



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobce: **D. S.**
zastoupen JUDr. Michalem Janovcem
sídlem Dobrovského 1310/64, 612 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného z 28. 4. 2021, čj. 14777/21/5300-21442-711315

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se na soud obrátil, protože nesouhlasí s tím, že ho finanční úřad zaregistroval k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“). Důvodem registrace byl závěr finančního úřadu, že žalobce poskytoval ubytovací služby a překročil zákonem stanovenou výši obrátu. Pro rozhodnutí věci je podstatné rozložení důkazního břemene mezi žalobce a finanční orgány.

II. Skutkový stav

2. Finanční úřad zjistil, že žalobce přijímal od Airbnb peněžité platby, které finanční úřad považoval za platby za ubytovací služby, a že v rozhodném období dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců překročil obrát 1 000 000 Kč. Vyzval jej tedy k podání přihlášky k registraci k DPH jako plátce.

3. Žalobce tak neučinil a oznámil, že neposkytuje ubytovací služby, nýbrž pronajímá byty či jejich části. Zároveň podal přihlášku k DPH jako identifikovaná osoba. Finanční úřad následně 10. 9. 2019 žalobce zaregistroval jako plátce DPH od 1. 9. 2016.
4. Žalobce se proti tomuto rozhodnutí odvolal. V odvolání setrval na tvrzení, že neposkytuje ubytovací služby, nýbrž nájem. Jeho argumentace byla totožná s jeho argumentací žalobní.
5. Vzhledem k tomu, že žalobce nebyl v průběhu řízení před finančním úřadem vyzván k tomu, aby prokázal svá tvrzení, uložil žalovaný finančnímu úřadu doplnění dokazování v tomto směru. Žalobce na výzvu finančního úřadu doplnil svá tvrzení, ale nepředložil žádné důkazy.
6. Žalovaný po obdržení doplněného spisového materiálu seznámil žalobce s jeho hodnocením. K němu se žalobce vyjádřil, přičemž opětovně zdůraznil, že neposkytuje ubytovací služby. Navíc uvedl, že důkazní břemeno ohledně charakteru poskytovaných služeb tíží žalovaného.
7. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání zamítl a potvrdil rozhodnutí finančního úřadu.

III. Žalobní argumentace

8. Žalobce v žalobě formuloval v zásadě jediný žalobní bod. Ten lze shrnout tak, že ne každé ubytování poskytované přes Airbnb je automaticky poskytnutím ubytovacích služeb. Je na finančních orgánech, aby prokázaly, že se jedná o ubytovací služby a ne nájem, který je od DPH osvobozen.
9. Žalobce odkázal na „Informaci k daňovému posouzení povinností poskytovatelů ubytovacích služeb (Airbnb a další), čj. 90076/17/7100-20116-050701“ (dále jen „informace“). Dle ní je většina případů poskytnutí služeb prostřednictvím Airbnb ubytováním a nikoliv nájmem. Nelze tedy akceptovat postup finančního úřadu, podle kterého je ubytováním každá služba poskytnutá přes platformu Airbnb.
10. Dle žalobce je zřejmé, že finanční orgány musí v každém individuálním případě provést posouzení, o který ze zmiňovaných vztahů se jedná. Hlavním charakterem ubytování oproti nájmu je poskytování doplňkových služeb (služby recepčního, denní úklid, snídaně apod.), přičemž žalobce žádné takové služby neposkytoval. Dodává, že tyto skutečnosti není s to dokázat a může je pouze tvrdit. Nájemní smlouvy žalobce nemá, neboť jejich uzavírání probíhalo elektronickou formou přes platformu Airbnb.
11. Žalobce nesouhlasí s argumentací žalovaného, že sám v daňovém priznání uvedl ubytování jako předmět své podnikatelské činnosti. Tento údaj doplnil až v roce 2017 po intervenci finančního úřadu, který mu sdělil, že „jiná možnost, než toto uvést, není“. Dále žalobce uvádí, že poté, co byl konfrontován s nejnovějšími názory z výše uvedené informace, výrazně omezil poskytování tohoto druhu bydlení. Nelze proto k jeho tíži klást něco, co nebylo jasné ani finančním orgánům, ani daňovým subjektům v období předcházejícím vydání informace.
12. Žalobce navrhl, aby soud zrušil napadené rozhodnutí i předcházející rozhodnutí o registraci k DPH a priznal mu náhradu nákladů řízení.

IV. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný s žalobou nesouhlasí a navrhl její zamítnutí.

14. Předně zdůraznil, že žalobce nezpochybňuje přijetí plateb od společnosti Airbnb na svůj bankovní účet, nesouhlasí pouze s tím, že se jedná o platby za ubytovací služby, což je předmětem projednávané věci.
15. Žalobce pro svá tvrzení kromě vlastních vyjádření nepředložil jediný důkazní prostředek, přičemž tak neučinil ani po výzvě finančního úřadu k předložení konkrétních důkazů na podložení svých tvrzení. Žalovaný upozornil, že žalobci finanční úřad sdělil, že jeho pochybnosti o charakteru jím poskytovaných služeb vycházejí z četnosti a výše plateb zasílaných ze strany platformy Airbnb, které od sebe nikdy nejsou vzdáleny více než týden. Z toho lze dovodit, že docházelo ke krátkodobému a čtenému poskytování bytu k užívání, což je typické právě pro ubytovací služby. V souvislosti s tím měl finanční úřad pochybnost o tom, zdali si takoví zákazníci skutečně sami provádějí úklid, a pokud ne, pak kdo jej provádí a kdo toto hradí, dále kdo zákazníkům poskytuje lůžkoviny, kdo uklízí společné prostory domu a podobně. Dále vyvolal pochybnosti i fakt, že žalobce nepředložil žádné nájemní smlouvy ani neidentifikoval jediného nájemce. Žalobce tedy dle žalovaného svá tvrzení nejen neprokázal, nýbrž ani nerozptýlil pochyby ohledně charakteru jím poskytovaných služeb. K žalobcem namítané nutnosti individuálního posouzení každého jednotlivého případu žalovaný uvedl, že nevylučuje, že přes platformu Airbnb lze uzavřít i nájemní vztah, upozornil však na výše zmiňované pochyby, které má ohledně charakteru služeb poskytovaných žalobcem.
16. Žalovaný upozornil, že Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) ve vztahu k důkaznímu břemenu daňového subjektu judikoval, že z neschopnosti daňového subjektu prokázat své tvrzení nelze s odkazem na § 92 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, dovozovat, že je to právě správce daně, který musí toto tvrzení prokazovat (viz rozsudek NSS z 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004-63; všechny rozsudky NSS jsou dostupné online na www.nssoud.cz). To vyplývá i z charakteru daňového řízení jako takového, neboť to není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek NSS z 12. 9. 2013, čj. 9 Afs 12/2013-30).
17. Žalovaný má za to, že prokázal důvodné a závažné pochybnosti ohledně charakteru služeb poskytovaných žalobcem, a bylo tedy na žalobci, aby tyto pochybnosti odstranil.
18. Uvedení příjmů z podnikatelské činnosti nebylo zdaleka jediným podkladem pro vydání napadeného rozhodnutí. Žalobcovo tvrzení navíc nemá oporu ve spisu.

V. Posouzení soudem

19. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, s čímž žalovaný souhlasil výslovně a žalobce konkludentně [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu dle § 75 odst. 1 s. ř. s.
20. Žaloba byla podána řádně a včas osobou k tomu oprávněnou.
21. Žaloba není důvodná.
22. Žalobce se mýlí v závěru ohledně důkazního břemene tížícího finanční orgány. Jak totiž správně uvádí žalovaný, z ustálené rozhodovací praxe NSS vyplývá, že daňový subjekt (zde žalobce) prokazuje svá tvrzení zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy. Správce daně však může ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti a správnosti předložených podkladů, a

to přesto, že se jeví být formálně bezvadné. V takovém případě je na správci daně, aby prokázal důvodnost svých pochyb. Pokud tak učiní, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt. Ten musí rozptýlit pochybnosti finančních orgánů ohledně správnosti podkladů, zpravidla za využití dalších důkazních prostředků nad rámec těch, které již byly předloženy (srovnej např. rozsudky NSS z 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, z 22. 8. 2013, čj. 1 Afs 21/2013-66, z 12. 9. 2013, čj. 9 Afs 12/2013-30, a z 26. 7. 2018, čj. 7 Afs 238/2017-25).

23. V posuzovaném případě má zdejší soud za to, že finanční úřad dostatečně prokázal své pochyby ohledně charakteru služeb poskytovaných žalobcem. Úřad upozornil žalobce na častou frekvenci plateb přicházejících na žalobcův účet, na obecný charakter služeb zpravidla poskytovaných pomocí platformy Airbnb, jakožto i na pochybnosti ohledně případných dodatkových služeb (ne)poskytovaných žalobcem, jako je úklid a výměna lůžkovin. Soud konstatuje, že žalobce byl na uvedené pochybnosti finančním úřadem řádně upozorněn ve výzvě k vyjádření. Stejně tak soud konstatuje, že závěry finančního úřadu ohledně frekvence a výše poskytovaných plateb vedoucí k pochybnostem o charakteru poskytovaných služeb mají oporu ve správním spisu.
24. Poskytování služeb prostřednictvím platformy Airbnb skutečně zpravidla bývá ubytovacími službami (srov. např. rozsudky zdejšího soudu z 19. 8. 2021, 6 Af 20/2020-32, a z 13. 1. 2021, čj. 14 Af 22/2019-55), žalobci však lze přisvědčit v tom, že tomu tak nemusí být bezvýhradně. To však pro posouzení tohoto případu není podstatné, neboť žalobce nepředložil jediný důkaz na podporu svých tvrzení, a to nejen v řízení před finančními orgány, ale ani v podané žalobě. Žalobcovy námitky zůstávají v rovině tvrzení. V tomto kontextu soud považuje za vhodné uvést, že jsou nepochybně představitelné důkazní prostředky, kterými by žalobce svá tvrzení podpořit mohl (např. snímky obrazovky z rozhraní platformy Airbnb, přehled jím (ne)poskytovaných služeb ze stránek platformy Airbnb, komunikace s osobami, které žalobcových služeb využívaly, fotografie dokládající stav a vybavení poskytovaných objektů, a to včetně případného uklízacího náčiní). Žalobce tak však neučinil, přičemž nebylo úkolem finančních orgánů tuto jeho procesní neaktivitu napravovat. Soud se proto samotným posouzením charakteru služeb poskytovaných žalobcem podrobněji nezabýval.
25. K žalobcově námitce, že ubytování uvedl do daňového přiznání jako předmět podnikatelské činnosti pouze z důvodu pokynu finančního úřadu, soud uvádí, že žalobce opět nepředložil žádný důkaz pro své tvrzení. Lze se nicméně ztotožnit s názorem žalovaného, že údaje uvedené v daňovém přiznání nejsou nosnými důvody napadeného rozhodnutí ani rozhodnutí předcházejícího.
26. K žalobcově poslední námitce ohledně neexistence „informace“ v době poskytování služeb žalobcem soud uvádí, že rozlišování služeb na nájem a ubytování neplyne z „informace“ samotné, nýbrž z právních předpisů.
27. Osvobození nájmu od DPH vyplývá z § 51 odst. 1 písm. g) ve spojení s § 56a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Z § 56a odst. 1 písm. b) zákona o DPH vyplývá, že osvobozeno od DPH naopak není poskytování ubytovacích služeb. Tato úprava odpovídá příslušné evropské úpravě [srov. čl. 135 odst. 1 písm. l) a odst. 2 alinea první písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES z 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty]. Rozdílu mezi nájmem a ubytováním se podrobně věnuje i ustálená judikatura NSS a Soudního dvora EU, jak ji podrobně popsal žalovaný v napadeném rozhodnutí (za

všechny srov. např. rozsudek NSS z 28. 3 2012, čj. 1 Afs 22/2012-53, č. 2629/2012 Sb. NSS, body 26 až 29). Finanční orgány z těchto předpisů i judikatury vycházely a jejich postup i závěry jsou s nimi zcela v souladu.

VI. Závěr a náklady řízení

28. Žalobní námitky nejsou důvodné, proto soud žalobu zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
29. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádnému z účastníků nepřiznal jejich náhradu. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak nevznikly mu žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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 27. ledna 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu