



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

ObD Alfa 186 s. r. o., IČO: 05308224
se sídlem Klíčovská 358/12, 190 00 Praha 9
zastoupen Mgr. Tomášem Hruškou, advokátem
se sídlem Štěfánikova 17/27, Praha 5

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 2. 2018, č. j. 5801/18/5300-21443-708394,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje XX

Odůvodnění:

I. Základ sporu a řízení před správními orgány

1. Finanční úřad pro hlavní město Praha (dále také jako „**správce daně**“) vydal dne 22. 5. 2017 rozhodnutí č. j. 4578723/17/2009-40511-109946, podle kterého se žalobce stal plátcem daně z přidané hodnoty ode dne 15. 8. 2016 (dále jen „**prvostupňové rozhodnutí**“). Žalovaný správní orgán rozhodnutím ze dne 5. 2. 2018, č. j. 5801/18/5300-21443-708394 (dále jen „**napadené rozhodnutí**“), rozhodl o zamítnutí odvolání žalobce proti prvostupňovému rozhodnutí, které potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí žalobce brojí podanou žalobou.
2. Žalobce vznikl dne 15. 8. 2016 přeměnou obchodní korporace Obříství Development s.r.o., IČO: 29024781 (dále jen „**Obříství Development**“), a to formou rozdělení odštěpením se vznikem 13 nových obchodních korporací, kdy jednou z nich byl i žalobce, přičemž nedošlo ke zrušení ani zániku rozdělované společnosti Obříství Development.
3. Žalobce podal dne 5. 1. 2017 přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty (dále jen „**DPH**“), kdy jako důvod registrace uvedl § 6 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „**zákon o DPH**“), a dále uvedl částku obratu za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích měsíců ve výši 1 300 000 Kč. Jako datum rozhodného dne pro povinnost zákonné registrace žalobce uvedl datum 1. 1. 2017. Přílohou přihlášky k registraci byla kupní smlouva na prodej pozemku ze dne 2. 9. 2016 uzavřená mezi žalobcem jako prodávajícím a XX jako kupujícím (dále jen „**kupní smlouva**“).
4. Správce daně dne 1. 2. 2017 vydal podle § 128 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „**daňový řád**“) výzvu k odstranění pochybností v registračních údajích, ve které uvedl své pochybnosti stran data rozhodného dne pro povinnost zákonné registrace. Žalobce na předmětnou výzvu reagoval podáním ze dne 2. 2. 2017, ve kterém znovu doložil shora uvedenou kupní smlouvu, dále vyrozumění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí ve věci a daňové přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí ze dne 5. 1. 2017.
5. Správce daně dne 16. 2. 2017 vydal podle § 128 odst. 1 daňového řádu výzvu k odstranění pochybností v registračních údajích, ve které uvedl své pochybnosti stran důvodu registrace a data rozhodného dne pro povinnost zákonné registrace. Žalobce na předmětnou výzvu reagoval podáním ze dne 9. 3. 2017, kterým vzal svoji přihlášku k registraci zpět ve smyslu § 73 odst. 4 daňového řádu, neboť se v daném případě jednalo o jednorázový prodej majetku, tudíž žalobce není osobou povinnou k dani.
6. S ohledem na výše uvedené vydal správce daně dne 22. 5. 2017 rozhodnutí o registraci, kterým registroval žalobce jako plátce DPH v souladu s § 6b odst. 2 zákona o DPH ode dne 15. 8. 2016 (prvostupňové rozhodnutí). Rozhodnutí o registraci bylo doručeno žalobci prostřednictvím datové schránky zmocněnce žalobce dne 22. 5. 2017.
7. Proti tomuto rozhodnutí o registraci podal žalobce dne 21. 6. 2017 odvolání, o kterém žalovaný rozhodl v souladu s § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu žalobou napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a odvoláním napadené rozhodnutí potvrdil (napadené rozhodnutí).
8. Shora uvedené skutečnosti vzal městský soud za prokázané ze správního spisu předloženého žalovaným.

Shodu s prvopisem potvrzuje XX

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

9. Žalobou ze dne 6. 4. 2018 se žalobce domáhá zrušení napadeného rozhodnutí z důvodu nesprávného právního posouzení řešeného případu – žalobce tvrdí, že se nestal osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 ve spojení s § 6b odst. 2 zákona o DPH.
10. Žalobce s odkazem na citovaná ustanovení namítá, že plátcem DPH může být jen osoba povinná k dani a osobou povinnou k dani může být jen osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Ekonomickou činností se pro účely zákona o DPH (dle § 5 odst. 2 zákona o DPH) rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.
11. Žalobce tedy uvádí, že základním znakem uskutečňování ekonomických činností je soustavnost, ovšem žalobce od svého vzniku pouze prodal svůj jediný majetek (jednou smlouvou) a prostředky získané prodejem použil k úhradě svých dluhů. Taková činnost dle něj nemá charakter soustavné činnosti ani soustavného využívání hmotného majetku za účelem získání příjmů. Žalobce tak namítá, že nebyl osobou povinnou k dani, a proto se ani nemohl stát plátcem daně.
12. Žalobce rovněž konstatuje, že znak soustavnosti ekonomické činnosti žalobce je v napadeném rozhodnutí dovozován ze skutečnosti, že žalobce je právním nástupcem společnosti, která je plátcem DPH a která uskutečňovala soustavné ekonomické činnosti. Takový závěr je dle jeho mínění v rozporu s výslovným zněním § 5 odst. 1 zákona o DPH. Úvaha žalovaného by mohla obstát pouze v případě, pokud by citované zákonné ustanovení stanovilo, že osobou povinnou k dani je i osoba, která sice samostatně neuskutečňuje ekonomickou činnost, ale je právním nástupcem osoby povinné k dani.
13. Žalovaný na žalobu reagoval vyjádřením ze dne 28. 5. 2018.
14. K žalobním námitkám uvedl, že *de facto* korespondují a případně rozvíjejí námitky již obsažené v odvolání žalobce a opakují tak jeho argumentaci jako odvolatele. Žalovaný konstatuje, že se s odvolacími námitkami v plném rozsahu vypořádal již v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, a proto primárně odkazuje na argumentaci obsaženou tam. Nad rámec toho uvedl následující:
15. Žalovaný uvádí, že na základě zákonné povinnosti stanovené § 128 odst. 1 daňového řádu prověřil údaje uvedené žalobcem v přihlášce k registraci k DPH. S ohledem na okolnosti založení a vzniku žalobce (nově vzniklý subjekt v důsledku přeměny společnosti Obríství Development formou rozdělení odštěpením) správce daně adresoval žalobci shora popsané výzvy k odstranění pochybností, což vyústilo ve zpětvzetí přihlášky k registraci ze strany žalobce. Správce daně nicméně toto zpětvzetí neakceptoval a vydal prvostupňové rozhodnutí o registraci k žalobce k DPH.
16. Správce daně tak učinil, protože žalobce dle něj (i dle názoru žalovaného) pokračuje v ekonomické činnosti ohledně majetku, který byl odštěpen v důsledku zmíněné přeměny společnosti Obríství Development. Žalovaný uvádí, že společnost Obríství Development

byla plátcem DPH ode dne 1. 4. 2010. Ve znaleckém posudku č. 11-01/2016 ze dne 31. 12. 2015 o ocenění odštěpené části jmění právnické osoby Obříství Development (dále též „**Znalecký posudek**“) je uvedeno na str. 18 a 19 v bodu 2.2.3: „*Cílem nástupnických společností tedy bude dokončení třetí fáze projektu, tj. prodej pozemku zájemcům.*“ Z uvedeného žalovaný dovozuje pokračování v ekonomické činnosti Obříství Development, přičemž dané dle něj vyplývá i ze spisového materiálu, neboť k prodeji žalobci příslušejícímu pozemku skutečně došlo, což doložil sám žalobce kupní smlouvou. Nadto ze spisového materiálu není nikterak patrné, že by žalobce svoji ekonomickou činnost skončil. Z uvedených skutečností žalovaný dospěl k závěru, že žalobce je právnickou osobou uskutečňující ekonomickou činnost, pročež je osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 odst. 1 zákona o DPH.

17. Dále žalovaný zdůrazňuje, že se jedná o registraci k DPH z důvodu uvedeného v § 6b odst. 2 zákona o DPH, a žalobce se tedy stal okamžikem svého zápisu do obchodního rejstříku rovněž plátcem DPH a byl tak povinen v souladu s § 94 odst. 2 zákona o DPH podat přihlášku k registraci k DPH do 15 dnů ode dne, kdy se stal plátcem, tj. ode dne 15. 8. 2016. S odkazem na komentářovou literaturu žalovaný dovozuje, že v případě odštěpení se založením nové společnosti se tato nová společnost stává ze zákona plátcem DPH ke dni zápisu odštěpení do obchodního rejstříku za podmínky, že je plátcem i společnost, z níž se tato nová společnost odštěpila. Jelikož společnost Obříství Development byla plátcem DPH, tak i žalobce se dnem zápisu odštěpení do obchodního rejstříku stal plátcem DPH, tj. dnem 15. 8. 2016 byly naplněny zákonné podmínky registrace podle § 6b odst. 2 zákona o DPH a žalobce se tak stal plátcem DPH ze zákona.
18. Co se týče námitky žalobce, že nevykonává soustavnou ekonomickou činnost, a tudíž nemůže být osobou povinnou k dani, žalovaný argumentuje, že ji považuje za bezpředmětnou, neboť žalobce se stal plátcem DPH ze zákona dle § 6b odst. 2 zákona o DPH. Nad rámec toho nicméně uvádí, že základním atributem ekonomické činnosti není jenom soustavnost této činnosti, jak tvrdí žalobce, ale především úplatnost této činnosti, přičemž výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vždy jen vytvoření zisku, nezbytné však je, aby za takovou činnost byl pobírán příjem (nebo aby tak bylo sjednáno mezi smluvními stranami). V tomto ohledu žalovaný odkazuje na kupní smlouvu, kterou došlo k prodeji daného pozemku a dále na znalecký posudek zhotovený za účelem přeměny společnosti Obříství Development.

III. Posouzení věci soudem

19. Žaloba byla městskému soudu doručena 6. 4. 2018, a byla tedy podána včas. Městský soud napadené rozhodnutí v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal v rozsahu žalobních bodů, přičemž podle § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu.
20. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce i žalovaný městskému soudu vyjádřili svůj souhlas s rozhodnutím tímto způsobem.
21. Žaloba není důvodná.
22. Městský soud předesílá, že desátý senát zdejšího soudu se již dříve zabýval prakticky totožnou žalobou společnosti ObD Alfa 206 s.r.o., IČO: 05308275, která je jednou ze společností, která vznikla v důsledku přeměny společnosti Obříství Development (jak je již

patrné z podobnosti obchodní firmy s žalobcem). Tuto žalobu s níže uvedeným odůvodněním zamítnul rozsudkem ze dne 4. 2. 2020, č. j. 10 Af 10/2018-27. Městský soud (projednávající osmý senát) pak neshledal důvod, proč by se měl od závěrů desátého senátu odchýlit, a proto ve věci zaujal shodný právní názor. Městský soud o podané žalobě a jednotlivých žalobních bodech uvažil následovně.

23. Dle § 5 odst. 1 zákona o DPH: „Osoba povinná k dani je osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, nebo skupina. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.“
24. Dle § 6b odst. 2 zákona o DPH: „Osoba povinná k dani je plátcem ode dne zápisu přeměny obchodní korporace do obchodního rejstříku, pokud na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované obchodní korporace, která byla plátcem.“
25. Dle § 94 odst. 2 zákona o DPH: „Plátce uvedený v § 6b až 6e je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem.“
26. Dle § 73 odst. 4 daňového řádu: „Podání, kterým je zahájeno řízení, může ten, kdo jej učinil, změnit nebo vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci. Zpětvzetí podání je však nepřípustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna buď přímo ze zákona, nebo na výzvu správce daně.“
27. Mezi stranami není sporu o skutkovém stavu. Sporným není mezi nimi ani to, že v daném případě vznikl žalobce ve smyslu § 6b odst. 2 zákona o DPH v důsledku přeměny obchodní korporace zápisem do obchodního rejstříku, přičemž na něj při této přeměně přešla část jmění rozdělované obchodní korporace, která byla plátcem. Žalobce v podané žalobě spojoval námitku nezákonnosti napadeného rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky toliko s argumentací, dle níž přesto nebyly naplněny podmínky naposledy uvedeného ustanovení, když žalobce nelze považovat za osobu povinnou k dani, neboť samostatně neuskutečňuje ekonomické činnosti. Žalobce trval na tom, že jeho činnost – od svého vzniku pouze prodal svůj jediný majetek (kupní smlouvou) a prostředky získané prodejem použil k úhradě svých dluhů – nemá charakter soustavné činnosti ani soustavného využívání hmotného majetku za účelem získání příjmů ve smyslu § 5 zákona o DPH, a byl přesvědčen, že nebyl osobou povinnou k dani, a proto se ani nemohl stát plátcem daně podle § 6b odst. 2 zákona o DPH.
28. Soud ověřil, že žalobce vznikl zápisem do obchodního rejstříku v rámci přeměny společnosti Obříství Development, a to formou rozdělení odštěpením se vznikem třinácti nových společností: 1. ObD Alfa 185 s.r.o., 2. ObD Alfa 186 s.r.o., 3. ObD Alfa 189 s.r.o., 4. ObD Alfa 194 s.r.o., 5. ObD Alfa 198 s.r.o., 6. ObD Alfa 205 s.r.o., 7. ObD Alfa 206 s.r.o., 8. ObD Alfa 214 s.r.o., 9. ObD Alfa 222 s.r.o., 10. ObD Alfa 226 s.r.o., 11. ObD Alfa 228 s.r.o., 12. ObD Alfa 229 s.r.o., 13. ObD Alfa 230 s.r.o., přičemž nedošlo ke zrušení ani zániku rozdělované společnosti.
29. Jak bylo uvedeno výše, mezi stranami není sporné, že žalobce v důsledku uvedené přeměny společnosti Obříství Development vznikl zápisem do obchodního rejstříku, přičemž na něj při této přeměně přešlo jmění rozdělované obchodní korporace, která byla plátcem DPH. Potud tedy není o naplnění předpokladů uvedených v § 6b odst. 2 zákona o DPH pochyb.
30. Žalobce však staví svou procesní obranu na tom, že v jeho případě přesto nebyly naplněny podmínky hypotézy naposledy uvedeného ustanovení, neboť žalobce nebyl osobou povinnou k dani, když jeho činnost nevykazovala znak soustavnosti.

31. Soud se přitom s ohledem na dále uvedené ztotožnil se závěry, které žalovaný k obsahově obdobným odvolacím námitkám žalobce uvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Soud je přesvědčen, že na daném skutkovém půdorysu žalovaný z níže vyložených důvodů správně uzavřel, že žalobce se stal podle § 6b odst. 2 zákona o DPH plátcem DPH ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, tj. dnem 15. 8. 2016, když ve vztahu k odstěpované části jmění přímo a bezprostředně pokračoval v ekonomické činnosti rozdělované společnosti, která byla plátcem.
32. Soud předesílá, že vymezení pojmů osoba povinná k dani či ekonomická činnost obsažené v § 5 zákona o DPH je transpozicí relevantní právní úpravy práva EU, konkrétně příslušných ustanovení směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „**směrnice 2006/112/ES**“).
33. V tomto směru je třeba připomenout, že cílem směrnice 2006/112/ES je zavést společný systém daně z přidané hodnoty. Pro účely jednotného uplatňování této směrnice je nutné, aby pojmy, které definují rozsah její působnosti, jako jsou zdanitelné plnění, osoba povinná k dani nebo ekonomická činnost, byly vykládány autonomně a jednotně, a to bez ohledu na účel nebo výsledky daných plnění [srov. např. rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „**SDEU**“) ze dne 29. 9. 2015 ve věci C-276/14, *Gmina Wrocław*, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2016, č. j. 2 Afs 100/2016 - 29, publ. pod č. 3552/2017 Sb. NSS].
34. Ze skutečnosti, že příslušná ustanovení zákona o DPH jsou provedením evropské směrnice, pro správní, ale i soudní orgány vyplývá povinnost tzv. eurokonformního výkladu, tedy povinnost vykládat ustanovení zákona v maximálním možném rozsahu souladně s ustanoveními směrnice, tedy v souladu s principy tzv. nepřímého účinku směrnice. Soud v tomto směru připomíná závěry vyslovené v rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2012, č. j. 45 Af 13/2012 - 44, publ. pod č. 2750/2013 Sb. NSS, dle nichž *„pouze v případě nemožnosti vyložit ustanovení zákona o DPH v souladu s právní úpravou zakotvenou ve směrnici přichází do úvahy přímá aplikace ustanovení směrnice, to však pouze k tíži státu, který nemůže těžit ze skutečnosti, že porušil svou povinnost včasné a řádné implementace směrnice. V obráceném gardu, tj. k tíži daňového subjektu (tzv. obrácený vertikální přímý účinek) nebo ve vztahu mezi subjekty odlišnými od státu (tzv. horizontální přímý účinek) však ustanovení směrnice, jimž zákon o DPH přímo odporuje, použít nelze. Nevýhodnost eurokonformního výkladu pro daňový subjekt však překážkou pro jeho použití není. Uvedené vyplývá z ustálené judikatury Soudního dvora k účinkům evropského práva na právní řád členských zemí (např. rozsudky ze dne 5. 10. 2004, *Pfeiffer a další*, C-397/01 až C-403/01, Sb. rozh., s. I 8835, ze dne 5. 4. 1979, *Ratti*, C-148/78, Recueil, s. 1629, ze dne 26. 2. 1986, *Marshall*, C-152/84, Recueil, s. 723, a řada dalších)“.*
35. Směrnice 2006/112/ES ve své hlavě III vymezuje osoby povinné k dani. Podle jejího čl. 9 odst. 1, *„[o]sobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti“.* Podle odstavce 2 téhož ustanovení, *„[e]konomickou činností se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“*

36. Článek 9 odst. 1 směrnice 2006/112/ES vymezuje osoby povinné k dani širokým způsobem založeným na samostatnosti při výkonu ekonomické činnosti v tom smyslu, že všechny fyzické a právnické osoby, veřejné i soukromé, jakož i entity bez právní osobnosti, které objektivně splňují kritéria uvedená v citovaném ustanovení, jsou považovány za osoby povinné k dani z přidané hodnoty (např. výše zmiňovaný rozsudek SDEU ve věci *Gmina Wrocław*).
37. Soud pro úplnost poznamenává, že prakticky shodná úprava jako v citovaných ustanoveních byla obsažena v čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice Rady 77/388/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen „**směrnice 77/388/EHS**“), účinné do 31. 12. 2006. Čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112/ES, platné od 1. 1. 2007, tedy nepřináší věcnou změnu oproti ustanovením směrnice 77/388/EHS (viz např. bod 23. rozsudku SDEU ze dne 19. 7. 2012 ve věci C-263/11, *Ainārs Rēdlihs*), a lze tak v tomto ohledu přiměřeně aplikovat rovněž judikaturní závěry SDEU týkající se předchozí komunitární úpravy DPH.
38. Žalobci je nutno přisvědčit potud, že ustanovení § 5 odst. 1 ve spojení s odst. 2 téhož ustanovení zákona o DPH *stricto sensu* spojuje pojem osoby povinné k dani s vymezením pojmu ekonomické činnosti a zprostředkovaně tedy i s prvkem soustavnosti výkonu činností předvídaných v § 5 odst. 2 zákona.
39. Správní soudy přitom ve své rozhodovací praxi prvek soustavnosti vycházející z naposledy uvedeného ustanovení zákona pravidelně reflektují (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2012, č. j. 45 Af 13/2012 - 44, publ. pod č. 2750/2013 Sb. NSS, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2010, č. j. 7 Afs 85/2010 - 226, či ze dne 14. 6. 2017, č. j. 9 Afs 348/2016 - 47). Nejvyšší správní soud přitom v minulosti opakovaně potvrdil, že za situace, kdy zákon o DPH sám nedefinuje, jak je třeba vykládat pojem soustavně, je nutno vyjít z gramatického a logického výkladu tohoto termínu, přičemž podle jazykového významu slova „soustavně“ nelze dospět k jinému závěru, než takovému, že pod „soustavnou činnost“ bude spadat především činnost dlouhodobá, trvalá či opakující se. Znak soustavnosti lze přitom podle Nejvyššího správního soudu vymezit i negativně tak, že za soustavnou činnost nebude považována především činnost nahodilá, příležitostná (srov. např. shora připomenutý rozsudek ze dne 16. 12. 2010, č. j. 7 Afs 85/2010 - 226).
40. Uvedený přístup plyne i z relevantních doktrinálních závěrů, dle nichž „*ekonomickou činností není činnost vykonávaná pouze příležitostně.... Žádné bližší upřesnění ohledně počtu jednotlivých transakcí či délky období, po které má být ekonomická činnost vykonávána, však zákon ani směrnice neposkytuje*“ (srov. Drábová, Milena; Holubová, Olga; Tomíček, Milan. Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář [systém ASPI]. Wolters Kluwer. ASPI_ID_KO235_2004CZ; k § 5; dostupné v systému ASPI).
41. Městský soud s poukazem na dříve uvedená východiska týkající se principů interpretace a aplikace práva EU včetně tzv. nepřímého účinku směrnice dále v tomto směru nepřehlédl, že směrnice č. 2006/112/ES v čl. 9 s prvkem soustavnosti v rámci vymezení pojmů osoby povinné k dani, resp. ekonomické činnosti nepracuje. Z porovnání ustanovení čl. 9 směrnice s ustanovením § 5 zákona o DPH vyplývá, že český zákonodárce pojem soustavnost používá jak v první, tak i v druhé větě § 5 odst. 2, ačkoliv směrnice je přímo v textu příslušných definic neužívá. Důvody zakotvení tohoto pojmu do zákona o

DPH nelze z historických dokumentů zjistit, neboť příslušná změna byla vnesena do návrhu zákona č. 635/2004 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o správních poplatcích, formou komplexního pozměňovacího návrhu rozpočtového výboru Poslanecké sněmovny a k příslušné části neexistuje ani důvodová zpráva, ani o ní nebyla vedena debata v průběhu projednávání návrhu zákona. Srovnáním s čl. 12 odst. 1 směrnice 2006/112/ES však lze dovodit důvod užití tohoto termínu. Jeho smyslem je totiž vyloučit z předmětu daně plnění, která jsou příležitostná, tj. je vyjádřením skutečnosti, že český zákonodárce se rozhodl nevyužít opce, kterou mu komunitární norma poskytla. Z toho však na druhou stranu také vyplývá, že za činnost soustavnou je třeba považovat každou činnost, která není pouze činností příležitostnou ve smyslu komunitárního práva (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2012, č. j. 45 Af 13/2012 - 44, publ. pod č. 2750/2013 Sb. NSS).

42. Směrnice 2006/112/ES a navazující judikatura SDEU váže ekonomickou činnost především na podmínku vykonávání činnosti s cílem získávat z ní pravidelný příjem, nikoliv pravidelnou úplatu nebo dokonce zisk (srov. rozsudky ze dne 26. 9. 1996 ve věci C-230/94, *Enkler*, ze dne 27. 1. 2000 ve věci C-23/98, *Heerma*, či ze dne 9. 7. 2015 ve věci C-331/14, *Trgovina Prizma*) a podmínka pravidelnosti, opakovatelnosti či soustavnosti dané činnosti je dovozována až následně (srov. rozsudky ze dne 13. 12. 2007 ve věci C-408/06, *Götz*, ze dne 26. 3. 1987 ve věci C-235/85, *Komise vs. Nizozemsko*, či ze dne 29. 10. 2009 ve věci C-246/08, *Komise vs. Finsko*).
43. Soud se přitom zcela ztotožňuje se závěry vyslovenými ve shora připomínaném rozsudku Krajského soudu v Praze č. 2750/2013 Sb. NSS, dle nichž v zákoně o DPH použitý pojem soustavnost není pojmem s ostrými hranicemi (jde o neurčitý právní pojem) a význam daný směrnicí 2006/112/ES rozvedený shora rekapitulovanou rozhodovací praxí SDEU z jeho hranic nevybočuje. Proto je třeba za soustavné plnění považovat každé plnění, jež není pouze plněním příležitostným. Právě takový výklad odpovídá dle Městského soudu v Praze pravidlům vyvěrajícím z tzv. nepřímého účinku směrnice. Platí tedy mj., že pokud je cílem činnosti získávání pravidelného příjmu, je tato činnost považována za ekonomickou, byť sama o sobě na první pohled pravidelný či soustavný charakter mít nemusí (např. shora připomínaný rozsudek SDEU ve věci *Enkler*).
44. SDEU i české správní soudy v minulosti nezřídka posuzovaly otázku aplikace čl. 9 směrnice 2006/112/ES resp. § 5 zákona o DPH v případech příležitostných plnění (srov. např. závěry vyslovené v rozsudcích SDEU ze dne 13. 6. 2013, ve věci C-62/12, *Galín Kostov*, ze dne 15. 9. 2011 ve spojených věcech C-180/10, *Jarostaw Staby* a C-181/10, *Emilian Kuća Halina Jeziorska-Kuć*, či v dalších rozhodnutích tohoto soudu zmíněných ve stanovisku generálního advokáta Melchiora Watheleta v bodech 42. až 52. jeho stanoviska ve věci *Galín Kostov*; rovněž srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2017, č. j. 9 Afs 348/2016 - 47). SDEU v bodě 30. rozsudku ze dne 13. 6. 2013, ve věci C-62/12, *Galín Kostov*, shledal, že by nebylo souladné s cílem jednoduchého a co nejvšeobecnějšího výběru daně z přidané hodnoty vykládat pojem „ekonomická činnost“ v čl. 9 odst. 1, větě druhé, směrnice 2006/112/ES tak, že nezahrnuje činnost, která, byť je prováděna pouze příležitostně, spadá pod obecnou definici tohoto pojmu v čl. 9 odst. 1, větě první, této směrnice a je prováděna osobou povinnou k dani rovněž pravidelně vykonávající jinou ekonomickou činnost. Obdobné závěry byly vysloveny i v rozhodovací praxi českých správních soudů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2011, č. j. 8 Afs 41/2010 - 144, publ. pod č. 2348/2011 Sb. NSS).

45. Soud rovněž považuje za potřebné zdůraznit, že při posuzování rozhodné právní otázky, tedy podřazení určité skutkové situace pod rozsah a obsah neurčitého právního pojmu ekonomické činnosti, je přitom podle ustálené rozhodovací praxe SDEU i správních soudů především třeba důsledně zkoumat a zohlednit konkrétní skutkové okolnosti řešeného případu (srov. např. rozsudky SDEU ze dne 26. 9. 1996 ve věci C-230/94, *Enkler*, či ze dne 19. 7. 2012 ve věci C-263/11, *Ainars Redlihs*, nebo rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2010, č. j. 7 Afs 85/2010 - 226, či ze dne 14. 6. 2017, č. j. 9 Afs 348/2016 - 47).
46. Jak bylo konstatováno výše, žalobce v rámci své procesní obrany v daňovém řízení i v řízení o žalobě akcentuje skutečnost, že jeho činnost nevykazovala znak soustavnosti a není jej tedy možno považovat za osobu povinnou k dani dle § 5 zákona o DPH, protože se nemohl stát plátcem DPH dle § 6b odst. 2 zákona o DPH, a to nehledě na splnění dalších podmínek předvídaných uvedeným ustanovením.
47. Jakkoli je žalobci třeba s odkazem na dříve uvedené přisvědčit, že realizovaný převod majetku nabytého v rámci přeměny, při níž na něj tento majetek přešel jako část jmění rozdělované společnosti Obříství Development, a z něj žalobci plynoucí příjem sám o sobě není způsobilý založit závěr o soustavnosti činnosti žalobce, resp. o tom, že činnost žalobce není činností toliko příležitostnou (viz shora vyložené úvahy reflektující nepřímý účinek směrnice 2006/112/ES), nepostačuje tato skutečnost sama o sobě s přihlédnutím ke všem okolnostem posuzovaného případu pro závěr, že činnost žalobce nelze považovat za ekonomickou činnost ve smyslu směrnice 2006/112/ES a zákona o DPH.
48. Žalobce se snaží přesvědčit soud o tom, že jako (v rámci přeměny rozdělení odštěpením se založením nových společností) nově vzniklá společnost učinil toliko jednorázový převod a jeho činnost proto nevykazovala znak soustavnosti. Žalobce však v tomto ohledu v rámci své procesní obrany zcela odhlíží od finančními orgány zcela správně reflektovaných okolností souvisejících s tím, že žalobce coby jeden z nově vzniklých subjektů v rámci přeměny společnosti Obříství Development formou rozdělení odštěpením se vznikem třinácti nových společností, nejen v souvislosti s realizovanou přeměnou nabyt část jmění rozdělované společnosti, ale především měl ve vztahu k takto nabyté odštěpované části jmění přímo a bezprostředně pokračovat v ekonomické činnosti rozdělované společnosti (k čemuž také následně uzavřením kupní smlouvy ze dne 26. 8. 2016 skutečně došlo).
49. Žalobce nečinil v rámci své procesní obrany spornými skutková zjištění finančních orgánů vycházející z žalobcem předložených i finančními orgány v rámci vyhledávací činnosti obstaraných důkazních prostředků specifikovaných v odůvodnění Napadeného rozhodnutí, o tom, že
- vlastnické právo k předmětu prodeje kupní smlouvou ze dne 2. 9. 2016 na žalobce přešlo při přeměně společnosti Obříství Development ve formě rozdělení odštěpením se vznikem 13 nových společností podle rozhodnutí valné hromady společnosti Obříství Development ze dne 5. 8. 2016 o schválení rozdělení podle projektu rozdělení ze dne 28. 6. 2016 s právními účinky ke dni zápisu do obchodního rejstříku, tj. ke dni 15. 8. 2016,
 - společnost Obříství Development uskutečňuje ekonomickou činnost a je plátcem DPH od roku 2010, přičemž její ekonomická činnost spočívá mj. v realizaci projektu týkajícího se pozemku, a

- z obsahu Znaleckého posudku týkajícího se ocenění odštěpované části jmění společnosti Obříství Development pro účely rozdělení odštěpením se vznikem nových obchodních společností; konkrétně z bodů 2.2.3. a bodu 2.3. (str. 18 a 19 Znaleckého posudku) vyplývá, že cílem činnosti žalobce jako jedné z nástupnických společností bude dokončení třetí fáze projektu realizovaného společností Obříství Development, tj. prodej v rámci přeměny odštěpovaného pozemku zájemcům.
50. Soud ověřil, že uvedené skutkové závěry, které žalobce nadto nijak nezpochybnil, mají oporu v žalovaným specifikovaných podkladech pro rozhodnutí, a s těmito závěry se bez výhrad ztotožňuje.
51. Žalovanému nelze vytknout, že by právě uvedený závěr o tom, že činnost žalobce měla spočívat (a fakticky spočívala) v pokračování ekonomické činnosti rozdělované společnosti, a to v zajištění provedení poslední fáze projektu realizovaného v rámci ekonomické činnosti rozdělované společnosti, neměl oporu v podkladech pro rozhodnutí či nebyl dostatečně odůvodněn. Ani sám žalobce ostatně proti tomuto závěru žádné námitky v podané žalobě nevznnesl.
52. Žalovaný tedy podle přesvědčení soudu ve svých závěrech správně zohlednil, že činnost žalobce měla již podle podkladů týkajících se přeměny společnosti Obříství Development spočívat v pokračování ekonomické činnosti rozdělované společnosti, když činnost žalobce (společnost typu SPV, nově vzniklá v rámci přeměny) měla konkrétně záležet v následném zcizení odštěpované části jmění (pozemku). Neopomněl přitom v této souvislosti upozornit mj. i na shodu v personálním obsazení rozdělované i nové společnosti a z toho plynoucí kontinuitu svědčící pro závěr o vědomosti žalobce o rozhodných skutkových okolnostech.
53. Vycházejí ze shora popsaného judikurního rámce akcentujícího potřebu důsledného zkoumání a zohlednění konkrétních skutkových okolností řešeného případu, dospěl soud k závěru, že právě uvedená okolnost záležející ve zcela zjevném a žalobcem nezpochybněném pokračování v ekonomické činnosti předchůdce týkající se odštěpované části majetku je onou klíčovou skutkovou okolností, jež musí být v rámci úvahy o aplikaci čl. 9 směrnice 2006/112/ES, resp. § 5 zákona o DPH zohledněna. Tato okolnost pak dle přesvědčení soudu musí nutně vést k závěru o tom, že činnost žalobce nelze ztotožnit s toliko příležitostnou činností či jednorázovým obchodem, které by v souladu s dříve uvedeným naplnění znaků ekonomické činnosti vylučovaly. Žalobce tedy bylo nutno považovat za osobu povinnou k dani ve smyslu právě uvedených ustanovení.
54. Soud nepochyboval o tom, že činnost, jež měl žalobce podle žalovaným identifikovaných podkladů realizovat (a kterou i posléze krátce po svém vzniku realizoval), nelze v žádném případě považovat za pouhý „výkon vlastnického práva“ ve smyslu judikatury SDEU (srov. např. rozsudek SDEU ze dne 20. 6. 1999 ve věci C-155/94, *Wellcome Trust* a navazující judikatura). Izolované posouzení aktivit žalobce bez zohlednění předchozí ekonomické činnosti rozdělované společnosti, v jejíž činnosti, dokonce přímo v realizaci jí započatého projektu týkajícího se odštěpované části jmění, žalobce po svém vzniku pokračoval, by dle přesvědčení soudu odporovalo smyslu a účelu norem upravujících instituty osoby povinné k dani, resp. ekonomické činnosti, a mohlo by zprostředkovaně vyústit v obcházení pravidel vyplývajících ze systému DPH. Takový závěr by pak dle soudu mohl vést k nepřiměřeným důsledkům a mohl by mj. zprostředkovaně umožnit

případné úmyslné nastavení projektu přeměn obchodních korporací s cílem vyhnout se daňovým povinnostem v oblasti DPH.

55. Soud v tomto směru rovněž reflektoval, že zákonodárce v souladu s dříve uvedeným stanovením pravidel v § 6b odst. 2 zákona o DPH zjevně považoval za potřebné s ohledem na principy ovládající systém DPH (především systém neutrality DPH) zajistit, aby se osoba vzniknuvší zápisem přeměny právnické osoby do veřejného rejstříku za předpokladu, že na ni při této přeměně přechází nebo je převáděno jmění zanikající nebo rozdělované právnické osoby, která byla plátcem, stala ke dni svého vzniku rovněž plátcem DPH (obdobné pravidlo pro případ nabytí majetku v rámci převodu závodu je obsaženo v odst. 1 uvedeného ustanovení). Uvedené stanovisko potvrzují rovněž relevantní doktrinální závěry, dle nichž *„právní nástupci obchodní korporace, která zanikla nebo byla v rámci přeměny rozdělena a která byla před přeměnou plátcem daně, se stávají ze zákona plátcí, a to dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku. Přihlášku k registraci jsou tyto osoby na základě § 94 odst. 2 povinny podat do 15 dnů ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku“*, resp. dle nichž *„v případě odštěpení se založením nové společnosti se tato nová společnost stává ze zákona plátcem ke dni zápisu odštěpení do obchodního rejstříku za podmínky, že je plátcem i společnost, z níž se tato nová společnost odštěpila“* (viz Drábová, Milena; Holubová, Olga; Tomíček, Milan. Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář [systém ASPI]. Wolters Kluwer . ASPI_ID_KO235_2004CZ; k § 6b odst. 2; dostupné v systému ASPI). Ke shodným závěrům přitom dospěl rovněž Koordinační výbor Ministerstva financí a Komory daňových poradců pod č. 167/25.01.07 - DPH dopady u rozdělení odštěpením (zpracovatelé Ing. Marie Konečná CSc. a Ing. Petr Potomský.
56. Soud v žádném případě nepochybně, že jednorázový prodej vlastního nemovitého majetku obvykle bez dalšího nenaplnuje znaky ekonomické činnosti ve smyslu shora podrobně popsání právního a judikurního rámce (k tomu srov. mj. i shora připomenutý rozsudek SDEU ze dne 15. 9. 2011 ve spojených věcech C-180/10, *Jarostaw Staby* a C-181/10, *Emilian Kuća Halina Jeziorska-Kuć*). V posuzovaném případě je však situace zjevně odlišná, když žalobci je třeba dle přesvědčení soudu v rámci úvahy o aplikovatelnosti čl. 9 směrnice 2006/112/ES přičítat v odpovídajícím rozsahu týkajícím se odštěpovaného jmění (žalobcem nabytému a následně zcizenému pozemku) rovněž činnost jeho právního předchůdce, tj. rozdělované společnosti.
57. Vylučoval-li tedy žalobce v rámci své procesní obrany s poukazem na nedostatek naplnění podmínky „osoby povinné k dani“ aplikovatelnost pravidla obsaženého v § 6b odst. 2 zákona o DPH, přičemž svou argumentaci fakticky omezoval na to, že od svého vzniku pouze prodal jedinou smlouvou svůj jediný majetek a prostředky získané prodejem použil k úhradě svých dluhů, a jeho činnost tak nemá charakter soustavné činnosti, nepřipustně ignoroval skutečnost, že tato jím zmiňovaná činnost byla fakticky i právně bezprostředním pokračováním v původní ekonomické činnosti rozdělované společnosti („třetí fáze projektu“ – viz výše), kterou soud v rámci úvahy o aplikaci čl. 9 Směrnice 2006/112/ES a § 5 zákona o DPH nemohl ponechat bez povšimnutí.
58. Vycházejí ze shora rekapitulovaného právního a judikurního rámce a výše vyložených úvah, nezbylo soudu než přisvědčit žalovanému, že jedinečné skutkové okolnosti posuzované věci odůvodňují závěr, že žalobce se stal podle § 6b odst. 2 zákona o DPH plátcem DPH ode dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, tj. dnem 15. 8. 2016, když ve vztahu k odštěpované části jmění přímo a bezprostředně pokračoval v ekonomické činnosti rozdělované společnosti, která byla plátcem.

59. Namítal-li žalobce v podané žalobě, že dovozování znaku soustavnosti ekonomické činnosti žalobce z právního nástupnictví společnosti, která je plátcem DPH a která uskutečňovala soustavné ekonomické činnosti, je v rozporu s výslovným zněním § 5 odst. 1 zákona o DPH, je třeba odkázat na shora uvedené závěry týkající se nepřímého účinku čl. 9 směrnice zákona o DPH a související závěry vyplývající z označené judikatorní praxe SDEU a správních soudů akcentující potřebu důsledného zkoumání a zohlednění konkrétních skutkových okolností řešeného případu. Soud je přitom z výše podrobně popsanych důvodů přesvědčen o tom, že skutkové okolnosti posuzované věci plně odůvodňují žalovaným vyslovené závěry. Opačný závěr by zcela zjevně odhlížel od ekonomické podstaty aktivit žalobce a jeho právního předchůdce, byl by v rozporu s principy ovládajícími systém DPH a rovněž by odporoval požadavku rozumného uspořádání společenských vztahů.

IV. Závěr a náklady řízení

60. Na základě všech shora uvedených skutečností dospěl Městský soud v Praze k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnul.
61. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce neměl v řízení úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti 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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

Praha 25. května 2021

Shodu s prvopisem potvrzuje XX

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu