastníkem této elektrárny byl ke dni 31. 12. 2013 dodavatel.

Replika žalobkyně k vyjádření žalovaného

10. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného zásadně nesouhlasila s tvrzením, že žádný z důkazních prostředků neprokázal nabytí vlastnického práva k předmětné fotovoltaické elektrárně k 31. 12. 2013, neboť předala správci daně kromě dalšího i kupní smlouvu a předávací protokol, jejichž platnost ani vypovídací hodnotu správce daně nezpochybnil. Upozornila na to, že zvukový záznam z ústních jednání konaných dne 18. 11. 2015 pořizovala ona, nikoli správce daně, což jí právní řád umožňuje. Pokud jde o konstatování žalovaného, že se časový index 02:58:00 na zvukovém záznamu ze 14. 6. 2016 nenachází, poznamenala, že žalovaný odkazoval na odlišný zvukový záznam, než má k dispozici žalobkyně. Podotkla, že žalovaný ve svém vyjádření nezpochybňuje konkrétní pasáže vybrané žalobkyní, nýbrž zpochybňuje pouze jejich existenci; pochybnosti o existenci zvukových záznamů přitom zjevně neobstojí.

Ústní jednání soudu

11. Při jednání soudu konaném dne 29. 5. 2019 právní zástupce žalobkyně setrval na tom, že žaloba byla podána důvodně a soud by jí měl v plném rozsahu vyhovět. Dále poukázal na skutečnost, že předmětem sporu dané věci je otázka, kdo byl vlastníkem fotovoltaické elektrárny umístěné na rodinném domě manželů D. k 31. 12. 2013, tedy kdy nastal den zdanitelného plnění. Uvedl, že v roce 2012 společnost ENERGO-MARKET vybudovala předmětnou elektrárnu a na základě kupní smlouvy převedla tuto elektrárnu ke dni 31. 12. 2013 na žalobkyni. Fyzicky došlo k předání dne 31. 12. 2013, o čemž byl vyhotoven předávací protokol. Kupní cena byla řádně uhrazena a DPH ve výši 136 500 Kč byla společností ENERGO-MARKET odvedena. Problém vznikl v tom, že v důsledku administrativní chyby v účetnictví společnosti ENERGO-MARKET došlo k odepsání předmětné fotovoltaické elektrárny z majetku prodávající společnosti až k 1. 1. 2014. To, Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

že šlo o administrativní chybu, potvrdila v daňovém řízení i účetní společnost ENERGO-MARKET. Právní zástupce žalobkyně poukázal na skutečnost, že žalobkyně na doporučení správce daně podala dodatečné daňové přiznání k DPH za 1. čtvrtletí roku 2014, v němž uplatnila předmětný odpočet DPH. Ve vztahu k tomuto dodatečnému přiznání bylo ze strany daňových orgánů vydáno zamítavé rozhodnutí. Právní zástupce žalobkyně spatřoval zásadní pochybení daňových orgánů v nesprávném vyhodnocení důkazů, kdy pochybnosti správce daně byly založeny pouze na skutečnosti, že ke dni 31. 12. 2013 předmětnou elektrárnu evidovala ve svém vlastnictví společnost ENERGO-MARKET, přitom však daňové orgány nespécifikovaly, jakým důkazem by mohlo být prokázáno, že datum zdanitelného plnění mezi žalobkyní a společností ENERGO-MARKET bylo skutečně dne 31. 12. 2013. Právní zástupce žalobkyně rovněž poukázal na skutečnost, že žalobkyně podala určovací žalobu, na základě které bylo rozhodnuto Okresním soudem v Litoměřicích, že žalobkyně byla vlastnící předmětné elektrárny ke dni 31. 12. 2013. Poukázal rovněž na nekonzistentnost postupu daňových orgánů, kdy v případě žalobkyně zpochybnil, že datum zdanitelného plnění bylo dne 31. 12. 2013, a současně doměřily společnosti ENERGO-MARKET daň za 1. čtvrtletí roku 2014 s tím, že k předmětnému zdanitelnému plnění došlo v roce 2013. Zdůraznil, že v předmětné věci byla DPH odvedena 4x, neboť žalobkyni nebyl uznán odpočet za rok 2013, společnosti ENERGO-MARKET byla doměřena daň za 4. čtvrtletí 2013, žalobkyni nebyl přiznán odpočet v 1. čtvrtletí 2014 a společnost ENERGO-MARKET řádně odvedla DPH v 1. čtvrtletí 2014. Dále uvedl, že držitelem příslušné licence fotovoltaické elektrárny i po převodu vlastnického práva byla společnost ENERGO-MARKET, neboť žalobkyně nesplňovala podmínky pro získání předmětné licence. Proto byla také mezi žalobkyní a společností ENERGO-MARKET uzavřena pachtovní smlouva, na základě které byla provozovatelem předmětné elektrárny stále daná společnost. Právní zástupce žalobkyně opakovaně zdůraznil, že nezaúčtování vlastnického převodu ve 4. čtvrtletí 2013 u společnosti ENERGO-MARKET bylo pouhým administrativním pochybením a že nabytí vlastnictví žalobkyní ke dni 31. 12. 2013 bylo v rámci daňového řízení prokázáno.

12. Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž jednání navrhla, aby soud žalobu zamítl. Dále uvedla, že faktura k převodu fotovoltaické elektrárny byla vystavena stejně jako kupní smlouva dne 15. 10. 2013. V předmětné kupní smlouvě bylo uvedeno, že vlastnictví přejde 31. 12. 2013. Naproti tomu společnost ENERGO-MARKET evidovala do 1. 1. 2014 předmětnou elektrárnu ve svém vlastnictví a za celý rok 2013 uplatňovala daňové odpisy z tohoto majetku, což potvrdila i evidenční karta společnosti ENERGO-MARKET. Upozornila na to, že daňové orgány se obrátily i na Energetický regulační úřad, který nepotvrdil převod licence k 31. 12. 2013 k předmětné fotovoltaické elektrárně. Pověřená pracovnice zdůraznila, že je na předmětnou věc nutno nahlížet čistě z daňového hlediska s tím, že v dané věci se posuzuje pouze skutečnost, zda k zdanitelnému plnění došlo ve 4. čtvrtletí roku 2013. Dle jejího názoru nic nenasvědčovalo tomu, že skutečně k uvedenému datu ke zdanitelnému plnění došlo. Zdůraznila, že daňové orgány musí vycházet z indicií, které zjistí v rámci daňového řízení, s tím, že rozhodnutí soudu o určení vlastnictví provedené následně není pro daňové posouzení zcela zásadním důkazem. Rovněž zdůraznila, že daňová povinnost za 1. čtvrtletí roku 2014 je předmětem jiného daňového řízení, které bylo rovněž napadeno žalobou vedenou u zdejšího soudu. Dále konstatovala, že společnost ENERGO-MARKET nevykázala předmětné zdanitelné plnění ve 4. čtvrtletí roku 2013, ani neodvedla předmětnou daň za toto období, čímž byl narušen princip neutrality DPH. Pověřená pracovnice žalovaného uvedla, že podle judikatury Nejvyššího Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

98/2016

správního soudu tkví těžiště dokazování v daňovém řízení a žalovaný vycházel ze skutkového a právního stavu, který existoval v době vydání rozhodnutí a z důkazních prostředků, které byly v té době předloženy. Trvala na tom, že z důkazních prostředků, které byly k dispozici v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí, nevyplývalo a nebylo prokázáno, že by k předmětnému zdanitelnému plnění došlo ve 4. čtvrtletí roku 2013. Dle pověřené pracovnice žalovaného žalobkyně s ohledem na výše uvedené nesplnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH za 4. čtvrtletí roku 2013 ve vztahu k převodu fotovoltaické elektrárny dle § 72 odst. 3 zákona o DPH.

13. Soud při jednání v souladu s § 52 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) provedl k návrhu žalobkyně dokazování sdělením podstatného obsahu rozsudku pro uznání Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 20. 4. 2017, č. j. 12 C 305/2016-37. Výrokem I. daného rozsudku okresní soud určil, že výlučným vlastníkem solární elektrárny umístěné na střeše rodinného domu č. p. „X“, stojícího na pozemku p. č. „X“ v k. ú. Pokratice, je žalobkyně, a to od 31. 12. 2013.

Posouzení věci soudem

14. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí 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 přihlídnout 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.
15. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po proběhlém jednání dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
16. Soud se nejprve zabýval námitkou žalobkyně, že se daňové orgány nevypořádaly s doklady o financování fotovoltaické elektrárny umístěné na střeše rodinného domu manželů Dygrýnových od Československé obchodní banky, a. s., o poskytnutí účelového úvěru na pořízení fotovoltaického systému na střechu rodinného domu; o odůvodnění prodeje dané elektrárny z obchodního majetku dodavatele; daňovým přiznáním dodavatele k DPH za leden 2014; vystaveným daňovým dokladem o pachtu; seznamem výroben elektřiny; potvrzením Energetického regulačního úřadu o tom, že pronájem fotovoltaické elektrárny je zcela v souladu se zákonem a metodickým pokynem tohoto úřadu; tzv. flash lity solárních elektráren; certifikáty a atesty nakupovaných dílů a protokolem od zhotovitele díla o převedení záručních podmínek na kupujícího. Předně soud po prostudování správního spisu zdůrazňuje, že žalobkyně žádné doklady týkající se financování dané fotovoltaické elektrárny a poskytnutého účelového úvěru na pořízení fotovoltaického systému na střechu rodinného domu v řízení před daňovými orgány jako důkazy v žádném ze svých podání či při ústních jednáních nenavrhla a daňovým orgánům je nepředložila. Za této situace nemůže daňovým orgánům oprávněně vytýkat, že se uvedenými podklady nezabývaly. Všechny ostatní výše uvedené listiny měly daňové orgány k dispozici, tyto Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

hodnotily a uvedly, jaké skutečnosti podstatné pro posouzení věci z nich zjistily, nebo proč nejsou pro hodnocení věci relevantní (k tomu srov. strany 11 až 16 zprávy o daňové kontrole ze dne 18. 11. 2015. resp. stranu 8 a 9 žalobou napadeného rozhodnutí). Námitku žalobkyně proto soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

17. Ve vztahu k dalším žalobním námitkám považuje soud za nezbytné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal.
18. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechny tyto rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

19. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).
20. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, dostupný na www.nssoud.cz). Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, dostupném na www.nssoud.cz, ve kterém uvedl: *„Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.“*
21. Daň či nárok na odpočet DPH totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (srov. § 2 zákona o DPH). Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykázáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Shodný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72, dostupném na www.nssoud.cz.
22. Výše uvedené závěry mají svůj odraz rovněž v judikatuře Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, dostupném na www.usoud.cz, vyslovil, že *„... důkaz daňovým dokladem ... je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“* Proto nemůže být jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

daně, vždy musí být
v prvé řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.

23. V projednávané věci měl správce daně ve vztahu k nároku žalobkyně na odpočet DPH v souvislosti s nákupem předmětné fotovoltaické elektrárny ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí 2013 pochybnosti o tom, zda nárok na odpočet daně uplatněný na základě přijaté faktury č. 2012095 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dnem 15. 10. 2013, kterou vystavil dodavatel ENERGO-MARKET, byl uplatněn v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH, neboť správce daně nemohl pouze z daňového dokladu ověřit, že žalobkyně předmětné plnění přijala a jak je použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Tyto pochybnosti odvozoval správce daně od toho, že předmětem plnění dle dané faktury byla fotovoltaická elektrárna umístěná na střeše rodinného domu manželů D., přičemž k tomuto plnění žalobkyně nevykazovala v 1. až 3. čtvrtletí 2014 žádná uskutečněná zdanitelná plnění. Správce daně dále poznamenal, že žalobkyně ve 4. čtvrtletí 2014 (správně mělo být uvedeno 4. čtvrtletí 2013 – pozn. soudu) uzavřela na tuto fotovoltaickou elektrárnu smlouvu o pachtu č. 20133301 se společností ENERGO-MARKET, v níž bylo sjednáno pachtovné 120 000 Kč bez DPH za rok. Správce daně podle názoru soudu postupoval správně a v souladu se zákonem, pokud podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyzval žalobkyni k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, přičemž v odůvodnění této výzvy žalobkyni srozumitelně vysvětlil, jaké pochybnosti mu vyvstaly a z jakých důvodů. Současně žalobkyni instruoval v tom směru, jaké skutečnosti má prokázat a jakým způsobem to má učinit. Na žalobkyni tak přešlo důkazní břemeno, a byla proto povinna prokázat skutečnosti uvedené ve svých daňových tvrzeních týkající se DPH za uvedené zdaňovací období. Žalobkyně tak byla povinna prokázat svá tvrzení uvedená v daňových přiznáních, resp. v dalších podáních, tj. že u uplatněného nároku na odpočet DPH byly splněny podmínky § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o DPH. To znamená, že bylo povinností žalobkyně prokázat, že příslušná zdanitelná plnění přijala a použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Této povinnosti žalobkyně dle přesvědčení soudu dostala, neboť daňovým orgánům předložila takové důkazní prostředky, jimiž vyvrátila výše popsané pochybnosti správce daně.
24. Žalobkyně v průběhu daňového řízení doložila kupní smlouvu č. 201318 ze dne 15. 10. 2013 uzavřenou se společností ENERGO-MARKET, jejímž předmětem byl převod vlastnického práva k fotovoltaické elektrárně umístěné na střeše rodinného domu manželů D., a to za kupní cenu 650 000 Kč bez DPH. Ve smlouvě je dále uvedeno, že k převodu vlastnictví k elektrárně dojde 31. 12. 2013 a o převzetí elektrárny bude sepsán protokol. Dodavatel vystavil dne 15. 10. 2013 fakturu na částku 650 000 Kč a DPH ve výši 136 500 Kč, přičemž splatnost této faktury byla 31. 12. 2013. Dále žalobkyně doložila potvrzení společnosti ENERGO-MARKET ze dne 26. 8. 2015, v němž tato společnost potvrdila, že kupní cenu žalobkyně uhradila a že tato společnost uhradila DPH z tohoto plnění. Rovněž svědek Ing. R. D., manžel žalobkyně, který byl v rozhodném období zároveň jediným společníkem a jednatelem společnosti ENERGO-MARKET, ve své svědecké výpovědi, která byla provedena dne 14. 6. 2016, uvedl, že k předání předmětné fotovoltaické elektrárny a k převodu vlastnického práva k elektrárně došlo dne 31. 12. 2013. V rámci odvolacího řízení žalobkyně dále předložila prohlášení paní Moniky Oberreiterové ze dne 13. 6. 2016, která uvedla, že faktura č. 130302 byla v účetnictví společnosti ENERGO-MARKET chybně zaúčtována do roku 2014, přestože dnem uskutečnění zdanitelného plnění byl 31. 12. 2013 a k dodání zboží došlo téhož dne; chybné zaúčtování zůstalo zachováno, neboť si byla vědoma § 104 zákona o dani z přidané hodnoty, podle něhož se

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

v takovém případě uplatní úrok z prodlení, aniž by docházelo k dodatečnému vyměření daně.

25. Soud dále uvádí, že rozporné údaje o tom, kdy došlo k předání fotovoltaické elektrárny, obsahuje předávací protokol ke kupní smlouvě č. 201318 o předání dotčené fotovoltaické elektrárny, který byl vyhotoven a podepsán dne 31. 12. 2013, přičemž však jako termín předání uvádí den 1. 1. 2014. S ohledem na všechny výše popsané důkazy považuje soud za zřejmé, že se v případě uvedení termínu předání v daném protokolu jednalo o písarskou chybu a že i tento protokol potvrzuje, že k předání skutečně došlo dne 31. 12. 2013. Soud považuje i za nelogické, aby předávací protokol ze dne 31. 12. 2013 potvrzoval předání movité věci, k němuž mělo dojít teprve následujícího dne.
26. I přes výše uvedené skutečnosti, které plynou z výše uvedených důkazů, žalovaný setrval na tom, že k převodu vlastnického práva k dotčené fotovoltaické elektrárně ke dni 31. 12. 2013 nedošlo, neboť ze spisového materiálu je zřejmé, že vlastníkem této elektrárny byl ještě v tento den její dodavatel, jelikož ji měl stále zařazenu ve svém dlouhodobém majetku, o jejím prodeji neúčtoval, příslušný daňový doklad neměl zaveden do evidence pro účely DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013 a uskutečněné zdanitelné plnění neuvedl do přiznání k DPH za dané zdaňovací období. Žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí připustil, že žalobkyně mohla sice fotovoltaickou elektrárnu převzít dne 31. 12. 2013, avšak vlastnické právo k jejímu užívání na ni k deklarovanému datu uskutečnění zdanitelného plnění, ani ke dni 31. 12. 2013 nepřešlo. Tento závěr je však podle soudu zcela nesprávný, protože k nabytí vlastnického práva k movité věci není rozhodná skutečnost, kdy ji dodavatel vyřadil z evidence svého majetku nebo v jakém období o tomto plnění účtoval, ale okolnost, kdy došlo k jejímu předání. Pro posuzovanou věc jsou rozhodné § 443 a § 444 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „obchodní zákoník“), neboť kupní smlouva podléhala režimu tohoto zákona. Podle § 443 odst. 1 obchodního zákoníku *kupující nabyvá vlastnické právo ke zboží, jakmile je mu dodané zboží předáno*. Podle § 444 téhož zákona *strany si mohou písemně dojednat, že kupující nabude vlastnické právo před dobou uvedenou v § 443, jestliže předmětem koupě je zboží jednotlivě určené nebo zboží určené podle druhu a v době přechodu vlastnického práva bude dostatečně označeno k odlišení od jiného zboží, a to způsobem sjednaným mezi stranami, jinak bez zbytečného odkladu sděleným kupujícímu*. Soud v této souvislosti upozorňuje na to, že v kupní smlouvě bylo účastníky výslovně dohodnuto, že k převodu vlastnického práva dojde dne 31. 12. 2013. Rovněž dle soudu žalobkyně prokázala, že i převzetí dané fotovoltaické elektrárny proběhlo dne 31. 12. 2013. Za této situace soud uzavírá, že v souladu se shora citovanými ustanoveními obchodního zákoníku k převodu vlastnického práva k dané elektrárně umístěné na rodinném domě manželů D. došlo právě dne 31. 12. 2013. Pokud pak dodavatel účtoval o datu uskutečnění prodeje fotovoltaické elektrárny v rozporu se skutečností v jiném zdaňovacím období, nelze tuto skutečnost přičítat k tíži žalobkyně, která nákup fotovoltaické elektrárny evidovala správně a nárok na odpočet daně uplatnila v odpovídajícím zdaňovacím období.
27. Skutečnost, že k převodu vlastnického práva i k předání předmětné fotovoltaické elektrárny došlo dne 31. 12. 2013, potvrzuje též rozsudek Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 20. 4. 2017, č. j. 12 C 305/2016-37, který určil, že výlučným vlastníkem fotovoltaické elektrárny ke dni 31. 12. 2013 byla žalobkyně. Ve smyslu § 159a odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů jsou výroky pravomocných rozhodnutí soudu vydaných v občanském řízení sporném závazná nejen pro účastníky řízení, ale v rozsahu, v jakém jsou závazné pro účastníky řízení, též pro Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

soudy, správní úřady a jiné orgány. Výrok tohoto rozsudku Okresního soudu v Litoměřicích je tedy pro zdejší soud, jakož i v dalším řízení pro daňové orgány závazný a je třeba z něj vycházet.

28. Je pravdou, že Energetický regulační úřad k dotazu žalovaného v dopisu ze dne 28. 4. 2016, č. j. 04850-2/2016-ERU, uvedl, že v letech 2012 až 2015 měla licenci na provozování předmětné fotovoltaické elektrárny společnost ENERGO-MARKET a že v daném období nebyl tento úřad informován o jakékoli změně vlastnického nebo užívacího práva. V tomto dopisu uvedené skutečnosti však nelze hodnotit jako důkaz toho, že nedošlo k převodu vlastnictví k dané fotovoltaické elektrárně a k vlastnímu předání této elektrárny. Podle § 5 odst. 3 zákona č. 458/2000 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o změně některých zákonů (energetický zákon), ve znění účinném do 31. 12. 2015 (dále jen „energetický zákon“) je žadatel o udělení licence povinen prokázat své vlastnické nebo užívací právo k energetickému zařízení. Základním východiskem energetického zákona ve vztahu k licenci je, že energetické zařízení nelze provozovat bez toho, že by bylo zahrnuto v příslušné licenci, tj. že k provozování konkrétního zařízení může být udělena pouze jedna licence, a to pouze jednomu konkrétnímu subjektu, popř. může být zařazeno v licenci jednoho subjektu, pokud provozuje více energetických zařízení. Na každé energetické zařízení lze tedy vydat jen jednu licenci, resp. oprávnění k provozování konkrétního energetického zařízení může plynout pouze z jedné licence. Ve vztahu k energetickým zařízením tak hovoříme o výlučnosti licence. Zahrnutí konkrétního energetického zařízení do licence je překážkou pro zahrnutí téhož konkrétního zařízení do jiné licence. V publikaci *Energetický zákon. Komentář* (Eichlerová K. a kol., Wolters Kluwer, 2016) je v komentáři k § 9 energetického zákona uvedeno, že „[z]ákladní povinností každého držitele licence je požádat o změnu licence, jestliže u něho dojde ke změnám v podmínkách pro udělení licence podle § 5 energetického zákona nebo se skutečný stav dostane do rozporu s obsahem licence (zákon nesprávně uvádí náležitosti žádosti).“
29. Podle § 8 odst. 2 energetického zákona [r]ozhodnutí o udělení licence obsahuje
- a) obchodní firmu fyzické nebo právnické osoby, jíž se licence uděluje, zapisuje-li se do obchodního rejstříku; jinak jméno a příjmení, jde-li o fyzickou osobu, nebo název, jde-li o právnickou osobu, identifikační číslo, bylo-li přiděleno, sídlo nebo bydliště, rodné číslo a identifikační číslo, pokud byla přidělena, nebo datum narození,
 - b) předmět, místo a rozsah podnikání; u licencí na distribuci elektřiny, distribuci plynu a rozvod tepelné energie též vymezené území,
 - c) technické podmínky, které je držitel licence při výkonu licencované činnosti povinen dodržovat,
 - d) termín zahájení výkonu licencované činnosti,
 - e) dobu, na kterou je licence udělena, a den vzniku oprávnění k licencované činnosti,
 - f) schválení odpovědného zástupce podle § 6,
 - g) seznam provozoven, pro něž se licence uděluje, nebo seznam vymezených území či specifikaci distribučních či rozvodných zařízení, pro něž se licence uděluje,
 - h) u zahraniční fyzické osoby jméno a příjmení, rodné číslo a identifikační číslo, byla-li přidělena, jinak datum narození, bydliště mimo území České republiky, místo pobytu v České republice, byl-li povolen, umístění organizační složky v České republice, byla-li zřízena, a údaje týkající se odpovědného zástupce, byl-li ustanoven; u zahraniční právnické osoby název, sídlo, identifikační číslo, bylo-li přiděleno, umístění organizační složky v České republice a údaje týkající se odpovědného zástupce.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

30. Z uvedeného je dle soudu zřejmé, že pokud držitel licence pozbyl vlastnické právo k energetickému zařízení, které má však kontinuálně v užívání na základě smluvního vztahu s novým vlastníkem, nelze hovořit o tom, že by se skutečný stav dostal do rozporu s obsahem licence. V rozhodnutí o udělení licence totiž není jako povinná obsahová náležitost uveden právní titul užívání energetického zařízení. O změně právního titulu užívání energetického zařízení se tedy nevydává rozhodnutí o změně licence. Podle § 9 odst. 1 energetického zákona přitom platí, že *[d]ržitel licence je povinen neprodleně oznámit Energetickému regulačnímu úřadu změny podmínek pro udělení licence podle § 5 a všechny změny týkající se údajů a dokladů, které jsou stanoveny jako náležitosti žádosti o udělení licence podle § 7, předložit o nich doklady a požádat o změnu rozhodnutí o udělení licence* (důraz doplněn soudem). Soud je tedy přesvědčen o tom, že společnost ENERGO-MARKET nebyla povinna ohlásit Energetickému regulačnímu úřadu, že nově předmětnou fotovoltaickou elektrárnu užívá na základě pachtovní smlouvy, a z tohoto důvodu požádat o změnu rozhodnutí o udělení licence, neboť při změně právního titulu užívání nedochází ke změně v podmínkách pro udělení licence, ani se skutečný stav nedostal do rozporu s obsahem licence. I nadále tudíž měla společnost ENERGO-MARKET oprávnění provozovat licencovanou činnost k dané fotovoltaické elektrárně. Nicméně i v případě, že by měla společnost ENERGO-MARKET povinnost ohlásit, že předmětnou fotovoltaickou elektrárnu užívá od 1. 1. 2014 na základě pachtovní smlouvy, a od tohoto data tedy není vlastníkem tohoto energetického zařízení, je zjevné, že by se jako držitel licence dopustila toliko správního deliktu podle § 91 odst. 1 písm. b) energetického zákona, aniž by to mělo vliv na platnost změny vlastníka fotovoltaické elektrárny. Z uvedeného tedy plyne, že pokud nebyl Energetický regulační úřad informován o změně vlastnictví dotčené fotovoltaické elektrárny ke dni 31. 12. 2013, nelze z toho dovozovat, že k převodu vlastnického práva k tomuto energetickému zařízení na žalobkyni nedošlo.
31. Soud dále poukazuje na to, že žalobkyně prokázala, že danou fotovoltaickou elektrárnu používala i ke své ekonomické činnosti. Podle pachtovní smlouvy, kterou uzavřela dne 20. 12. 2013, s účinností od 1. 1. 2014 přenechala společnosti ENERGO-MARKET k užívání danou fotovoltaickou elektrárnu za pachtovné ve výši 120 000 Kč bez DPH za rok, přičemž pachtýři vyúčtovala pachtovné za rok 2014 fakturou č. 143300 ze dne 31. 12. 2014. Těmito důkazy tedy žalobkyně vyvrátila další pochybnost správce daně obsaženou ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 15. 4. 2015.
32. Soud dále zdůrazňuje, že předmětem tohoto soudního řízení je posouzení zákonnosti rozhodnutí daňových orgánů, jimiž bylo žalobkyni doměřeno DPH za 4. čtvrtletí 2013. Otázka, zda žalobkyně byla pracovníky správci daně navedena k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za 1. čtvrtletí 2014, nemůže soud v tomto řízení hodnotit, neboť se týká zcela jiného zdaňovacího období. Námitky žalobkyně o tom, že byla pracovníky správce daně nabádána, aby podala dodatečné daňové přiznání, jsou tedy pro toto řízení zcela irrelevantní.
33. Soud uzavírá, že v daňovém řízení provedené důkazy prokazují, že k převodu fotovoltaické elektrárny skutečně došlo dne 31. 12. 2013, a žalobkyně tedy měla nárok na odpočet DPH ve výši 136 500 Kč v souvislosti s nákupem předmětné fotovoltaické elektrárny ve 4. čtvrtletí 2013. Pokud pak daňové orgány v tomto zdaňovacím období neuznaly žalobkyni nárok na odpočet DPH spojený s tímto zdanitelným plněním, byl jejich názor nesprávný. Z tohoto důvodu je rozhodnutí žalovaného nezákonné.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

34. Soud s ohledem na výše uvedené shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil. Zároveň soud podle § 78 odst. 4 s. ř. s. rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem, který soud vyslovil v tomto zrušujícím rozsudku. Návrhu žalobkyně, aby soud zrušil také dodatečný platební výměr ze dne 26. 11. 2015, soud nevyhověl, neboť podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS, platí, že „je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl.“ Zrušení platebního výměru by tedy bránilo tomu, aby žalovaný, resp. správce daně, mohli o DPH v daném případě znovu rozhodnout a vyměřit ji.
35. Vzhledem k tomu, že žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. uložil žalovanému zaplatit žalobkyni do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení o žalobě v celkové výši 19 940 Kč. Náhrada se skládá ze zaplaceného soudního poplatku 3 000 Kč a z odměny za zastupování žalobkyně. Odměna za jeden úkon právní služby činí 3 100 Kč podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Odměna za čtyři úkony právní služby podle § 11 advokátního tarifu [převzetí a příprava zastoupení – písm. a); žaloba a replika k vyjádření žalovaného – písm. d); účast na jednání – písm. g)] je v tomto případě 12 400 Kč. Právnímu zástupci žalobkyně dále náleží částka 1 200 Kč jako náhrada hotových výdajů advokáta [čtyři režijní paušály po 300 Kč podle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu]. Dále soud přiznal žalobkyni částku 400 Kč za náhradu promeškaného času cestou k soudnímu jednání z Prahy do Ústí nad Labem a zpět, které se konalo dne 29. 5. 2019, dle § 14 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu. Jelikož je právní zástupce žalobce a) plátcem DPH, zvyšuje se jeho odměna o částku 2 940 Kč představující 21% DPH, kterou byl advokát podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z vyčíslené odměny za zastupování a náhrady hotových výdajů.

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 nejbližze 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,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

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.

Ústí nad Labem 5. června 2019

Mgr. Václav Trajer v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)