



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců Mgr. Jana Kašpara a JUDr. Ing. Viery Horčicové v právní věci žalobce: **JUDr. J.B.**, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 2010 čj. 5769/10-1500-106358

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí vydanému Finančním úřadem pro Prahu 6 (dále jen správce daně) dne 1.12. 2009 pod č.j. 309178/09/006915105070. Citovaným rozhodnutím správce daně rozhodl o uložení náhrady za nesplnění zákonné registrační povinnosti k dani z přidané hodnoty podle ustanovení § 98 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném do 30.10. 2007 (dále jen zákon o DPH), a to ve výši 26.305,- Kč.

Žalobce nejprve uvádí, že rozhodnutí o odvolání je samo o sobě neplatné s poukazem na § 32 odst. 7 a § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, neboť z jeho výrokové části nevyplývá, podle jakého hmotněprávního předpisu bylo ve věci rozhodováno.

Dále žalobce namítá, že řízení, které předcházelo vydání napadeného rozhodnutí, trpí vadami, neboť je podle jeho názoru nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Podle jeho názoru se žalovaný nevyjádřil k vytýkané protiústavnosti (nerovné postavení, implicitně namítnut rozpor s čl.1 Listiny na straně 2 odvolání), odvolací orgán uvedl pouze tolik, že povinností správce daně je respektovat platné právní předpisy, přičemž mu nepřísluší posuzovat, zda jsou jednotlivá zákonná ustanovení v souladu s Listinou či nikoliv. Žalobce k tomu uvádí, že i Listina je právním předpisem, což znamená, že se odvolací orgán měl touto námitkou věcně zabývat a posoudit ji jako důvodnou či nedůvodnou.

Žalobce spatřuje nerovnost i ve svém postavení vůči jiným advokátům, kteří mají také příjmy z pronájmů, avšak tyto pronájmy jsou tržní na rozdíl od tzv. regulovaných nájmu v bytech, které zejména tvoří bytový fond v domech rodiny žalobce. Tato námitka je ostatně i v rozporu s čl. 4 odst. 2 šesté směrnice číslo 77/388/EHS. Nelze totiž předpokládat, že by pod pojem hospodářská činnost měly být započítávány i příjmy z regulovaného nájemného, které jsou spíše dotací nájemníků a také za rok 2009 platby za poskytované služby, které jsou pro ekonomický chod činžovních domů toliko průběžnou položkou. Regulované nájemné nelze oproti tržnímu nájemnému považovat za ekonomickou činnost. Proto žalobce namítá, že správní orgány nesprávně vyložily ustanovení § 6 odst. 2 větu druhou zákona o DPH, když do obrátu zahrnuly také příjmy z regulovaného nájemného a za rok 2009 také příjmy za služby s nájmem spojenými.

Žalobce dále uvádí, že z rozhodnutí o odvolání není zřejmé, jakým způsobem došly správní orgány k závěru, že ke konkrétnímu datu byl překročen obrát k povinné registraci, resp. z jakých konkrétních plateb se skládala tato částka. Tato skutečnost je však pro stanovení náhrad naprosto zásadní. Není postaveno najisto, z čeho se dovozovaná částka skládala, když správce daně nerozklíčoval strukturu příjmů, které zahrnul do obrátu daňového subjektu. Podle jeho názoru neměl tyto příjmy rozdělit pouze na příjmy z advokátní praxe a na příjmy z pronájmu, ale měl nadto rozdělit příjmy z pronájmu na ty regulované a na příjmy z nájmu tržních. Do obrátu pro povinnou registraci k DPH by se pak správně měly započítat jen příjmy z neregulovaných nájmu a pro rok 2009 i oproštěné od částek, které jsou zúčtovatelnými zálohami na poskytované služby. Ve svém důsledku by pak mohlo být namítáno, že částka, ze které byla náhrada vypočítána, je nesprávná. Také by mohlo být vytýkáno, že byl překročen příslušný obrát až později nebo nebyl překročen vůbec, vyměřená náhrada by v takovém případě byla nižší nebo žádná. O tyto možnosti byl žalobce popsáním pochybením ochuzen.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě, které bylo soudu doručeno dne 3.3. 2011, uvedl, že rozhodnutí o odvolání podle jeho názoru není neplatné, neboť v odvolacím řízení bylo postupováno podle zákona o správě daní a poplatků, konkrétně podle ustanovení § 50 odst. 6 tohoto zákona, které je ve výrokové části žalobou napadeného rozhodnutí uvedeno. Námitka žalobce, že výroková část neobsahuje odkaz na ustanovení hmotněprávního předpisu, není dle jeho názoru relevantní.

K údajné nepřezkoumatelnosti ve vztahu k protiústavnosti zákona o DPH žalovaný uvedl, že v rámci odvolání bylo mimo jiné namítáno, že ostatní spoluvlastníci pronajímaných nemovitostí nejsou povinni registrovat se jako plátcí DPH, byť by obrát týkající se jejich podílů přesáhl v součtu s jejich jinými příjmy zákonem stanovenou částku. V této skutečnosti žalobce spatřoval rozpor s Listinou, k čemuž žalovaný v odůvodnění rozhodnutí konstatoval, že povinností správce daně je respektovat platné právní předpisy a nepřísluší mu posuzovat, zda jsou jeho jednotlivá zákonná ustanovení v souladu s Listinou základních práv a svobod či nikoli. Žalovaný zdůrazňuje, že posuzování souladu zákona s ústavními zákony či mezinárodními smlouvami je v kompetenci Ústavního soudu a nikoliv v kompetenci správce daně.

K namítané nerovnosti, kterou žalobce spatřuje ve vztahu k jiným advokátům, kteří mají příjmy z tržních pronájmů, žalovaný pro úplnost poukazuje na to, že směrnice č. 77/388/EHS, na kterou žalobce odkazuje, byla s účinností od 1.1. 2007 nahrazena směrnicí 2006/112/ES. Podle této směrnice se ekonomickou činností rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných podobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje

zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj. Žalovaný poukazuje na § 5 odst. 1 zákona o DPH a § 5 odst. 2 zákona o DPH a konstatuje, že pronájem prostor v nemovitostech, jichž je žalobce podílovým spoluvlastníkem, lze nepochybně označit za soustavné využívání tohoto majetku za účelem získání příjmů. S poukazem na ustanovení § 6 odst. 1 zákona o DPH pak žalovaný konstatuje, že nájem bytových a nebytových prostor v nemovitostech patřících do podílového spoluvlastnictví žalobce je v souladu s ustanoveními § 51 a § 56 odst. 4 zákona o DPH plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně. Tato skutečnost však nemá vliv na povinnost žalobce zahrnovat za splnění zákonem stanovených podmínek příjmy plynoucí z předmětného pronájmu do obratu rozhodného pro povinnost registrace k DPH.

Pro úplnost žalovaný konstatuje, že nájem lze označit jako právo využití, tj. jako službu ve smyslu ustanovení § 14 zákona o DPH. V souladu s ustanovením § 2 odst. 1 písm. b) se poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku považuje za předmět daně. Z odst. 3 tohoto ustanovení pak vyplývá, že předmětem daně jsou jak plnění zdanitelná, tak i plnění od daně osvobozená.

Pokud jde o námitku, že správce daně zahrnul chybně do rozhodného obratu také příjmy z nájmu za rok 2009 včetně příjmů za služby spojené s nájmem, nelze tuto námitku akceptovat. Vzhledem k tomu, že k překročení obratu rozhodného pro povinnost registrace k DPH došlo u žalobce již od března 2007, je zcela zřejmé, že příjmy z nájmu za rok 2009 nemohly být a ani nebyly do předmětného obratu správcem daně započteny.

K námitce, že do obratu měly být započteny pouze příjmy z neregulovaných nájmu a pro rok 2009 také oproštěné od částek, které jsou zúčtovatelnými zálohami na poskytované služby, odkazuje žalovaný na to, co již bylo shora uvedeno.

Žalovaný poukazuje na to, že žalobce byl dne 14.7. 2009 vyzván k předložení dokladů za období červenec 2006 až květen 2009, ve dnech 29.7. 2009 a 8.9. 2009 proběhla v sídle správce daně ústní jednání, jejichž předmětem bylo prověření obrátů žalobce ve smyslu ustanovení § 6 zákona o DPH pro účely povinné registrace k DPH. V rámci těchto jednání byly žalobcem předloženy požadované doklady a výsledky šetření byly se žalobcem projednány v rámci protokolu o ústním jednání dne 25.11. 2009. Obsahem citovaného protokolu je rovněž přehled příjmů, které byly započteny do rozhodného obratu a rovněž přehled příjmů za období od 1.6. 2007 do 31.5. 2009 (tj. ode dne, kdy se měl žalobce stát plátcem do dne předcházejícího datu účinnosti registrace). V rámci ústního jednání pak byla žalobci sdělena i výše náhrady dle ustanovení § 98 zákona o DPH. Proti obsahu protokolu neměl žalobce žádné námitky ani nevzněl návrh na jeho doplnění. Nelze proto akceptovat námitku, že by byl žalobce ochuzen o možnost uplatnit řadu námitek.

Ze správního spisu byly zjištěny následující pro rozhodnutí soudu podstatné skutečnosti:

Žalobce dne 26.5. 2009 podal přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty. Správce daně následně vydal dne 1.6. 2009 osvědčení o registraci, podle něhož je žalobce plátcem DPH s účinností od 1.6. 2009. Výzvou ze dne 14.7. 2009 č.j. 211241/09/006934106690 byl žalobce podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků vyzván k tomu, aby předložil vydané faktury za období červenec 2006 až květen 2009, bankovní výpisy, pokladní doklady za toto období, daňovou evidenci za toto období, smlouvy o pronájmu a další související smlouvy a jiné písemné záznamy.

Dne 29.7. 2009 se žalobce dostavil ke správci daně a předložil paušální smlouvy o poskytování právní pomoci včetně dodatků a dále přehled příjmů z advokacie za období

červenec 2006 až květen 2009. Žalobce dále do protokolu uvedl, že nesouhlasí se závěrem o tom, že nesplnil povinnost registrovat se jako plátce DPH. K tomu uvedl, že nájemné, zejména pak nájemné regulované státem, je samostatným právně-ekonomickým pojmem, který nepodléhá zákonu o DPH vůbec, neboť podle jeho názoru není ani službou ani činností, která by byla činností ekonomickou ve smyslu jiných ustanovení občanského zákoníku. Rovněž tak zákon o daních z příjmů samostatně vyčleňuje příjmy z těchto nájmu v § 9. Předmětem daně podle zákona o DPH jsou konkrétně stanoveny případy, na které se uvedený zákon vztahuje (§ 2 odst. 1 tohoto zákona) a v tomto ustanovení není o nájmu jako takovém žádná zmínka, což je logické, neboť nájem nelze obohatit o nějakou přidanou hodnotu a tedy se o dani nemůže hovořit vůbec. Z hlediska právní terminologie žalobce zdůraznil, že i ostatní ustanovení zákona o DPH musí být v souladu s jeho § 2. Pokud takovýto soulad není, je třeba to řešit ústavní cestou a nikoliv výkladem, který by měl jít k tíži daňových poplatníků. Z téhož důvodu není žalobce ani osobou povinnou k dani. Žalobce souhlasil s tím, že jeho obratem jsou veškeré příjmy z advokátní činnosti, nicméně nesouhlasí s tím, že by se do jeho obratu měly započítávat i příjmy z nájmu bytu, neboť ustanovení § 6 odst. 2 písm. c) zákona o DPH v souvislosti s ustanovením § 51 téhož zákona to neumožňuje.

Dále bylo při tomto ústním jednání dohodnuto, že při příštím jednání bude předložena daňová evidence za období 2006 až květen 2009, faktury za advokacii, dopis od paní K. a příjmy plynoucí ze spoluvlastnictví domu, a to v letech 2006 až 2008 bez přeučtovávaných služeb a v roce 2009 i se službami.

Shora uvedené doklady byly žalobcem předloženy při ústním jednání, které se konalo dne 8.9. 2009.

Při dalším ústním jednání, které se konalo dne 25.11. 2009, bylo žalobci správcem daně sděleno, že provedeným šetřením zjistil, že žalobce překročil obrat stanovený v ustanovení § 6 odst. 1 zákona o DPH v březnu 2007, a proto měl dne 15.4. 2007 podat přihlášku k registraci jako plátce DPH a čtvrtletním plátcem proto měl být od 1.6. 2007. Žalobce byl seznámen s přehledem příjmů započtených do obratu dle ustanovení § 6 odst. 2 zákona o DPH za měsíce červenec 2006 až březen 2007 s tím, že tyto příjmy dosahují celkové výše 1.004.231,- Kč. Následně byl žalobce seznámen s tím, že náhrada bude vyměřena za období od 1.6. 2007 do 31.5. 2009 ze jmenovitě uvedených částek v celkové výši 1.315.230,- Kč. Současně bylo žalobci sděleno, že s ohledem na předmět zdanitelného plnění uvedeného na předmětných dokladech vydaných v letech 2006 až 2009 bude stanovena podle § 98 zákona o DPH náhrada ve výši 2 % z celkových příjmů nebo výnosů za zdanitelná plnění, což představuje částku 26.305,- Kč.

Rozhodnutím ze dne 1.12. 2009 č.j. 309178/09/006915105070 byla žalobci podle § 98 zákona o DPH stanovena náhrada za neuplatnění daně při nesplnění povinnosti se registrovat k dani z přidané hodnoty podle § 95 odst. 1 v celkové částce 26.305,- Kč.

Z odůvodnění tohoto rozhodnutí vyplývá, že žalobce vzhledem k dosaženému obratu byl povinen podat přihlášku k registraci do dne 15.4. 2007. Při provedeném daňovém řízení bylo ověřeno, že obrat žalobce byl překročen v březnu roku 2007, a proto se měl žalobce stát plátcem dle § 94 odst. 1 zákona o DPH od 1.6. 2007. Registrace vznikla žalobci na základě jím podané přihlášky ze dne 1.6. 2009. V průběhu řízení byly zjištěny celkové příjmy za zdanitelná plnění, která byla uskutečněna za období nesplněné zákonné registrace od 1.6. 2007 do 31.5. 2009.

Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí odvolání, ve kterém uvedl shodně jako v žalobě, že podle jeho názoru nájemné je samostatným právně-ekonomickým pojmem, který nepodléhá zákonu o DPH vůbec. Uvedl, že z uvedených důvodů nebyl osobou povinnou k dani ve smyslu ustanovení § 5 a § 6 zákona o DPH, neboť se na něj definice uvedená v § 5

odst. 1 tohoto zákona vztahuje pouze pokud jde o jeho advokátní činnost. Pokud jde o činnost související s jeho spoluvlastnickými podíly na třech nemovitostech, pak se o samostatnou ekonomickou činnost jednat nemůže, neboť tato činnost souvisí se spoluvlastnictvím většího počtu samostatných fyzických osob, které z následně uvedených důvodů nemohou být ani skupinou ve smyslu ustanovení § 5a zákona o DPH. Spoluvlastníci jsou například starobními důchodci, státními zaměstnanci či osobami trvale žijícími mimo území České republiky. Žádná z těchto osob není a ani nemůže být vystavena povinnosti registrovat se jako plátce DPH, byť by obrat týkající se jejich podílu na těchto nemovitostech přesáhl v součtu s jejich starobními důchody či platy zaměstnanců zákonem stanovenou částku. Právě v tomto faktu žalobce spatřuje nerovnost mezi jím a těmito subjekty před zákonem.

Odvolání bylo zamítnuto žalobou napadeným rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 4. 2010 čj. 5769/10-1500-106358.

V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný shrnul průběh daňového řízení a k námitkám odvolatele obsaženým v jeho odvolání uvedl následující. Žalovaný poukázal na to, že podle § 5 odst. 1 zákona o DPH je osobou povinnou k dani fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud zákon nestanoví v § 5a jinak. V souladu s ustanovením § 5 odst. 2 zákona o DPH je v případě žalobce za ekonomickou činnost nutno považovat nejenom jeho činnost advokátní, nýbrž také pronájem nemovitostí, kterých je podílovým spoluvlastníkem. Podle názoru žalovaného je pronájem prostor nepochybně soustavným využíváním tohoto majetku za účelem získání příjmů, a proto nelze námitku žalobce, že nebyl osobou povinnou k dani, akceptovat.

Námitku žalobce, že do obratu byly správcem daně chybně zahrnuty i příjmy z pronájmu nemovitostí, je v tomto případě irelevantní. Podle ustanovení § 6 odst. 2 zákona o DPH se obratem pro účely tohoto zákona rozumí výnosy za uskutečněná plnění s výjimkou plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, u osob, které mají povinnost vést účetnictví nebo účetnictví vedou dobrovolně, nebo příjmy za uskutečněná plnění, s výjimkou plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, u ostatních osob. Do obratu se také zahrnují výnosy nebo příjmy z převodu a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně podle § 56, které nejsou příležitostnou činností osoby povinné k dani. Z těchto důvodů podle názoru žalovaného nájem bytových a nebytových prostor v nemovitostech patřících do podílového spoluvlastnictví odvolatele je plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet, což však nemá vliv na povinnost odvolatele zahrnovat příjmy plynoucí z tohoto pronájmu do obratu rozhodného pro povinnost registrace k DPH.

Žalovaný pro úplnost konstatoval, že nájem lze označit jako právo k využití, tj. jako službu ve smyslu ustanovení § 14 zákona o DPH.

K námitkám týkajícím se ostatních podílových spoluvlastníků žalovaný uvedl, že jsou pro dané řízení irelevantní. Pokud jde o údajnou nerovnost mezi jeho osobu a ostatními spoluvlastníky, žalovaný konstatoval, že povinností správce daně je respektovat platné právní předpisy, a nepřísluší mu posuzovat, zda jsou jednotlivá zákonná ustavení v souladu s Listinou základních práv a svobod či nikoliv. Poukázal na to, že povinnost žalobce registrovat se jako plátce DPH jednoznačně vyplývá z ustanovení § 95 odst. 1 zákona o DPH, a ačkoliv byl žalobce povinen splnit svou registrační povinnost již v březnu 2007, učinil tak až v červnu 2009, tj. s prodlevou více než dvou let.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Při ústním jednání žalobce setrval na podané žalobě a zdůraznil především protiústavnost výkladu, který zaujaly daňové orgány. Konstatoval, že i pracovníci správce daně jej v určitém smyslu podporují a že záležitost rovněž konzultoval s některými soudci Nejvyššího správního soudu. Zdůraznil, že zaujatý výklad zakládá nerovnost vůči ostatním advokátům, kteří příjmy z pronájmu nemají, a rovněž vůči ostatním spolumajitelům předmětných nemovitostí, kteří nejsou osobami samostatně výdělečně činnými.

Zástupce žalovaného uvedl, že protiústavnost aplikovaných právních předpisů mu nepřísluší posoudit. Uvedl, že podle jeho názoru postupoval správce daně i žalovaný v souladu s právními předpisy, a navrhl, aby byla žaloba zamítnuta.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

Námítka žalobce, že žalobou napadené rozhodnutí o odvolání je neplatné, není důvodná.

Podle § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků je základní náležitostí rozhodnutí mj. výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno, a jde-li o peněžité plnění, také částku a číslo účtu příslušné banky nebo spořitelního a úvěrního družstva, na nějž má být částka zaplacená.

Žalovaný v daném případě rozhodoval jako odvolací orgán. Způsob rozhodnutí odvolacího orgánu upravuje ust. § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, které je ve výroku rozhodnutí žalovaného uvedeno. Je třeba přitom zdůraznit, že žalovaný skutečně nemůže ve výroku rozhodnutí uvádět, že rozhoduje podle § 98 zákona o DPH, jak zřejmě dovozuje žalobce. Podle tohoto ustanovení postupuje prvoinstanční správce daně, který žalobci stanovil náhradu za neuplatnění daně při nesplnění registrační povinnosti, žalovaný jako odvolací orgán „pouze“ posuzoval správnost postupu správce daně, resp. důvodnost odvolání, nepostupoval tedy podle § 98 zákona o DPH, neboť žalobci žádnou náhradu za neuplatnění daně již nově nestanovoval.

Ani námítka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí není důvodná. Žalobce dovozoval nepřezkoumatelnost rozhodnutí z faktu, že žalovaný se údajně dostatečně nevypořádal s námitkou protiústavnosti aplikovaných ustanovení zákona o DPH. V tomto ohledu je třeba dát žalovanému zapravdu. Správní orgány nejsou oprávněny při svém rozhodování neaplikovat právní předpis s poukazem na jeho rozpor s ústavním pořádkem a dokonce nejsou ani oprávněny podat Ústavnímu soudu návrh na zrušení takového právního předpisu. Z důvodů, které budou uvedeny níže, neshledal protiústavnost aplikovaných ustanovení zákona o DPH ani soud.

Podle § 6 odst. 1 zákona o DPH *osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 000 000 Kč, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 94).*

Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí podle odst. 2 tohoto ustanovení *výnosy za uskutečněná plnění s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, u osob, které mají povinnost vést účetnictví nebo účetnictví vedou dobrovolně, nebo příjmy za uskutečněná plnění, s výjimkou plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, u ostatních osob. Do obratu se také zahrnují výnosy nebo příjmy z převodu*

a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně podle § 56, které nejsou příležitostnou činností osoby povinné k dani, a výnosy nebo příjmy z finančních činností a pojišťovacích činností, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 a 55, které nejsou příležitostnou nebo doplňkovou činností osoby povinné k dani. Do obratu se nezahrnují výnosy nebo příjmy z prodeje dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného majetku, který je obchodním majetkem. Do obratu veřejnoprávního subjektu se dále nezahrnují výnosy nebo příjmy z převodu a nájmu pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, které jsou osvobozeny od daně bez nároku na odpočet daně podle § 56. Do obratu osoby registrované k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osoby povinné k dani, které uskutečňují ekonomické činnosti v tuzemsku prostřednictvím provozovny umístěné v tuzemsku, se zahrnují pouze výnosy nebo příjmy za plnění uskutečněná touto provozovnou.

Zákon tedy explicitně stanovuje, že do obrátů se zahrnují i výnosy z nájmu staveb, bytů a nebytových prostor. Výjimkou jsou pouze takové výnosy z nájmu, které jsou příležitostnou činností. V případě žalobce je zřejmé, že má z pronájmu nemovitostí, které jsou v jeho spoluvlastnictví, příjmy pravidelné a nejedná se tedy pouze o příležitostnou činnost. Zákon pak nijak nerozlišuje mezi tím, zda se jedná o příjmy z bytů nebo nebytových prostor a nerozlišuje ani mezi tím, zda se jedná o výnosy z pronájmů tzv. regulovaných anebo neregulovaných.

Zákon je v tomto ohledu zcela jasný a jednoznačný a nedává žádný prostor k jakémukoli jinému výkladu než je ten, který zaujaly daňové orgány.

Nelze souhlasit s žalobcem ani v tom, že by se snad nejednalo ve smyslu zákona o DPH o ekonomickou činnost. Podle § 5 odst. 2 zákona o DPH se *za ekonomickou činnost také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.* Žalobce nepochybně využívá nemovitosti, které jsou v jeho spoluvlastnictví, k soustavnému získávání příjmů. Není přitom rozhodné, jak velké jsou tyto příjmy a není podstatný ani názor žalobce, že tyto příjmy (snad) nepokrývají náklady, které žalobci v souvislosti s touto činností vznikají. Žádné takové kritérium zákon nestanovuje a daňové orgány tedy nemohly žalobcem uváděné okolnosti zohlednit.

Pokud žalobce namítá nerovnost vůči jiným advokátům, kteří mají vedle příjmů z advokátní činnosti příjem z neregulovaných nájmu, je třeba opakovaně zdůraznit, že zákon o DPH mezi příjmy z regulovaných nájmu a příjmy z neregulovaných nájmu nijak nerozlišuje a není tedy zřejmé, v čem by tato nerovnost měla spočívat.

Pokud žalobce spatřuje nerovnost vůči ostatním advokátům, kteří vedle příjmů ze své advokátní činnosti již další příjmy z pronájmu nemají, ani v tomto ohledu nespátřuje soud neodůvodnitelnou nerovnost. Důvodem této odlišnosti je totiž právě odlišná výše obratu, kterou žalobce díky svým příjmům z pronájmu dosahuje. Pokud určitý daňový subjekt provozuje dvojí ekonomickou činnost (např. má dvě živnosti), nelze shledávat nic nelogického ani nerovného na tom, pokud se pro účely povinné registrace plátce DPH posuzuje obrat z obou takových činností dohromady. Je totiž logické, že dobrodíní spočívající v tom, že určitý daňový subjekt se nemusí jako plátce DPH registrovat, je poskytnuto jen těm daňovým subjektům, jejichž ekonomická činnost dosahuje pouze určité (nízké) intenzity. Žalobce spatřuje nelogičnost tohoto postupu ve svém případě v tom, že jedna ze dvou jím provozovaných ekonomických činností (pronájem nemovitostí) je ekonomickou činností od daně osvobozenou. Stát této činnosti přiznává to privilegium, že pro ni v podstatě stanovil nulovou sazbu DPH. To ale neznamená, že by byla zcela vyjmuta z režimu zákona o DPH. Žalobce se do důsledků vzato dovolává toho, aby stát této činnosti kromě privilegia

spočívajícího v nulové sazbě přiznal ještě další privilegium a vyňal ji z režimu zákona o DPH úplně a nezapočítával tedy příjmy z této činnosti ani do obratu daňového subjektu. Taková právní úprava by jistě byla možná, avšak to ještě neznamená, že opačný přístup zakotvený v současné právní úpravě by bylo lze považovat za diskriminační a základající neodůvodněnou nerovnost. Dochází tu totiž ke sčítání obratu ze všech ekonomických činností provozovaných žalobcem (advokacie a pronájem), jako je tomu u všech ostatních daňových subjektů provozujících více ekonomických činností. Ve vztahu k takto žalobcem namítané nerovnosti je rovněž třeba zdůraznit, že takto koncipovanou námitku žaloba explicitně neobsahovala a žalobce ji konkretizoval až při ústním jednání před soudem. V žalobě totiž žalobce namítal nerovnost toliko vůči advokátům, kteří vedle příjmů z advokátní činnosti mají příjem z neregulovaných nájmu (viz výše) a vůči ostatním spoluvlastníkům nemovitosti (viz níže).

Namítá-li pak žalobce nerovnost vůči ostatním spoluvlastníkům, kteří např. jako státní zaměstnanci nebo důchodci, se jako plátcí DPH registrovat nemusí, není ani taková námitka důvodná. Žalobci byla uložena náhrada podle § 98 zákona o DPH pouze z jeho příjmů z advokátní činnosti, nikoli z jeho příjmů z nájmu. Ve vztahu k příjmům z pronájmu tedy nevzniká mezi žalobcem a ostatními spoluvlastníky nemovitosti žádná nerovnost, neboť dani z přidané hodnoty nepodléhají tyto příjmy ani u žalobce ani u ostatních spoluvlastníků. Mínil-li žalobce tuto námitku tak, že nerovnost spočívá v tom, že další příjmy těchto ostatních spoluvlastníků nejsou podrobeny DPH (narozdíl od jeho příjmů z advokátní činnosti), je třeba říci, že se jedná o odlišnost plně odůvodnitelnou odlišným charakterem zdrojů příjmů jednotlivých spoluvlastníků a ani v tomto ohledu tedy nelze spatřovat rozpor s čl. 1 Listiny.

Namítá-li žalobce, že mu nebylo umožněno vyjádřit se ke konkrétním podkladům, z nichž bylo dovozeno překročení příslušného limitu ke konkrétnímu datu a ke konkrétním údajům, z nichž byla žalobci náhrada daně vypočtena, není tato námitka důvodná.

Z protokolu o ústním jednání ze dne 25. 11. 2009 totiž vyplývá, že žalobci byly sděleny zcela konkrétní údaje, z nichž bude správce daně při svém rozhodování vycházet. Byla mu tedy sdělena výše částek započtených do obratu za měsíce červenec 2006 až březen 2007, z nichž bylo dovozeno, že žalobce měl být od 1. 6. 2007 plátcem DPH. Dále mu byla sdělena výše částek příjmů, z nichž bude žalobci vypočtena náhrada, a to v konkrétních údajích za měsíce červen 2007 až květen 2009. Žalobci byly tedy známy zcela konkrétní číselné údaje, k nimž měl možnost se vyjádřit. Údaje přitom zcela korespondují s podklady, které správci daně předložil sám žalobce. Námitka, že žalobce neměl možnost namítat, že částka, ze které byla náhrada vypočítána, je nesprávná, tedy není důvodná.

Pokud žalobce namítá, že do obrátů měly být započítány toliko výnosy z regulovaných nájmu, je tato námitka v rozporu s výslovným zněním zákona o DPH, jak již soud uvedl výše.

Pokud dále žalobce namítá, že za rok 2009 mu byly nesprávně započítány částky nájmu včetně záloh na služby spojené s nájmem, mívá se tato námitka s východisky, na nichž jsou žalobou napadená rozhodnutí založena. Žalobce dosáhl příslušného obratu již v březnu 2007. Pro zodpovězení otázky, od kdy se měl žalobce stát plátcem DPH, tedy nebyly příjmy z roku 2009 vůbec relevantní. Náhrada za nesplnění registrační povinnosti pak byla sice vypočítávána i za některé měsíce roku 2009, avšak pouze z příjmů z advokátní činnosti, tj. nikoli z výnosů z pronájmu. Ani v tomto ohledu tedy nebyly příjmy z pronájmu za rok 2009 při rozhodování nijak zohledněny.

Ze správního spisu vyplývá, že žalobce na výzvu správce daně pro rok 2009 skutečně dokládal příjmy z pronájmu včetně částek za zálohy na související služby. Pokud tyto částky

byly použity pro vyměření daně žalobci v následujícím zdaňovacím období nebo mu s poukazem na takto vypočtené obraty nebylo umožněno zrušit registraci plátce DPH nebo to mělo jiné důsledky, je třeba, aby žalobce tuto tvrzenou vadu uplatnil v jiných daňových řízeních, kde se tyto důsledky projeví, neboť na podobou nyní přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného výše příjmů žalobce z nájmu za rok 2009 neměla žádný vliv.

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Případně-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 Praze dne 19. ledna 2012

Mgr. Jana Brothánková, v.r.
předsedkyně senátu