



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse a soudců JUDr. Martiny Vernerové a JUDr. Jiřího Derfla ve věci

žalobce: **Hygi družstvo**, IČO: 00029459,
sídlem Bořivojova 3130, 415 01 Teplice,
zastoupen AGIS účetnictví a daně, a. s., IČO: 25008340,
sídlem Jaroslava Průchy 1682/1, 434 01 Most,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17593/19/5300-22443-701728,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17593/19/5300-22443-701728, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 2. 2018, č. j. 259874/18/2514-00510-507778, kterým byla zamítnuta registrace žalobce k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) na základě jeho přihlášky doručené správci daně dne 14. 12. 2017.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

2. K žalobcovu požadavku na spojení tohoto řízení s věcí vedenou pod sp. zn. 15 A 226/2018 soud poznamenává, že s ohledem na dikci § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) nebyl takový postup možný. Navíc se jednalo o odlišné žalobní typy (ve druhém případě šlo o žalobu na ochranu proti nečinnosti), v každém řízení vystupoval jiný žalovaný a předmětem posouzení byly zcela odlišné právní otázky, tudíž soud nepovažoval spojení těchto věcí ani za vhodné.

Žaloba

3. V žalobě žalobce namítal, že rozhodnutí žalovaného je protiprávní, neboť spočívá na nesprávném právním posouzení, zda lze službu žalobce považovat za službu vztahující se k nemovité věci podle § 10 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), či nikoli. Vysvětlil, že podstatou služby je poskytnutí výpočetní techniky tak, aby objednatel mohl do této výpočetní techniky vzdáleně vstupovat a využívat ji pro svou potřebu, k čemuž je zapotřebí tuto výpočetní techniku umístit do takové nemovitosti, která umožňuje dostatečný příkon elektřiny, využití generovaného tepla a zároveň je dostatečně odhlučněná. Žalovaný se podle žalobce posouzením této otázky zabýval nedostatečně, neboť celé řízení vedl v duchu ochrany před podvodným vstupem žalobce do systému DPH. Žalobce zdůraznil, že nemovitá věc v jeho případě představuje konstitutivní prvek služby a je pro poskytovanou službu zásadní.
4. Žalobce konstatoval, že se nedopustil podvodného jednání a ekonomickou činnost nepředstíral. Podle žalobce začala jeho ekonomická činnost se zpožděním, a to ze stavebně-technických a daňových důvodů. Žalobce popsal, že jeho finanční plán stál na předpokladu, že za jednorázové výdaje na zajištění dostatečného příkonu elektřiny, odvodu tepla a izolace hluku bude moci uplatnit nárok na odpočet DPH, resp. v případě přenesené daňové povinnosti nebude DPH hradit a do veřejných rozpočtů bude DPH vracet postupně z výstupů. Podotkl, že s ohledem na neúspěšné řízení o své registraci k DPH změnil právní vztahy a zapojil do nich jinou osobu, společnost Vienna CZ spol. s r. o. (dále jen „Vienna CZ“), u které se podařilo vyvrátit pochybnosti správce daně o podvodném jednání. Žalobce trval na tom, že nenaplnil znaky podvodného jednání. Uzavřel, že dosavadní vztahy zcela ukončí a bude hledat jinou ekonomickou činnost, přičemž očekává, že vypořádání bude moci provést jako plátce DPH, aby na tom bezdůvodně netratil.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že se oba daňové orgány podrobně zabývaly posouzením otázky, zda lze službu žalobce považovat za službu vztahující se k nemovité věci (s místem plnění v tuzemsku). Žalovaný dospěl k závěru, že nikoli, neboť samotná nemovitost není předmětem poskytování služeb a z povahy deklarovaných služeb je zcela lhostejné, na jaké adrese jsou služby poskytovány. Žalobce podle žalovaného nerozptýlil pochybnosti správce daně o naplnění podmínek pro registraci k DPH, přetrvaly pochybnosti o věrohodnosti a účelovosti žalobcovy přihlášky, kdy předložené doklady toliko deklarovaly zdání uskutečňování ekonomické činnosti za účelem dosažení registrace k DPH. Žalovaný vycházel též z toho, že žalobce ekonomickou činnost nezačal a místo toho předložil nové smlouvy s třetími osobami (např. společností Vienna CZ). Žalovaný připomněl, že v druhé přihlášce k DPH žalobce uvedl stejné důvody registrace, nicméně částku posuzovaného obrátu toliko 1 029 771 Kč místo původně uvedené částky 2 220 000 Kč. Nová částka podle žalovaného odpovídá částce fakturované žalobcem společností Vienna CZ, avšak z ničeho neplyne, že by mezi žalobcem a společností Vienna CZ existovalo konkrétní smluvní ujednání. Své pochybnosti žalovaný dále odůvodnil

personální propojeností žalobce a společnosti Vienna CZ, jejíž jedinou jednatelkou je manželka statutárního orgánu žalobce, a výsledky místních šetření správce daně, z nichž vyplynulo, že prostory žalobce užívá více subjektů a nebyl zjištěn reálný výkon žalobcovy činnosti. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

Replika žalobce k vyjádření žalovaného

6. Žalobce v replice ze dne 19. 9. 2019 poznamenal, že žalovaný se ani ve vyjádření k žalobě nijak věcně nevypořádal s otázkou, zda lze službu žalobce považovat za službu vztahující se k nemovité věci. Argumentaci žalovaného, že ve druhé přihlášce k registraci uvedl stejný důvod registrace, označil žalobce za zavádějící a absurdní, důvodem bylo překročení obratu ze zcela jiného plnění než v první přihlášce. Žalobce konstatoval, že se žalovaný vůbec nevypořádal s tím, že činnost byla zahájena, byť pro jiného odběratele a prostřednictvím jiného daňového subjektu, ale v konkrétní nemovitosti a s využitím provedených stavebních úprav, jejichž využití je dominantní složkou poskytované služby. Žalovaný se podle žalobce nevypořádal ani s dohodou ohledně změny v osobě nájemce a s výsledky řízení vedeného se společností Vienna CZ, jež se týkalo stejné nemovitosti a v němž správce daně dodatečně zjistil, že v tomto obdobném případě byly jeho původní závěry nesprávné. Žalobce uzavřel, že žalovaný v tomto případě vyhodnotil jako podvod či podezřelé chování běžnou situaci s podnikatelským chováním v mezích platné právní úpravy.

Posouzení věci soudem

7. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.
8. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
9. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Před vypořádáním jednotlivých žalobních bodů soud směrem k žalobci připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí věty s. ř. s., podle které „[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby.“ Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobci doručeno (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do 8. 7. 2019 jakožto nejbližší následující pracovní den po sobotě 6. 7. 2019, na kterou by konec lhůty pro podání žaloby připadl, neboť napadené rozhodnutí bylo zástupkyni žalobce doručeno dne 6. 5. 2019. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k těm žalobním bodům, které žalobce nově vznesl ve své replice ze dne 6. 5. 2019 (zejména, že se žalovaný vůbec nevypořádal s tím, že činnost byla zahájena, byť pro jiného odběratele a prostřednictvím jiného daňového subjektu, ale v konkrétní nemovitosti a s využitím provedených stavebních úprav, jejichž využití je dominantní složkou poskytované služby, ani s dohodou ohledně změny v osobě nájemce a s výsledky řízení vedeného se společností Vienna CZ, jež se týkalo stejné nemovitosti a v němž správce daně dodatečně zjistil, že v tomto obdobném případě byly jeho původní závěry nesprávné), neboť tak učinil až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body. Na okraj soud dodává, že žalobcem tvrzené nedostatky odůvodnění napadeného rozhodnutí nebrání přezkumu tohoto rozhodnutí v mezích žalobních bodů, a proto soudu nevznikla povinnost se těmito opožděně namítanými nedostatky napadeného rozhodnutí zabývat z úřední povinnosti.

11. Z obsahu předloženého správního spisu soud zjistil, že dne 14. 12. 2017 podal žalobce přihlášku k registraci k DPH. Výzvou k odstranění pochybností ze dne 11. 1. 2018 správce daně vyzval žalobce, aby prokázal, že jeho sídlo označené v přihlášce k registraci je sídlem ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH a že uskutečňuje nebo se připravuje na uskutečňování ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH, a dále aby prokázal správnost rozhodného dne uvedeného v přihlášce a také správnost uvedené částky obrátu za nejbližších dvanáct předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Své pochybnosti správce daně odůvodnil tím, že při místním šetření konaném dne 19. 12. 2017 bylo zjištěno, že žalobce nebyl na adrese svého sídla nijak označen a nic nenasvědčovalo tomu, že kromě formálního sídla tam měl také sídlo skutečné. Správce daně proto žalobce vyzval, aby prokázal existenci skutečného sídla (zejména smlouvou o nájmu), a poučil jej, že pokud neprokáže, že se na jím uvedené adrese nachází jeho skutečné sídlo ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH, může správce daně považovat tento údaj v přihlášce k registraci za nepravdivý. Správce daně současně poukázal na to, že dne 15. 6. 2017 byly v obchodním rejstříku zapsány změny obchodní firmy žalobce, jeho předmětu podnikání a předsedy družstva, tudíž správce daně nemá z předchozích daňových řízení žádné informace o aktuální ekonomické činnosti žalobce. Podle správce daně nebylo předloženými listinami [smlouva o zajištění provozu výpočetní techniky uzavřená HUGS HOLDING LLC (dále jen „HUGS“) jako uživatelem a žalobcem jako provozovatelem (dále jen „Smlouva“), faktura č. 2017001 a výpis z bankovního účtu) prokázáno, že deklarovanou ekonomickou činností žalobce reálně uskutečňuje. Správce daně žalobce vyzval, aby doložil doklady o nákupu IT zařízení uvedeného v bodu 1.2. Smlouvy, specifikaci výpočetní techniky uživatelem a podmínky provozu podle bodu 3. 1. Smlouvy, doklady o napojení výpočetní techniky na internet podle bodu 3.2. Smlouvy, kalkulaci uvedenou v bodu 4.1. Smlouvy včetně dokladů o nákladech na elektrickou energii, doklad o odsouhlasení ceny výpočetní techniky uživatelem podle bodu 4.2. Smlouvy, případně další doklady k prokázání reálného uskutečňování deklarovaných služeb. Správce daně současně konstatoval, že odběratel služby má sídlo ve Spojených státech amerických, tudíž místem plnění u služeb podle předložené faktury č. 2017001 není tuzemsko, přičemž nebyla doložena žádná skutečnost, na základě které by místo plnění mělo být stanoveno jinak. Správce daně proto žalobce vyzval, aby prokázal, že místem plnění je u deklarovaných služeb tuzemsko. Tato výzva byla zástupkyní žalobce doručena dne 15. 1. 2018.

12. Na uvedenou výzvu reagoval žalobce sdělením ze dne 29. 1. 2018, v němž uvedl, že družstvo (žalobce) má sídlo v místě bydliště předsedy družstva a že družstvo je v místě sídla řádně označeno, dále uvedl, že ekonomická činnost je prováděna v provozovně na adrese Doubravská 1615/28 v Teplicích, a vysvětlil, že podstata služby spočívá v provozu datacentra (pracoviště výpočetní techniky), k čemuž je nejprve nutná podstatná úprava nemovitosti – provozovny, bez níž by nebylo možné službu realizovat. Správce daně registraci k DPH zamítl rozhodnutím ze dne 6. 2. 2018 s odůvodněním, že při posouzení obratu pro účely registrace k DPH se do obratu započítávají pouze úplaty za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, přičemž podle předložené faktury č. 2017001 není místem plnění tuzemsko. Správce daně ve svém rozhodnutí též zdůvodnil, že se předmětná služba nevztahuje k nemovité věci, neboť jejím předmětem není samotná nemovitost, a že nebylo nijak prokázáno, že by žalobce skutečně sídlil na zapsané adrese sídla.
13. Proti rozhodnutí správce daně podal žalobce odvolání, později předložil též novou přihlášku k registraci k DPH, smlouvu se společností Vienna CZ o vybudování a provozu datacentra a další daňové doklady. Žalovaný vydal seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 18. 10. 2018, kde formuloval svůj závěr o tom, že žalobce věrohodně nerozptýlil pochybnosti správce daně o svém možném podvodném jednání, což zdůvodnil především změnou výše obratu v druhé přihlášce, v níž žalobce uvedl stejné důvody, o něž svou přihlášku opírá, nicméně částku posuzovaného obratu uvádí ve výši 1 029 771 Kč místo původně uvedené částky 2 220 000 Kč, kdy nová částka odpovídá částce fakturované žalobcem společností Vienna CZ, přičemž tato společnost je se žalobcem personálně propojená, kdy její jedinou jednatelkou je B. P. (manželka statutárního orgánu žalobce a zároveň jedna z pěti členů žalobce) a jedinými společníky jsou L. P. (statutární orgán žalobce) a B. P. Poté žalobce doplnil svou argumentaci o tom, že jeho činnost je službou spojenou s nemovitostí, a místem plnění je tak místo, kde se nemovitost nachází, tedy v České republice, a že ekonomická činnost žalobce závisí na stavebních úpravách nemovitosti, což byl důvod prodlení s výkonem této činnosti. Žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 30. 4. 2019, č. j. 17593/19/5300-22443-701728, odvolání zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.
14. Soud shledal, že daňové orgány postupovaly plně v souladu s § 128 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), podle kterého *„[s]právce daně prověří údaje uvedené daňovým subjektem v přihlášce k registraci nebo v oznámení o změně registračních údajů a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve daňový subjekt, aby údaje vysvětlil, doložil, popřípadě doplnil nebo změnil, a zároveň stanoví lhůtu, v níž je daňový subjekt povinen tak učinit.“* Správce daně své pochybnosti jednoznačně a srozumitelně popsal ve shora citované výzvě ze dne 11. 1. 2018, žalovaný pak přetrvávající pochybnosti shrnul v seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 18. 10. 2018 a následně též v napadeném rozhodnutí. Soud se s těmito pochybnostmi ztotožnil, a jak bude vysvětleno níže, žalobce podle názoru soudu tyto pochybnosti neodstranil.
15. Podle § 6 odst. 1 zákona o DPH platí, že *„[p]látcem se 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.“*
16. Z § 4a odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že *„[o]bratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku ...“* (důraz doplněn soudem).

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

17. Podle § 9 odst. 1 věty první zákona o DPH platí, že „[m]ístem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo.“
18. Z § 10 odst. 1 zákona o DPH vyplývá, že „[m]ístem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci, včetně služby znalce, odhadce a realitní kanceláře, služby ubytovací, udělení práv na užívání nemovité věci a služby při přípravě a koordinaci stavebních prací, jako jsou zejména služby architekta a stavebního dozoru, je místo, kde se nemovitá věc nachází.“ Podle odstavce 2 téhož ustanovení platí, že „[s]lužbou vztahující se k nemovité věci se pro účely stanovení místa plnění rozumí služba, která má dostatečnou přímou souvislost s danou nemovitou věcí podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty.“
19. Podle čl. 31a odst. 1 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění prováděcího opatření Rady (EU) č. 1042/2013 (dále jen „prováděcí nařízení“), platí, že „[s]lužby související s nemovitostí podle článku 47 směrnice 2006/112/ES zahrnují pouze služby, které mají dostatečně přímou souvislost s danou nemovitostí. V níže uvedených případech se má za to, že služby mají dostatečnou přímou souvislost s nemovitostí:
- a) v případě, že vyplývají z nemovitosti a že daná nemovitost tvoří konstitutivní prvek služby a je pro poskytnutou službu hlavní a zásadní;
 - b) v případě, že jsou poskytovány na nemovitosti nebo na ni jsou zaměřeny a jejich cílem je právní nebo fyzická změna uvedené nemovitosti.“
20. Z odstavce 2 téhož článku plyne, že se těmito činnostmi rozumí zejména vypracování plánů budovy nebo částí budovy určených pro určitou parcelu bez ohledu na to, zda budova je nebo není postavena; poskytování služeb stavebního dozoru nebo bezpečnostních služeb; stavba budovy či trvalé stavby na pozemku, jakož i stavební a demoliční práce prováděné na budově nebo na jejích částech, resp. na trvalých konstrukcích, jako jsou potrubní systémy pro plyn, vodu, odpadní vodu a podobně; práce na pozemku, včetně zemědělských služeb, jako je orba, setí, zavlažování a hnojení; průzkum a posouzení rizika a celistvosti nemovitosti; oceňování nemovitosti; pacht nebo nájem nemovitosti jiný než spadající pod odst. 3 písm. c), včetně skladování zboží, u kterého je určitá část dané nemovitosti určena pro výlučné používání příjemcem; poskytování ubytování v hotelech nebo místech s podobnou funkcí; údržba, renovace a opravy budovy nebo její části, včetně práce, jako je čištění, obkládání, tapetování a pokládání dřevěných podlah; údržba, renovace a opravy trvalých konstrukcí, například potrubních systémů pro plyn, vodu, odpadní vody a podobně; instalace nebo montáž strojů nebo zařízení, které se po instalaci nebo montáži považuje za nemovitost; údržba a opravy, inspekce a kontrola strojů nebo zařízení, pokud se tyto stroje nebo zařízení považují za nemovitost; jiná správa nemovitostí než správa portfolia investic do nemovitostí spadající pod odst. 3 písm. g), která spočívá v provozování obchodních, průmyslových nebo obytných nemovitostí vlastníkem nemovitosti nebo na jeho účet; zprostředkování v případě prodeje, pachtu nebo pronájmu nemovitosti; právní služby související s převodem vlastnictví nemovitosti, se zřizováním nebo převodem některých práv k nemovitosti nebo věcných práv k nemovitosti.
21. Podle odstavce 3 daného článku platí, že „[o]dstavec 1 se nevztahuje na
- a) vypracování plánů pro budovu nebo její části, pokud nejsou určeny pro konkrétní parcelu;
 - b) skladování zboží v nemovitosti, pokud žádná určitá část nemovitosti není určena k výhradnímu užívání příjemcem;
 - c) reklamní služby, i když zahrnují použití nemovitosti;

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

- d) *zprostředkování při poskytování ubytování v hotelech nebo místech s podobnou funkcí, jako jsou prázdninové tábory nebo místa upravená k využívání jako tábořiště, pokud zprostředkovatel jedná jménem a na účet jiné osoby;*
- e) *poskytnutí místa pro stánek na veletrhu nebo výstavě spolu s jinými souvisejícími službami, které umožňují vystavovateli vystavit předměty, například projekt stánku, přeprava a skladování předmětů, poskytnutí přístrojů, pokládka kabelů, pojištění a reklama;*
- f) *instalaci nebo montáž, údržbu a opravu, inspekci nebo kontrolu přístrojů nebo zařízení, které není ani se nestane součástí nemovitosti;*
- g) *správu portfolia investic do nemovitostí;*
- h) *jiné právní služby, než které spadají pod odst. 2 písm. q), v souvislosti se smlouvami, včetně poradenství týkajícího se podmínek smlouvy o převodu nemovitosti nebo provádění takové smlouvy nebo prokázání existence takové smlouvy, pokud tyto služby nesouvisí s převodem vlastnictví k nemovitosti.“*

22. Problematikou vztahu poskytované služby k nemovitosti se zabýval také Soudní dvůr Evropské unie, který v rozsudku ze dne 7. 9. 2006, sp. zn. C-166/05, vyslovil, že je třeba zkoumat, zda existuje dostatečný vztah dotčené služby k nemovitostem. Nikoli každé poskytování služeb totiž lze považovat za službu vztahující se k nemovitosti pouze z toho důvodu, že vykazuje vztah, i když jen velmi slabý, k nemovitosti, neboť mnoho služeb se tím či oním způsobem k nemovitosti vztahuje. Nemovitost tak musí představovat ústřední a nepostradatelný prvek uvedeného poskytování služeb.
23. S tímto závěrem Soudního dvora Evropské unie se zdejší soud plně ztotožňuje a konstatuje, že v projednávané věci nebyla nemovitost ústředním a nepostradatelným prvkem služby, kterou měl žalobce poskytovat společnosti HUGS sídlící ve Spojených státech amerických. Soud má ve shodě se žalovaným za to, že předmětná služba spočívá v zajištění provozu výpočetní techniky pro zmíněnou společnost, kdy samotná nemovitost není předmětem poskytování služeb. Žalobcová služba sice s nemovitostí souvisí, neboť datové centrum je v ní umístěno, nicméně podle názoru soudu může být toto centrum umístěno i v jiné nemovitosti obdobného stavebně-technického řešení a pro výkon služby není konkrétní nemovitost podstatná.
24. Soud připomíná, že žalobce netvrdil (ani neprokázal), že by se datacentrum stalo nemovitostí nebo její součástí. Z výše citovaných ustanovení prováděcího opatření se podle názoru soudu žalobcovu případu nejvíce blíží čl. 31a odst. 3 písm. f), tj. instalace nebo montáž, údržba a oprava, inspekce nebo kontrola přístrojů nebo zařízení, které není ani se nestane součástí nemovitosti. Taková služba se podle předmětného ustanovení nepovažuje za službu související s nemovitostí. Pokud ani samotná montáž či údržba takového zařízení (datacentra) nepředstavuje službu související s nemovitostí, tím méně pak může být za službu související s nemovitostí považován provoz datacentra. Soud proto uzavírá, že daná nemovitost netvoří konstitutivní prvek služby a není pro poskytnutou službu hlavní a zásadní, tudíž se v souladu s § 9 odst. 1 a § 10 odst. 1 zákona o DPH nejedná o službu s místem plnění v tuzemsku. Příslušná žalobní námitka proto není důvodná.
25. Ve vztahu k dalším žalobním námitkám soud poznamenává, že podle rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 14. 3. 2013, sp. zn. C-527/11, mají členské státy legitimní zájem na přijetí kroků k ochraně svých finančních zájmů a boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužíváním je legitimním cílem. Členské státy jsou kromě toho povinny zaručit pravdivost zápisů do registru osob povinných k dani za účelem zajištění řádného fungování systému DPH. Je tak věcí příslušného vnitrostátního orgánu ověřit postavení osoby povinné k dani.

26. Vycházejí z tohoto rozsudku zdejší soud konstatuje, že posuzování pravdivosti žalobcových tvrzení je legitimním cílem daňových orgánů za účelem boje proti daňovým únikům. Soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného, že skutečnosti vyplývající ze správního spisu zakládají důvodné pochybnosti o věrohodnosti žalobcových tvrzení. Žalobce totiž navzdory výzvě správce daně nedoložil, že jeho sídlo označené v přihlášce k registraci je skutečným sídlem ve smyslu § 4 odst. 1 písm. i) zákona o DPH, když toliko rozporoval zjištění správce daně podložené fotografiemi a svá tvrzení nijak neprokázal. Další pochybnosti vyplynuly z toho, že pro žalobce měla provést bourací a stavební práce společnost Double Partners s. r. o., která následně změnila společníka a jednatele na osobu s bydlištěm na obecním úřadě a jejíž údajní dodavatelé byli nekontaktní a podle žalovaného nemohli plnění uskutečnit. Za zmínku stojí také časový nesoulad, kdy žalobce v podání ze dne 28. 1. 2018 tvrdil, že dosud nebyly fakturovány stavební úpravy, nicméně dne 10. 8. 2018 předložil faktury na stavební úpravy ze září 2017. Pochybnosti vyvolává rovněž personální propojení žalobce a společnosti Vienna CZ, která vystupovala jako výhradní odběratel žalobce, jenž této společnosti pouze přefakturoval částky za bourací a stavební práce od společnosti Double Partners s. r. o., aniž by však toto přefakturování mělo oporu v příslušné smluvní dokumentaci. Žalovaný podle názoru soudu zcela správně upozornil na to, že žalobce proplatil zmíněné společnosti i další faktury, které však nepřefakturoval společnosti Vienna CZ; přefakturovány byly jen částky, jejichž úhrn překročil hranici obratu pro zákonnou registraci. Částky uvedené v daňových dokladech navíc neodpovídají částkám uvedeným ve výkazu zisků a ztrát žalobce ke dni 31. 12. 2017, ve kterém se neobjevila ani částka odpovídající faktuře pro společnost HUGS (2 200 000 Kč). Soud plně souhlasí se žalovaným, který v těchto skutečnostech spatřoval účelovost žalobcova jednání. Další pochybnosti pak vyvolává též změna žalobcových tvrzení v čase.
27. Soud proto shledal, že daňové orgány postupovaly v souladu s § 128 odst. 1 daňového řádu, kdy správce daně žalobce vyzval k odstranění pochybností a následně dospěl k závěru, že pochybnosti jsou přes žalobcovo vyjádření namístě. Tuto otázku následně posuzoval též žalovaný, který dospěl ke stejnému závěru, tj. že předložené doklady měly vyvolat zdání uskutečňování ekonomické činnosti, aby bylo dosaženo registrace k DPH. S tímto závěrem se soud ztotožňuje a dodává, že žalobce pochybnosti daňových orgánů nevyvrátil a neprokázal žádný reálný výkon ekonomické činnosti. V tomto kontextu pokládá soud za irelevantní žalobcovo vysvětlení, na čem spočíval jeho finanční plán a proč došlo ke zpoždění. Stejně tak není podle názoru soudu podstatné, že se společnosti Vienna CZ údajně podařilo vyvrátit pochybnosti správce daně, neboť pro toto řízení má význam výhradně to, že žalobci se pochybnosti daňových orgánů vyvrátit nepodařilo. Příslušné žalobní námitky tudíž nejsou důvodné.
28. K žalobcovu tvrzení, že se nedopustil podvodného jednání a ekonomickou činnost nepředstíral, soud opakuje, že daňové orgány popsaly a řádně prokázaly celou řadu pochybností, které žalobce nevyvrátil, ačkoli důkazní břemeno leželo na něm. Za dané situace zůstává podle názoru soudu předmětné žalobcovo tvrzení toliko nepodloženou proklamací. Totéž platí i pro žalobcovu poznámku, že dosavadní vztahy zcela ukončí a bude hledat jinou ekonomickou činnost, přičemž očekává, že vypořádání bude moci provést jako plátce DPH, aby na tom bezdůvodně netratil. Ani tento žalobcův záměr totiž není způsobilý nic změnit na tom, že daňové orgány zamítly žalobcovu registraci k DPH zcela v souladu se zákonem.
29. Žalobci lze přisvědčit v tom, že důvodem registrace k DPH ve druhé přihlášce, kterou žalovaný oprávněně vyhodnotil jako doplnění odvolání, bylo překročení obratu ze zcela jiného plnění než v první přihlášce. To však nic nemění na správnosti tvrzení žalovaného,

že žalobce ve druhé přihlášce k registraci uvedl stejný důvod registrace jako v té první; důvodem registrace totiž v obou případech bylo překročení zákonem stanoveného obrátu.

30. K žalobcovu tvrzení, že žalovaný vyhodnotil jako podvod běžnou situaci s podnikatelským chováním v mezích platné právní úpravy, soud opakuje, že daňové orgány zcela správně poukázaly na podezřelé či nestandardní znaky v jednání žalobce a své pochybnosti řádně prokázaly. Soud proto uvedenému tvrzení nepřisvědčil a uzavírá, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro registraci k DPH stanovených v § 6 odst. 1 zákona o DPH (překročení stanoveného obrátu), když neprokázal ani reálné uskutečňování ekonomické činnosti, v rámci které by byl tento obrát dosažen.
31. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
32. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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.

Ústí nad Labem 29. března 2022

Ing. Mgr. Martin Jakub Brus, v. r.
předseda senátu