



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **M. Š.**, zast. JUDr. Zdeňkou Mikovou, advokátkou v Mladé Boleslavi, Kalefova 404, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. dubna 2013, čj. 11881/13/5000-14304-605186, t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á .

II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náklady řízení ve výši 2.326,30 Kč na účet číslo: 19-8024621/0710, variabilní symbol: 5000, konstantní symbol:1148 do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Jilemnici (dále jen „správce daně“), a to dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen, duben, květen a červen roku 2011.

V žalobě uvedl, že dne 4. 10. 2012 u něho byla zahájena daňová kontrola k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období shora uvedená. Správce daně na základě

výsledků kontroly vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty v celkové výši 193 999 Kč. V odvolání proti těmto dodatečným platebním výměrům poukázal žalobce „na použití argumentace směrnice Rady 2006/112/ES“. Zdůraznil, že byt č. 5/473 zařadil dne 1. 1. 2007 do podnikání, a počítal s tím, že tento konkrétní byt bude v rámci svého podnikání užívat, avšak nastalé skutečnosti zapříčinily zamítavý přístup žalovaného. Žalobce se tak cítil být povinen vysvětlit, za jakých okolností došlo k tomu, že předmětný byt je užíván dosud jeho otcem a jeho manželkou.

Žalobce uvedl, že jeho otec je ten, který podnikání, ve kterém žalobce pokračuje, založil a v roce 2002 veškerý majetek, který mu patřil, převedl na svého syna. To žalobce vedlo k tomu, že v souvislosti s darovacími smlouvami zřídil pro svého otce věcné břemeno spočívající v právu užívat byt v přízemí rodinného domu čp. 447 v Jablonci nad Jizerou s tím, a že věcné břemeno bylo zřízeno i pro jeho družku, nyní manželku. Věcné břemeno bylo zřízeno bezplatně, avšak poté, co se žalobce rozhodl dům čp. 447 v Jablonci nad Jizerou přestavět, aby mohl sloužit nejen otci a jeho manželce, ale i ostatním blízkým osobám, rozhodl se požádat o úvěr u peněžního ústavu. Poskytnutí tohoto úvěru však bylo podmíněno zrušením věcného břemene. Věcné břemeno pak žalobce nahradil osobním závazkem, že poté, co rekonstrukce a přestavba budou provedeny, opět ve prospěch svého otce a jeho manželky věcné břemeno zřídí. Ohlášení stavby bylo provedeno 10. 11. 2009 s tím, že Stavební úřad v Rokytnici nad Jizerou souhlasil, aby stavba byla dokončena 31. 8. 2010. Protože žalobce vyčerpal poskytnutý úvěr, musel požádat o prodloužení platnosti ohlášení stavby, což učinil dne 18. 5. 2011 a prodloužení mu bylo povoleno do 31. 12. 2011 a následně pak podal žádost o prodloužení dne 10. 5. 2012, kterému bylo povoleno do 31. 12. 2013.

Žalobce byl názoru, že odůvodnění použité v rozhodnutí o odvolání postrádá logiku. Žalobce nekoupil pouze byt 5/473, ale bytů koupil více, takže jeho záměr nebyl zajistit bydlení pro otce a jeho rodinu, ale zajistit byt i pro podnikání, jak dokládá i kartou dlouhodobého majetku. Navíc počítal s tím, že byt bude otec užívat pouze do 31. 8. 2010 a k prodloužení docházelo pouze z důvodů uvedených výše. Žalobce zdůraznil, že jeho majetek je dostatečně rozsáhlý, aby jeho argumentaci mohlo být uvěřeno. Pokud žalobce argumentuje rozsudkem Soudního dvora Evropské unie ze dne 22. 3. 2012, pak je přesvědčen o tom, že jeho výklad tohoto rozsudku je pravdivý a naopak výklad žalovaného je nesprávný. Žalobce pořídil objekty pro podnikání a jenom v důsledku nastalé bytové situace jeho otce bylo užívání bytu pro podnikání oddáleno. Zdůraznil, že bylo pouze oddáleno, nikoliv, že by od něho bylo zcela upuštěno.

V závěru žaloby žalobce uvedl, že soudu předkládá některé listiny, které by měly podpořit jeho tvrzení.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že podstata sporu spočívá ve skutečnosti, že správce daně neuznal žalobcem uplatněné odpočty daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, neboť byly žalobcem použity k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Následně

žalovaný citoval v odůvodnění napadeného rozhodnutí jednotlivá ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Za zásadní považoval žalovaný skutečnost, že při daňové kontrole správce daně zjistil, že žalobce uplatnil v souvislosti s opravou objektu v Jablonci nad Jizerou čp. 473/5 v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen až červen roku 2011 odpočet této daně za poskytnutí služby od plátce (vestavěné skříně), dále za nákup zboží (omítka, perlinka) a poskytnutí služeb od plátců (elektroinstalační práce, stavební práce), dále za poskytnutí zednických prací od plátců a konečně za nákupy zboží (akumulační kamna, žaluzie, plastová okna, dlažba, štetce) a poskytnutí instalatérských prací od plátců. Dále správce daně zjistil, že žalobce zakoupil předmětný byt i s nájemníkem za účelem zajištění bydlení pro vlastní zaměstnance a v roce 2007 jej zařadil do obchodního majetku. V první polovině roku 2011 byl byt opraven s tím, že bude určen k nájmu nebo prodeji. Od července roku 2011 byl byt pronajat otci žalobce (smlouva o nájmu uzavřená pouze ústně), dle sdělení žalobce pouze dočasně po dobu rekonstrukce domu otce žalobce. Na financování opravy byl použit úvěr ze stavebního spoření. Dne 31. 12. 2011 byl do daňové evidence žalobce zahrnut příjem od otce žalobce – neplátce daně za nájem bytu za období červenec až prosinec roku 2011 ve výši 12 000 Kč a zálohy za služby ve výši 18 000 Kč. Dále žalovaný uvedl, že dne 15. 10. 2012 proběhlo na provozovně žalobce ústní jednání, při kterém správce daně konstatoval, že vzhledem k tomu, že nebylo žalobcem prokázáno použití bytu k jinému účelu, než k ubytování neplátců daně, neměl žalobce nárok na uplatnění odpočtu daně z daňových nákladů za nákup zboží a poskytnutí služeb týkajících se opravy bytu, neboť příjem z pronájmu bytu podléhá osvobození od daně. Žalobce s tímto konstatováním nesouhlasil. Následně dne 24. 10. 2012 byla správci daně doručena písemnost, v níž žalobce požádal o zpracování zprávy z probíhající kontroly s tím, že se následně k jednotlivým bodům zprávy vyjádří. Dne 13. 11. 2012 byla správci daně doručena písemnost žalobce, jejíž přílohou byla smlouva o poskytnutí meziúvěru a úvěru ze stavebního spoření, na základě níž poskytl věřitel žalobci meziúvěr a úvěr ze stavebního spoření do celkové výše 2 460 000 Kč za účelem údržby a změny bytu. Žalobce k tomu sdělil, že v roce 2011 úvěr vyčerpal. Dne 28. 11. 2012 byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění. Správce daně v něm konstatoval, že žalobce nebyl oprávněn k odpočtu daně dle ust. § 72 zákona o DPH z daňových dokladů za nákup zboží a poskytnutí služeb týkajících se opravy bytu, neboť oprava objektu souvisela výhradně s pronájmem bytu neplátcům daně, tzn. s plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně dle ust. § 51 odst. 1 písm. e) zákona o DPH a ust. § 56 odst. 3 tohoto zákona. Následně k datu 13. 12. 2012 vyjádřil žalobce nesouhlas s kontrolními zjištěními správce daně uvedenými ve zprávě o daňové kontrole. Na to dne 17. 12. 2012 správce daně s žalobcem projednal zprávu o daňové kontrole a seznámil jej s vyjádřením k jeho námitkám. Konstatoval, že byt byl pronajímán pouze do 27. 9. 2010, což ovšem nemá vliv na závěry správce daně uvedené ve zprávě o daňové kontrole. Uvedl rovněž, že aby žalobce mohl být využívat k účelům podnikatelským jako místa pro jednání si

zákazníky, a případně i pro přechodné ubytování obchodních partnerů, musel by požádat a následně získat povolení stavebního úřadu k jinému využití bytu než k bydlení a musel by získat souhlas majitelů ostatních bytů. Tato skutečnost však nebyla žalobcem doložena. K rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 22. 3. 2012 ve věci C-153/11, na nějž žalobce odkazoval, správce daně uvedl, že řeší jiný případ, a to pořízení nového dlouhodobého majetku, kdy by daňový subjekt v případě nepoužití tohoto majetku v následujících letech pro potřeby své ekonomické činnosti provedl úpravu odpočtu majetku v souladu s ust. § 78 zákona o DPH a nikoliv opravy majetku využívaného pro uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Žalovaný konstatoval, že zpráva o daňové kontrole byla žalobcem projednána a podepsána.

Ke shora popsanému průběhu daňového řízení žalovaný konstatoval, že se jedná o situaci, kdy správce daně nepřiznal žalobci nárok na odpočet daně, a to z důvodu, že tento nesplnil zákonem presumované podmínky pro vznik nároku na odpočet daně. Základní podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně je, aby plátce přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti a dále, aby plátce přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečňování zdanitelných plnění specifikovaných ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH ust. § 72 odst. 2 této právní úpravy.

Ze skutkového stavu žalovaný dovodil, že mezi správcem daně a žalobcem není sporu v části týkající se splnění základní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet. Materiál a služby vztahující se k opravě bytu byly pořízeny v tuzemsku od plátce a opravený byt byl za úplatu pronajat. Ke shodě mezi správcem daně a žalobcem nedošlo v části týkající se splnění další podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, a to použití předmětných přijatých zdanitelných plnění pro účely uskutečňování plnění uvedených v ust. § 72 odst. 1 a 2 zákona o DPH. Dle vyjádření žalobce bylo po uvolnění bytu úmyslem využít jej k účelům podnikatelským jako místa pro jednání se zákazníky a v případě potřeby i pro přechodné ubytování obchodních partnerů, tedy pro účely uskutečňování plnění, u kterých má plátce v souladu s ust. § 72 zákona o DPH nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění. Výše uvedený úmysl však byl žalobce dle svého vyjádření nucen odložit z důvodu nutnosti vyřešit bytové potřeby pro otce po dobu oprav a rekonstrukce jím užívaného rodinného domu. Z toho důvodu pronajal žalobce opravený byt od 1. 7. 2011 otci s tím, že po pominutí důvodů pro tento pronájem (pravděpodobně v roce 2013) se vrátí k původně plánovanému využití bytu. Správce daně po posouzení skutkového stavu zjištěného v průběhu daňové kontroly dospěl k závěru, že žalobce nebyl oprávněn k odpočtu daně z daňových dokladů za nákup zboží a poskytnutí služeb týkajících se opravy bytu, neboť oprava souvisela výhradně s pronájemem bytu neplátcům daně, tedy s plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet. Dále uvedl, že z ust. § 72 zákona o DPH vyplývá, že pro splnění nároku na odpočet daně není povinností plátce použít přijaté zdanitelné plnění okamžitě pro uskutečnění své ekonomické činnosti specifikované v předmětných ustanoveních tohoto zákona, ale plátce má nárok na odpočet daně i v případě, když přijme zdanitelné plnění s úmyslem použít ho pro uskutečnění své ekonomické

činnosti. I v tomto druhém případě však musí být splněna podmínka, že toto přijaté zdanitelné plnění bude v budoucnu skutečně plátcem použito pro uskutečnění jeho ekonomické činnosti. Žalovaný přitom odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudku ze dne 9. 6. 2011, čj. 9 Afs 23/2010-60.

V předmětném případě, jak žalovaný dále uvedl, žalobce argumentoval, a to jak v průběhu daňové kontroly, tak i v odvolacím řízení, úmyslem použít přijatá zdanitelná plnění pro účely uskutečňování zdanitelných plnění, u nichž vzniká povinnost přiznat daň na výstupu. Žalobce však v průběhu daňové kontroly ani v průběhu odvolacího řízení tento svůj úmysl žádným způsobem neprokázal, přestože na něm v souladu s ust. § 92 odst. 3 daňového řádu leželo a leží důkazní břemeno. Za důkaz výše uvedeného nelze uznat ani žalobcem uvedené uplatnění základní sazby daně dodavatelem prací při opravě bytu, neboť žalobce nepředložil správci daně žádné důkazní prostředky, které by prokázaly, z jakého důvodu dodavatel prací uplatnil právě tuto sazbu daně. V průběhu daňové kontroly bylo zjištěno, že žalobce použil k financování oprav bytu, a tedy i k úhradě předmětných přijatých zdanitelných plnění, prostředky získané na základě smlouvy o poskytnutí meziúvěru a úvěru ze stavebního spoření. Tato smlouva byla uzavřena mimo jiné podle zákona č. 96/1993 Sb., podle něhož má účastník stavebního spoření právo na poskytnutí úvěru ze stavebního spoření na financování bytových potřeb svých a osob blízkých. Uzavřením této smlouvy a čerpáním finančních prostředků v souladu s touto smlouvou tedy žalobce deklaroval použití opraveného bytu k bydlení svému či osob blízkých, což je v naprostém rozporu s tvrzením žalobce, jak v průběhu daňové kontroly, tak i v odvolacím řízení o jeho úmyslu využití bytu po opravě. Ve prospěch žalobce nesvědčí ani skutečnost, že potřebné kroky týkající se změny účelu užívání bytu učiní žalobce u místně příslušného stavebního úřadu až v okamžiku, kdy bude ukončen dočasný pronájem bytu otci žalobce. Žalovaný k tomu uvedl, že v době opravy bytu ani v době pozdější neměl žalobce k dispozici důkaz o deklarovaném úmyslu využití bytu.

K žalobcem vzpomínanému rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-153/11 žalovaný uvedl, že tento rozsudek neodpovídá skutkovému stavu řešenému v rámci tohoto odvolacího řízení. Zatímco v předmětném rozsudku je posuzována situace, kdy společnost provozující hotel uplatnila odpočet daně při pořízení bytu určeného k bydlení, který nebyl touto společností zatím využit k žádné činnosti, v rámci daného odvolacího řízení byla posuzována situace, kdy daňový subjekt provedl opravu bytu zařazeného v majetku nejen s neprokázaným úmyslem využít tento byt pro uskutečňování zdanitelných plnění s povinností přiznat daň na výstupu, ale navíc prokázaným a potvrzeným použitím tohoto opraveného bytu k uskutečnění plnění osvobozeného od daně bez nároku na odpočet daně.

Žalovaný rovněž konstatoval, že žalobcem uváděná argumentace týkající se oprávněnosti nároku na odpočet daně z důvodu pouhé dočasnosti pronájmu bytu neplátcí, kdy po skončení tohoto pronájmu bude byt využíván již jen v souladu s úmyslem žalobce, tzn. pro uskutečňování plnění zdanitelných s povinností přiznat daň na výstupu, nemá oporu v zákoně. Pronájmem opraveného bytu neplátcí daně

projevil žalobce svoji svobodnou vůli a právo naložit s opraveným bytem dle svého uvážení, přičemž zákon o DPH v ust. § 51 odst. 1 písm. e) a v ust. § 56 odst. 3 a 4 jednoznačně stanovuje, že toto uskutečněné plnění daňového subjektu je plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně. Žalobce vyhodnotil stavební práce prováděné na předmětném bytě jako opravu. Na základě této skutečnosti nelze v případě zdanitelného plnění přijatého v kontrolovaném zdaňovacím období použít ust. § 72 odst. 5, § 76, § 77 a § 78 shora uvedené právní úpravy.

Žalovaný tak dospěl k závěru, že žalobce nejen že neprokázal úmysl v době uplatnění předmětných odpočtů daně použít opravený byt k uskutečňování zdanitelných plnění s povinností přiznat daň na výstupu, ale navíc bylo správcem daně jednoznačně prokázáno, že předmětná přijatá zdanitelná plnění byla žalobcem použita k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Žalobce tedy uplatnil odpočet daně z daňových dokladů za nákup zboží a poskytnutí služeb týkajících se opravy bytu z majetku žalobce v rozporu s ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH v případě kontrolovaných zdaňovacích období duben až červen roku 2011 a v rozporu s ust. § 72 odst. 1 a 2 této právní úpravy v případě kontrolovaného zdaňovacího období březen roku 2011.

V písemném vyjádření k žalobě označil žalovaný za podstatu sporu skutečnost, zda si žalobce jakožto plátce daně z přidané hodnoty uplatnil v daňových přiznání odpočet daně za nákup zboží a poskytnutí služeb související s opravou bytu zákonně. Konstatoval, že žalobce v majoritní části vlastního textu žaloby jen popisuje skutkový stav věci. Některé části žaloby jsou ve vztahu k meritu celé věci bezvýznamné. Závěr o irelevantnosti tvrzení též i pro žalobcovo obšírné vysvětlení, z jakých důvodů uzavřel nájemní smlouvu se svým otcem. Z pohledu správy daní i výkonu soudnictví je dle žalovaného podstatné, zda žalobce naplnil zákonné podmínky pro možnost odpočtu daně na vstupu dle ust. § 72 zákona o DPH. Žalovaný zdůraznil, že dle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení a dalších podáních. Bylo tedy na žalobci, aby prokázal všechny rozhodné skutečnosti a unesl tak svoje důkazní břemeno. To se však nestalo. Žalobce ani v žalobě nepředložil žádný důkazní prostředek, který by dostatečně prokazoval, že byl byt využíván k podnikání nebo byl v konkrétnějších obrysech dán záměr k tomuto účelu byt využít. K žalobcem uvedenému rozsudku Soudního dvora Evropské unie žalovaný uvedl, že tento rozsudek se zabýval nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty při pořízení nového bytu, nikoliv tedy při opravě již pořízeného bytu, který byl od doby pořízení pronajímán pouze fyzickým osobám, neplátcům daně z přidané hodnoty.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce znovu ozřejmil skutkový stav věci. Dále uvedl, že pokud žalovaný tvrdí, že otec žalobce užíval předmětný byt na základě ústní smlouvy, pak je jeho tvrzení v rozporu se skutečností a především v rozporu se zákonem. Mezi žalobcem a jeho otcem nikdy nebyla uzavřena nájemní smlouva, prostě žalobce pouze řešil nastalou situaci tak, že poskytl k užívání předmětnou bytovou jednotku svému otci a jeho manželce do doby dokončení rekonstrukce

rodinného domu, aniž by kdy upustil od původního záměru. Uvedl rovněž, že v době, když žalobce umožnil dočasné užívání bytu svému otci, byt ještě nebyl zcela přizpůsoben k účelu, ke kterému byl opravován, protože chybělo ještě jeho vybavení zařizovacími předměty, výpočetní technikou a rozvody k této technice potřebnými a podobně. Tyto dokončovací práce a vybavení probíhají v podstatě od počátku tohoto roku. Ke shora uvedenému rozsudku Soudního dvora Evropské unie pak žalobce uvedl, že v něm sice šlo o nárok na odpočet dani z přidané hodnoty při pořízení nového objektu a v daném případě jde o nárok na odpočet daně za situace, když žalobce jako daňový subjekt byt opravuje, přesto lze mezi těmito dvěma případy vysledovat určitou souvislost a to používat byt k podnikatelským účelům a nikoli k bydlení. Žalobce znovu zdůraznil, že předmětnou bytovou jednotku zahrnul do svého obchodního majetku. Upozornil rovněž, že neuplatňoval sníženou sazbu daně z přidané hodnoty, která platí pro opravy bytových jednotek, ale dodavatelé zboží a služeb mu účtovali DPH v plné výši a žalobce ji také v plné výši hradil, přičemž tuto skutečnost žalovaný rovněž nerozpouje.

Při nařízeném jednání zástupkyně žalobce konstatovala, že žalobce dle svého přesvědčení postupoval v souladu s platnými právními předpisy. Jeho původním záměrem bylo rekonstruovat bytovou jednotku v bytovém domě pro účely podnikání, konkrétně pak jako poradní a společenské místnosti. Vzhledem k tomu, že žalobce zahájil rekonstrukci svého rodinného domu, v němž jednu bytovou jednotku užíval on a jednu jeho otec, a tato rekonstrukce se ukázala jako mnohem rozsáhlejší, než bylo počítáno, poskytl rekonstruovaný byt svému otci k dočasnému užívání. Žalobce rozhodně svůj původní záměr s rekonstruovaným bytem nezměnil, stále měl v úmyslu ho užít pro podnikatelské účely. Pověřená pracovnice žalovaného odkázala na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a na vyjádření žalovaného k žalobě a předložila soudu písemné stanovisko. Dále žalobce na dotaz soudu sdělil, že platby, které mu poukazoval v roce 2011 jeho otec v souvislosti s užíváním bytu, byly pouze zálohy na služby spojené s užíváním bytu. Rozhodně se nejednalo o nájemné. Dále pak uvedl, že prostředky, které získal ze smlouvy o poskytnutí meziúvěru a úvěru ze stavebního spoření od Českomoravské stavební spořitelny, datované dnem 8. 6. 2011, použil výhradně na rekonstrukci rodinného domu. Pověřená pracovnice žalovaného setrvala na názoru, že žalobce si uplatnil odpočet daně neoprávněně. Jeho námitky uvedené v žalobě označila za nedůvodné. Uvedla, že žalobce se stal vlastníkem předmětné bytové jednotky v roce 2006, avšak žalovanému není známo, že by do dnešního dne tuto použil ke své podnikatelské činnosti.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“) a usoudil následovně.

Ze správního spisu krajský soud zjistil, že v roce 2006 zakoupil žalobce byt čp. 473/5 v Jablonci nad Jizerou, přičemž na tento byt byla uzavřena nájemní smlouva za účelem zajištění bydlení. V roce 2007 zařadil žalobce tento byt do obchodního majetku. Nájemní vztah pak byl následně ukončen dohodou k datu 27. 10. 2010. Žalobce od té doby začal připravovat rozsáhlejší opravu bytu. Správce daně pak

v rámci probíhající daňové kontroly zjistil, že byt byl v první polovině roku 2011 opraven. Následně bylo zjištěno, že je obýván od července roku 2011 otcem žalobce, přičemž správce daně konstatoval, že mezi těmito dvěma subjekty byla uzavřena ústní nájemní smlouva a žalobce pak do daňové evidence za období červenec až prosinec roku 2011 zahrnul příjem od otce ve výši 12.000 Kč a zálohy za služby ve výši 18.000 Kč. Současně správce daně konstatoval, že na financování opravy bytu byl použit úvěr ze stavebního spoření. Tyto skutečnosti žalobce popřel. Jednak při soudním jednání konstatoval, že s otcem žádnou nájemní smlouvu neuzavřel a současně uvedl, že financování oprav bytu nebylo uskutečněno ze stavebního spoření.

Nastalé skutkové okolnosti posuzoval krajský soud z pohledu jednotlivých ustanovení zákona o DPH. Dle této právní úpravy má nárok na odpočet daně dle ust. § 72 zákona o DPH plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Plátce má přitom nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro účely uskutečňování plnění taxativně v tomto ustanovení vyjmenovaných. Dále dle ust. § 75 odst. 1 uvedené právní úpravy nemá plátce nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet. Dle ust. § 56 odst. 3 uvedené právní úpravy je od daně z přidané hodnoty osvobozen nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor.

V posuzované věci lze nepochybně konstatovat, že žalobce zakoupil v rámci své podnikatelské činnosti byt za trvání nájemního vztahu, který byl následně v říjnu roku 2010 ukončen. V první polovině roku 2011 provedl rekonstrukci tohoto bytu.

Žalobce při přezkumném soudním řízení tvrdil, že byt mu má sloužit k reprezentativním podnikatelským účelům a z tohoto důvodu provádí i rekonstrukci. Současně s touto rekonstrukcí prováděl i stavební úpravu svého rodinného domu a se stavební spořitelnou uzavřel smlouvu o poskytnutí úvěru. Byt dočasně poskytl svému otci bezplatně jako náhradní bydlení bez uzavření jakékoliv smlouvy. Prohlásil, že úvěr na rekonstrukci bytu nečerpal. Naproti tomu správce daně a potažmo žalovaný z probíhající daňové kontroly dovodili, že byt poskytl žalobce svému otci na základě ústní nájemní smlouvy a na financování opravy bytu použil úvěr poskytnutý stavební spořitelnou.

K naznačeným okolnostem krajský soud v první řadě ve shodě s názorem žalobce konstatuje, že mezi účastníky řízení byla shoda v tom, že zakoupený byt zařadil žalobce do svého obchodního majetku, jeho oprava byla provedena v první polovině roku 2011 a od července t.r. byt obýval otec žalobce. Dále považuje krajský soud za nepochybné, že smlouva o nájmu bytu musela mít dle tehdy platné úpravy, tedy ust. § 686 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) písemnou formu. Její nedodržení mělo za následek absolutní neplatnost.

Krajský soud se tedy v návaznosti na uvedené skutečnosti zaměřil prioritně na posouzení otázky, jaký byl podnikatelský záměr žalobce v okamžiku, kdy přistoupil k rekonstrukci předmětného bytu.

Ze správního spisu k posouzení této otázky zjistil, že žalobce k datu zahájení daňové kontroly, tedy k datu 4. 10. 2012, uvedl, že byt čp. 473/5 byl v roce 2011 opraven s tím, že bude určen k nájmu nebo prodeji. Uvedl, že oprava proběhla v první polovině roku a od července je byt pronajímán jeho otci, přičemž smlouva o nájmu byla uzavřena pouze ústně. Současně bylo v uvedeném protokolu správcem daně konstatováno, že dne 31. 12. 2011 byl do daňové evidence žalobce zahrnut příjem za nájem uvedeného bytu ve výši 12.000 Kč a záloha za služby ve výši 18.000 Kč, jakožto příjem od otce žalobce za měsíce 7-12/2011. Daný protokol o zahájení daňové kontroly žalobce potvrdil svým podpisem.

Z dalšího průběhu daňové kontroly krajský soud zjistil, že žalobce svá tvrzení ohledně podnikatelského záměru měnil. V námitkách proti výsledku kontroly ze dne 11. 12. 2012 již uvedl, že po uvolnění bytu ke dni 27. 9. 2010 bylo jeho úmyslem využít byt k účelům podnikatelským jako místa pro jednání se zákazníky a v případě potřeby i pro ubytování obchodních partnerů. Realizaci tohoto úmyslu však byl nakonec nucen odložit z důvodu vyřešení bytové potřeby jeho otce, kterému byt pronajal. Tento názor žalobce potvrdil i v protokole o ukončení daňové kontroly sepsaném k datu 17. 12. 2012, v němž zdůraznil, že po rekonstrukci jeho rodinného domu, kde bude otec nakonec bydlet, se k svému původně plánovanému využití bytu vrátí.

Z naznačeného tedy nepochybně vyplývá, že žalobce prvotně prohlásil, že opravený byt bude určen k nájmu nebo prodeji a momentálně je pronajímán jeho otci. Pokud tedy žalobce následně s odstupem dvou měsíců svoje prohlášení zásadně změnil tak, že byt bude složit k účelům podnikatelským, aniž by tento zvrát ve svém názoru jakkoliv odůvodnil, nelze než mít zato, že jeho následná výpověď byla ryze účelová. Krajský soud nemohl rovněž přehlédnout, že žalobce rovněž svým podpisem stvrdil zjištění správce daně, že do daňové evidence k 31. 12. 2011 zahrnul nájem za tento byt vyplacený jeho otcem, aby následně při soudním jednání prostřednictvím své zástupkyně konstatoval, že platby od jeho otce představovaly pouze zálohy na služby spojené s užíváním bytu. Jednotlivá sdělení učiněná žalobcem jak v průběhu daňového tak i soudního řízení nelze považovat za důvěryhodné. Krajský soud tedy neměl důvod uvěřit pozdějšímu tvrzení žalobce, že jeho podnikatelským záměrem bylo neužívat byt za účelem nájmu.

Lze tedy přisvědčit názoru žalovaného, že v projednávané věci byla ze strany žalobce splněna základní podmínka pro uplatnění nároku na odpočet daně, když materiál a služby vztahující se k opravě bytu byly pořízeny od plátce daně a opravený byt byl za úplatu pronajal. Žalobce však nesplnil další podmínku pro uplatnění nároku na odpočet daně, neboť předmětná zdanitelná plnění nepoužil pro účely uskutečňování plnění taxativně vyjmenované v ust. § 72. Žalobce totiž při zahájení daňové kontroly sám uvedl, že byt má sloužit k nájmu nebo prodeji a

momentálně je za úplatu pronajímán jeho otci. Tím žalobce deklaroval, že přijatá zdanitelná plnění použil k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Pokud svoje tvrzení o podnikatelském účelu následně změnil, pak změnu svého postoje nikterak nejen neprokázal ale ani logicky neodůvodnil. Krajský soud ani žalovaný tak neměli důvod jeho novému tvrzení uvěřit. Žalobce tak nesplnil podmínku, že přijaté zdanitelné plnění bylo skutečně plátcem daně použito pro uskutečnění jeho ekonomické činnosti specifikované v ust. § 72 zákona o DPH.

Krajský soud rovněž podotýká, že naznačený právní závěr neodporuje ani názorům obsaženým v žalobcem vzpomínaném rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 22. 3. 2012, čj. C-153/11. Ve věci, která byla předmětem tohoto řízení, se soudní dvůr vyjádřil jednoznačně v tom smyslu, že osoba, která si pořídila investiční majetek a začlenila jej do obchodního majetku, má právo na odpočet daně z přidané hodnoty ve zdaňovacím období, v němž nastala splatnost daně a to bez ohledu na skutečnost, že uvedený majetek není ihned používán k podnikatelským účelům. V daném případě však žalobce svůj podnikatelský záměr, tedy být pronajímatel či prodávatel, sdělil již při zahájení daňové kontroly. Správce daně i žalovaný jej akceptovali s tím, že vycházeli z tvrzení žalobce a důkazů, které byly v rámci daňového řízení pořízeny. V tomto postupu neshledal krajský soud pochybení.

Krajský soud proto žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal. Žalovanému krajský soud přiznal nárok na náhradu nákladů řízení za cestu jeho pracovníka osobním automobilem z Brna do Hradce Králové a zpět ve výši 2.259,30 Kč a stravné ve výši 67 Kč. Žalobce tak byla zavázán k náhradě nákladů řízení v celkové výši uvedené ve výroku II. tohoto rozsudku.

P o u č e n í :

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.

V Hradci Králové dne 24. dubna 2014

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu