



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Aleše Smetanky ve věci

žalobkyně: **Automotive projects s. r. o.**, IČ 05513316
sídlem Kamenný Újezd 236, 337 01 Kamenný Újezd
zastoupené Mgr. Petrem Sikorou, advokátem
sídlem Fügnerovo náměstí 1808/3, 120 00 Praha 2

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2021, č. j. 34546/21/5300-22444-713021,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Včas podanou žalobou proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s. se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2021, č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

34546/21/5300-22444-713021 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu zamítnuto její odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 8. 12. 2020, č. j. 2049750/20/2312-50522-401442 (dále jen „*dodatečný platební výměr I*“) a č. j. 2054310/20/2312-50522-401442 (dále jen „*dodatečný platební výměr II*“, společně také jako „*dodatečné platební výměry*“), a tyto byly potvrzeny. Dodatečným platebním výměrem I byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“ nebo „*daň*“) za zdaňovací období září roku 2017 ve výši 130 200 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 26 040 Kč. Dodatečným platebním výměrem II byla žalobkyni doměřena DPH za zdaňovací období prosinec roku 2017 ve výši 173 600 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 34 720 Kč.

2. Dne 6. 2. 2017 uzavřela žalobkyně se společností C. E. B., a.s., IČ 27429741 (dále jen „*C. E. B.*“), smlouvu o pronájmu reklamního prostoru a zprostředkování propagace C. E. B. v automobilovém sportu. Smlouva nabyla platnosti a účinnosti jejím podpisem oběma smluvními stranami a měla skončit vyčerpáním dohodnutého plnění, nejpozději dne 31. 12. 2017.
3. Žalobkyně vystavila dne 6. 2. 2017 doklad č. 170100001 (dále jen „*Faktura*“), kterým společnosti C. E. B. fakturovala částku ve výši 3 500 000 Kč za smluvené plnění. Žalobkyně od C. E. B. na Fakturu přijala na svůj bankovní účet dne 17. 2. 2017 úplatu ve výši 1 000 000 Kč a dne 19. 9. 2017 úplatu ve výši 750 000 Kč. Plátcem DPH se žalobkyně stala na základě rozhodnutí správce daně ze dne 6. 3. 2017, č. j. 371070/17/2312-00510-403208, ode dne 1. 4. 2017.
4. Správce daně výzvami ze dne 14. 5. 2020, č. j. 1061032/20/2312-50522-401442 a č. j. 1063482/20/2312-50522-401442 vyzval žalobkyni k podání dodatečných daňových přiznání za shora uvedená zdaňovací období. Žalobkyně na tyto výzvy reagovala přípisem, jímž správci daně sdělila nesouhlas s podáním dodatečných daňových přiznání, což správce daně posoudil jako dodatečná daňová přiznání ve výši tvrzené daně 0 Kč. Výzvami k odstranění pochybností ze dne 9. 7. 2020, č. j. 1420663/20/2312-50522-401442 a č. j. 1421647/20/2312-50522-401442, ve smyslu § 89 odst. 1 daňového řádu správce daně zahájil vůči žalobkyni postup k odstranění pochybností a následně vydal dodatečné platební výměry.

II.

Žaloba

5. V usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, publ. pod č. 4051/2020 ve Sb. NSS, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost, která beze změny opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského soudu, neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s. a soud ji jako nepřipustnou odmítne (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud zde vysvětlil, že za odůvodnění kasační stížnosti nelze považovat postup, kdy stěžovatel jen ocituje text své správní žaloby (viz bod 7). Z textu kasační stížnosti musí být patrná (mj.) alespoň nějaká snaha o to, reagovat na konkrétní závěry krajského soudu (bod 8). Jakkoli by soud neměl klást nepřiměřeně přísné formální požadavky na právní laiky, měl by vyžadovat odpovídající úroveň právní argumentace v případě, že účastníci jsou zastoupeni advokátem (bod 11). Pokud podání nazvané kasační stížnost nijak nereaguje na rozsudek krajského soudu, který napadá, nebyly jím uplatněny žádné skutečné

kasační důvody (bod 12).

6. Jakkoli je regulace žalobních bodů podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a kasačních důvodů podle § 103 s. ř. s. odlišná, má soud za to, že pro oba okruhy důvodů nespokojenosti účastníka, který se obrací na soud s žádostí o poskytnutí soudní ochrany, platí, že se účastník, nota bene zastoupený advokátem jakožto právním profesionálem, musí nějak vymezit proti rozhodnutí (správnímu nebo soudnímu), které svým podáním (žalobou nebo kasační stížností) napadá. Touto optikou hodnotil soud odstavce I a II žaloby a dospěl k závěru, že zde obsažený text nelze vyhodnotit jako žalobní bod ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. V odst. I a II žaloby totiž žalobkyně jen (i) zrekapitulovala (a v žalobě explicitně uvedla, že rekapituluje) rozhodné nesporné skutkové okolnosti a výroky napadeného rozhodnutí a dodatečných platebních výměrů a (ii) *doslovně* přepsala obsah svého odvolání (srov. čl. 1 a 2 daňového spisu žalovaného). V odst. I a II žaloby tak žalobkyně neuvedla žádné skutkové ani právní důvody nezákonnosti či nicotnosti *napadeného* rozhodnutí.
7. Za žalobní bod soud nepovažoval ani první odstavec odst. III žaloby, protože v bezprostředně navazujícím textu (úvod druhého odstavce odst. III žaloby) žalobkyně výslovně uvedla, že s posouzením daňových orgánů uvedeným v prvním odstavci odst. III žaloby nechce a nemá v úmyslu polemizovat.
8. Posouzení soudu byl tak žalobou v druhém odstavci odst. III žaloby a odst. IV žaloby vyhrazen jediný žalobní bod: Zde žalobkyně namítla, že se daňové orgány nezabývaly otázkou, k jakému okamžiku měla žalobkyni vzniknout povinnost podávat přiznání k DPH, kdy žalobkyně byla přesvědčena o tom, že své povinnosti, poté co byla registrována k DPH, řádně plnila. Žalobkyně dále uvedla, že je třeba pohlížet na věc z pohledu roku 2017 jako celku, kdy dle úvahy daňových orgánů by okamžik vzniku plátcovství DPH nenastal k datu, k němuž byla žalobkyně registrována jako plátc DPH, nýbrž by došlo k jeho posunu.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

9. Žalovaný s odkazem na body 31 až 40 napadeného rozhodnutí uvedl, že na základě Faktury byla žalobkyně povinna za poskytnuté služby přiznat v předmětných zdaňovacích obdobích daň na výstupu.
10. Stran registrace k DPH žalovaný uvedl, že podmínka dosažení výše obratu dle § 6 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „*zákon o DPH*“), byla v žalobkynině případě splněna v únoru roku 2017 vystavením Faktury. V souladu s § 6 odst. 2 zákona o DPH se tak žalobkyně stala plátcem DPH ode dne 1. 4. 2017.
11. Dále žalovaný uvedl, že z důvodu, že ve smlouvě uzavřené se společností C. E. B. nebylo přesně specifikováno, kdy dochází k uskutečnění jednotlivých dílčích plnění a v jakém rozsahu, dospěly daňové orgány k závěru, že k uskutečnění zdanitelného plnění sjednaného v předmětné smlouvě došlo dle § 21 odst. 3 zákona o DPH ke dni 31. 12. 2017. Jako datum uskutečnění zdanitelného plnění nebylo lze zvažovat datum vystavení Faktury, tedy 6. 2. 2017, neboť v této době žalobkyně ještě nebyla plátcem DPH.
12. Ve vztahu k doměřené DPH za zdaňovací období září roku 2017 žalovaný uvedl, že dne 19. 9. 2017 přijala žalobkyně úplatu na základě Faktury ve výši 750 000 Kč. Tuto úplatu tedy žalobkyně přijala dle § 20a odst. 2 zákona o DPH dříve, než došlo k uskutečnění

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

zdanitelného plnění. Proto byla povinna přiznat daň z této úplaty ke dni jejího přijetí.

13. Ve vztahu k doměřené DPH za zdaňovací období prosinec roku 2017 žalovaný uvedl, že žalobkyně přijala úplatu z Faktury ve výši 1 000 000 Kč již dne 17. 2. 2017. Vzhledem k tomu, že žalobkyně v této době nebyla plátcem DPH, nevznikla jí povinnost přiznat daň z této úplaty ke dni jejího přijetí. Z této úplaty byla žalobkyně povinna přiznat daň dle § 20a odst. 1 zákona o DPH ve spojení s § 21 odst. 3 téhož zákona ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tedy ke dni 31. 12. 2017.
14. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV.

Vyjádření účastníků při jednání

15. Při jednání žalobkyně zopakovala žalobní tvrzení, že její případ by měl být vnímán komplexně v kontextu celého roku 2017. Vystavení Faktury bylo důvodem registrace žalobkyně k dani, tudíž plnění na ni přijaté nemělo podléhat DPH.
16. Žalobkyně dodala, že smlouvu s C. E. B. začala plnit ještě před registrací k DPH a postupně ji plnila i poté až do října 2017, kdy skončila sezóna a C. E. B. bylo oprávněno čerpat reklamní plnění žalobkyně. Platby přijaté žalobkyní byly odběratelem uhrazeny až po poskytnutí plnění.
17. Dále žalobkyně uvedla, že daňové řízení nebylo řádně zahájeno, protože správce daně neměl její reakci na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání posoudit jako přiznání nulové.
18. Tvrzení žalobkyně popsaná v bodech 16 a 17 odůvodnění tohoto rozsudku uplatnila žalobkyně poprvé až při jednání soudu dne 3. 5. 2022, tudíž k nim soud nepřihlížel, neboť šlo o rozšíření žalobních bodů po uplynutí lhůty pro podání žaloby podle § 71 odst. 1 písm. d), odst. 2 in fine s. ř. s. Žalobkyně ve lhůtě pro podání žaloby nespороvala den 31. 12. 2017 jako den uskutečnění zdanitelného plnění ze smlouvy s C. E. B. zjištěný daňovými orgány, ani netvrdila ničeho o dílčích postupných plněních, ani nenamítala ničeho k vadám zahájení daňového řízení.
19. Žalovaný při jednání setrval na svém dosavadním procesním stanovisku.

V.

Posouzení věci soudem

20. V souladu s § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě, přičemž neshledal žádné vady napadeného rozhodnutí, k nimž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti.
21. Žaloba není důvodná.
22. Při posouzení žaloby vyšel soud z následující právní úpravy platné a účinné v rozhodných zdaňovacích obdobích, tedy v září a prosinci roku 2017.
23. Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH je předmětem daně poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

24. Podle § 2 odst. 2 zákona o DPH je zdanitelným plnění plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně.
25. Podle § 6 odst. 1 a 2 zákona o DPH se plátcem DPH stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Tato osoba povinná k dani je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve.
26. Podle § 14 odst. 1 věta první zákona o DPH se poskytnutím služby pro účely tohoto zákona rozumí *všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží*.
27. Podle § 20a odst. 1 zákona o DPH vzniká povinnost přiznat DPH při poskytnutí služby *ke dni uskutečnění zdanitelného plnění*.
28. Podle § 20a odst. 2 věty první zákona o DPH v případě, kdy je před uskutečněním zdanitelného plnění přijata úplata, vzniká povinnost přiznat DPH z přijaté částky *ke dni přijetí úplaty*.
29. Podle § 21 odst. 3 zákona o DPH se při poskytnutí služby považuje zdanitelné plnění za uskutečněné dnem jejího poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu, a to tím dnem, který nastane dříve.
30. Podle § 36 odst. 2 zákona o DPH je základem daně v případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění částka přijaté úplaty snižena o daň.
31. Podle § 99 odst. 1 věty první daňového řádu platí, že vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán.
32. Následující rozhodné skutkové okolnosti případu, popsané v chronologickém pořadí, nejsou mezi účastníky sporné: Žalobkyně uzavřela dne 6. 2. 2017 smlouvu s C. E. B. s termínem plnění nejpozději do 31. 12. 2017 a se sjednanou cenou plnění 3 500 000 Kč. Dne 6. 2. 2017 žalobkyně vystavila Fakturu, kterou C. E. B. fakturovala za smlouvené plnění částku 3 500 000 Kč. Dne 17. 2. 2017 přijala žalobkyně od C. E. B. na Fakturu částku 1 000 000 Kč. Ode dne 1. 4. 2017 byla žalobkyně registrována k DPH. Dne 19. 9. 2017 přijala žalobkyně od C. E. B. na Fakturu částku 750 000 Kč.
33. Uvedená skutková zjištění posoudil žalovaný podle napadeného rozhodnutí následovně: K uskutečnění zdanitelného plnění z předmětné smlouvy došlo v souladu s § 21 odst. 3 zákona o DPH dne 31. 12. 2017, protože si to tak strany smlouvy ve smlouvě dojednaly a k poskytnutým službám nebyl vystaven daňový doklad, kdy Faktura daňovým dokladem být nemůže, protože v době jejího vystavení nebyla žalobkyně plátcem DPH (body 36 až 38 napadeného rozhodnutí). Jelikož žalobkyně přijala od C. E. B. úplatu 750 000 Kč dne 19. 9. 2017, tedy před dnem uskutečnění zdanitelného plnění dne 31. 12. 2017, vznikla jí podle § 20a odst. 2 věta první zákona o DPH povinnost přiznat DPH na výstupu za září 2017 (bod 39 napadeného rozhodnutí). Dále jelikož žalobkyně přijala od C. E. B. úplatu 1 000 000 Kč dne 17. 2. 2017, tedy v době, kdy nebyla plátcem DPH, vznikla jí podle § 20a odst. 1 ve spojení s § 21 odst. 3 zákona o DPH povinnost přiznat daň na výstupu za prosinec 2017, protože dnem uskutečnění zdanitelného plnění byl 31.

12. 2017 (bod 40 napadeného rozhodnutí).

34. Žalobkyně namítla, že se daňové orgány nezabývaly otázkou, k jakému okamžiku mělo na straně žalobkyně dojít k zákonnému vzniku povinnosti podávat přiznání k DPH.
35. Podstatou této žalobní námitky bylo, že se daňové orgány nezabývaly otázkou, kdy se žalobkyně stala plátcem DPH. Je to totiž plátcem DPH, kdo je povinen podávat daňové přiznání k DPH [srov. § 101 odst. 1 písm. a) zákona o DPH]. Otázka plátcovství DPH žalobkyně však byla vyřešena pravomocným rozhodnutím správce daně ze dne 6. 3. 2017, č. j. 371070/17/2312-00510-403208, jímž byla žalobkyně registrována k DPH ode dne 1. 4. 2017, což ostatně žalobkyně v žalobě (viz odst. II žaloby) potvrzuje. Uvedené pravomocné rozhodnutí o registraci žalobkyně k DPH je nadáno presumpcí správnosti. To znamená, že je na něj nutno pohlížet jako na správné a zákonné do té doby, než je zrušeno k tomu příslušným orgánem (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 As 79/2008-128, publ. pod č. 1815/2009 Sb. NSS, bod 15). V projednávané věci tedy byla otázka okamžiku, k němuž se žalobkyně stala plátcem DPH, autoritativně vyřešena rozhodnutím správce daně ze dne 6. 3. 2017, č. j. 371070/17/2312-00510-403208. Z podané žaloby ani z obsahu správního spisu nevyplývalo, že by toto rozhodnutí bylo v instančním postupu v rámci orgánů finanční správy či správním soudem k žalobkynině žalobě zrušeno. Žalovaný v napadeném rozhodnutí tedy správně vycházel z toho, že se žalobkyně stala plátcem DPH ke dni 1. 4. 2017 (srov. body 6 či 40 napadeného rozhodnutí).
36. Zároveň je nutno zdůraznit, že předmětem projednávané věci nebyla otázka okamžiku vzniku žalobkynina plátcovství DPH, nýbrž její daňová povinnost za zdaňovací období září a prosinec roku 2017. Jinak řečeno, s ohledem na to, že právní řád žalobkyni poskytoval možnosti, jak se bránit proti rozhodnutí o registraci k DPH (ať už podáním odvolání v průběhu daňového řízení či následnou žalobou proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s.), avšak žalobkyně tak neučinila, bylo nutno vycházet z toho, že žalobkyně byla plátcem DPH od 1. 4. 2017 se všemi důsledky z toho vyplývajících. V projednávané věci s ohledem na § 75 odst. 2 s. ř. s. soud nemohl přezkoumávat jiná rozhodnutí než ta, která svou žalobou žalobkyně učinila předmětem soudního přezkumu (k přezkumu rozhodnutí týkajícího se registrace k dani v řízení o žalobě proti následným platebním výměrům srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2008, č. j. 8 Afs 64/2008-51). Žalobní námitky, jimiž žalobkyně zpochybňovala okamžik registrace k DPH, tedy nemohly založit důvodnost podané žaloby, neboť jejich místo bylo v eventuelních prostředcích nápravy podaných proti rozhodnutí o registraci k DPH.
37. Soud tedy shrnuje, že žalobní námitka nebyla důvodná, protože daňové orgány se zabývaly otázkou, kdy se stala žalobkyně plátcem DPH a vznikla jí tak povinnost podávat přiznání k DPH, kdy dospěly vzhledem k pravomocnému rozhodnutí správce daně ze dne 6. 3. 2017, č. j. 371070/17/2312-00510-403208, a § 99 odst. 1 věta první daňového řádu ke správnému závěru, že k tomu došlo dne 1. 4. 2017. Lze dodat, že důvody a okolnosti vzniku plátcovství žalobkyně byly pro posouzení důvodnosti žaloby irelevantní.
38. Pokud žalobkyně namítala, že by zdejší soud měl na projednávanou věc pohlížet optikou roku 2017 jako celku, lze k této námitce uvést, že žalobkyně předmětem soudního přezkumu učinila pouze rozhodnutí o doměření daně za zdaňovací období září a

prosinec roku 2017. Soudní řízení správní je ovládáno zásadou dispoziční [srov. § 71 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. ve spojení s § 75 odst. 2 s. ř. s.; k tomu srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 1. 2016, sp. zn. II. ÚS 2732/15, bod 17]. Je to žalobce, kdo vymezuje předmět a rozsah soudního přezkumu. Soud se proto nemohl zabývat jinými zdaňovacími obdobími než těmi, jichž se týkaly dodatečné platební výměry, resp. napadené rozhodnutí. Přitom napadené rozhodnutí tvoří s dodatečnými platebními výměry z hlediska soudního přezkumu jeden celek (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56, publ. pod č. 534/2005 Sb. NSS, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2021, č. j. 7 As 447/2019-60, bod 22) a tyto vzájemně se doplňují (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2022, č. j. 1 Afs 5/2021-32, bod 12). Soud přisvědčil žalobkyni, že skutečnost, k jakému okamžiku nastala registrace žalobkyně k DPH, mohla mít význam pro žalobkyniny daňové povinnosti v celém roce 2017 a pro vedení účetnictví v tomto roce, nicméně tato skutečnost byla autoritativně vyřešena výše již citovaným rozhodnutím správce daně o registraci žalobkyně k DPH č. j. 371070/17/2312-00510-403208, tudíž pokud žalobkyně chtěla brojit proti okamžiku, k němuž byla registrována k DPH, měla tak učinit v rámci procesních prostředků nápravy proti poslednímu uvedenému rozhodnutí.

39. Pokud žalobkyně v žalobě uvedla, že z úvahy správce daně by okamžik vzniku plátcovství DPH nenastal k datu, ke kterému byla žalobkyně registrována jako plátce DPH, ale došlo by k jeho posunu, soud uvádí, že žalobkyně v této námitce pomíjí, že žalovaný v napadeném rozhodnutí, jak bylo výše opakovaně uvedeno, vycházel z toho, že se žalobkyně stala plátcem DPH ke dni 1. 4. 2017 (srov. body 6 či 40 napadeného rozhodnutí).
40. Soud neprovedl žalobkyni při jednání soudu navržené důkazy k prokázání časového průběhu postupného poskytování plnění společnosti C. E. B., neboť jejich provedení bylo nadbytečné – daňové orgány učinily závěr, že datem uskutečnění zdanitelného plnění byl den 31. 12. 2017 a žalobkyně tento závěr nespороvala ani v daňovém řízení, ani ve včasných žalobních námitkách. Proto průběh poskytování plnění nebyl relevantní pro posouzení důvodnosti žaloby.
41. S ohledem na výše uvedené tak soud neshledal žádnou žalobní námitku důvodnou, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
42. Následné úvahy uvádí soud pouze obiter dictum, protože žalobkyně takový žalobní bod v žalobě neuvedla, ale z jejích odvolání se taková její nespokojenost dala dovodit. Proto považuje soud za vhodné vyjádřit se k názoru, že přijaté úplaty za plnění poskytnuté žalobkyni dne 31. 12. 2017 společnosti C. E. B. nemohou podléhat DPH, protože žalobkyně uzavřela smlouvu s C. E. B. a vystavila Fakturu dne 6. 2. 2017, tj. před registrací žalobkyně k DPH dne 1. 4. 2017.
43. K obdobné odvolací námitce žalovaný v bodě 47 napadeného rozhodnutí uvedl, že nelze přisvědčit tomu, že by úplaty na předmětnou smlouvu nepodléhaly DPH z důvodu, že smlouva byla uzavřena před vznikem plátcovství žalobkyně. Podle žalovaného totiž povinnost přiznat DPH na výstupu spojuje zákon o DPH se dnem přijetí úplaty, resp. dnem uskutečnění zdanitelného plnění.
44. Žalovaný se otázkou, zda plnění ze smlouvy uzavřené se společností C. E. B. podléhalo v předmětných zdaňovacích obdobích DPH, zabýval v bodech 39 a 40 napadeného

rozhodnutí, kde dospěl k následujícím závěrům: „Na základě výpisu z bankovního účtu odvolatele odvolacímu orgánu dále plyne, že na základě vystaveného dokladu č. 170100001 daňový subjekt přijal dne 19. 9. 2017 úplatu ve výši 750 000 Kč. Odvolatel tedy přijal tuto úplatu za reklamní plnění, které se společností C.E.B. zavázal poskytnout dle smlouvy, a to dříve, než došlo k uskutečnění zdanitelného plnění dle smlouvy (31. 12. 2017). V souladu s § 20a odst. 2 zákona o DPH je odvolatel povinen z této úplaty přiznat daň na výstupu ke dni přijetí této úplaty. Jelikož odvolatel přijal úplatu v září roku 2017, měl proto v tomto případě přiznat daň na výstupu ve zdaňovacím období měsíce září roku 2017. Co se týče zdaňovacího období měsíce prosince roku 2017, odvolatel přijal dne 17. 2. 2017 úplatu ve výši 1 000 000 Kč. Odvolatel se stal plátcem DPH až od 1. 4. 2017, tedy úplatu přijal v době, kdy nebyl plátcem DPH, tudíž mu v okamžiku přijetí úplaty nevznikla povinnost přiznat daň. Z této úplaty měl tedy přiznat daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění podle § 20a odst. 1 a § 21 odst. 3 zákona o DPH, tj. podle smlouvy ke dni 31. 12. 2017. To však odvolatel neučinil, jak vyplývá z postoupeného spisového materiálu.“ Soud s touto argumentací souhlasí.

45. Předně soud zdůrazňuje, že mezi účastníky řízení nebylo v daňovém řízení sporné, že k uskutečnění zdanitelného plnění, tedy k poskytnutí služeb žalobkyní společnosti C. E. B., došlo ke dni 31. 12. 2017. Plnění poskytnuté žalobkyní na předmětnou smlouvu společnosti C. E. B. bylo předmětem DPH. Šlo o poskytnutí služby dne 31. 12. 2017 za úplatu osobou povinnou k dani (žalobkyně se stala plátcem DPH od 1. 4. 2017) v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku [srov. § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH]. Toto plnění nebylo osvobozeno od daně, a proto šlo o zdanitelné plnění [srov. § 2 odst. 1 písm. b), odst. 2 zákona o DPH]. **K poskytnutí služby žalobkyní (uskutečnění zdanitelného plnění) došlo tedy dne 31. 12. 2017, tedy v době, kdy žalobkyně byla plátcem DPH.** A právě toto bylo pro posouzení daně na výstupu rozhodující - nebylo vůbec relevantní, kdy uzavřela žalobkyně smlouvu, jíž se zavázala plnění poskytnout, ani kdy vystavila Fakturu. Podle zákona o DPH je totiž DPH na výstupu navázáno na den uskutečnění zdanitelného plnění v době plátcovství DPH.
46. Stran zdaňovacího období září roku 2017 nebylo sporu o tom, že žalobkyně přijala úplatu za zdanitelné plnění dne 19. 9. 2017, tedy před uskutečněním zdanitelného plnění a v době, kdy byla žalobkyně plátcem DPH. Žalovaný tedy na základě § 20a odst. 2 věty první zákona o DPH správně dovodil, že žalobkyně měla přiznat daň z poskytnutého zdanitelného plnění ke dni přijetí úplaty, tedy ve zdaňovacím období září roku 2017.
47. Stran zdaňovacího období prosinec roku 2017 nebylo sporu o tom, že žalobkyně přijala úplatu za zdanitelné plnění dne 17. 2. 2017, tedy před uskutečněním zdanitelného plnění, ale, na rozdíl od plnění přijatého v září 2017, v době, kdy žalobkyně nebyla plátcem DPH, tudíž jí jako neplátcí nevznikla povinnost v důsledku přijetí této úplaty přiznat daň [srov. § 20a odst. 2 věta první, § 101 odst. 1 písm. a), § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH]. Zdanitelné plnění poskytnuté žalobkyní dne 31. 12. 2017 však dani na výstupu podléhalo, a proto byla žalobkyně povinna v souladu s § 21 odst. 3 zákona o DPH ve spojení s § 20a odst. 1 zákona o DPH přiznat DPH z za poskytnutí služby ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tedy ke dni 31. 12. 2017.
48. Soud shrnuje, že pro určení okamžiku, k němuž byla žalobkyně povinna přiznat DPH za služby poskytnuté společnosti C. E. B. na základě smlouvy uzavřené s touto společností, bylo v případě zdaňovacího období prosinec roku 2017 rozhodným právě uskutečnění zdanitelného plnění, neboť v okamžiku přijetí úplaty žalobkyně nebyla plátcem DPH, a

nebyla tak povinná přiznat daň k okamžiku přijetí úplaty. Oproti tomu v případě zdaňovacího období září roku 2017 byl rozhodným pro určení, k jakému okamžiku byla žalobkyně povinná přiznat daň, okamžik přijetí úplaty, neboť v září roku 2017 již žalobkyně byla plátcem DPH, a byla tedy povinná přiznat daň k okamžiku přijetí úplaty, neboť přijetí úplaty časově předcházelo dni uskutečnění zdanitelného plnění.

49. Soud podotýká, že zákon o DPH není v tomto směru nijak nelogický nebo nevyvážený, protože vychází z toho, že rozhodné je, zda k uskutečnění zdanitelného plnění došlo či nedošlo v době plátcovství DPH. Zdanění úplaty za zdanitelné plnění přijaté před registrací k dani daní na výstupu je totiž vyváжено tím, že plátce má nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění před registrací k DPH (odpočet daně na vstupu) podle § 79 zákona o DPH.

VI.

Náklady řízení

50. Výrokem II tohoto rozsudku soud žádnému z účastníků řízení nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně ve věci neměla úspěch (srov. § 60 odst. 1 s. ř. s. *a contrario*) a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal ve svém vyjádření k žalobě i při jednání soudu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 3. května 2022

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu