

Ing. Věra ml.
kopie: Hgr. Křiváček



GFR14416216
ESS

Generální finanční ředitelství
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Odbor nepřímých daní

Č. j.: 143149/16/7100-20117-010212

Vyřizuje: Ing. Markéta Dřevová, Oddělení daně z přidané hodnoty II
Tel: (+ 420) 296 852 222
E-mail: podatelna@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwi4f

Moravský zemský archiv v Brně
Palachovo nám. 1
625 00 Brno

Moravský zemský archiv v Brně	
Dobro: 27-10-2016	
Č. j.: MZA/CENTR- 11056/2016	
Dokl:	1/3
Sp. zn.:	
Sk. zn.:	

ROZHODNUTÍ **o závazném posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění**

Generální finanční ředitelství rozhodlo ve věci žádosti daňového subjektu Moravský zemský archiv v Brně, Palachovo nám. 1, 625 00 Brno (dále jen „žadatel“), doručené dne 17. 6. 2016 a doplněné dne 4. 10. 2016, o vydání rozhodnutí o závazném určení sazby daně u zdanitelného plnění podle § 47a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) a v souladu s ustanovením § 132 a § 133 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), takto:

u zdanitelného plnění popsaného v žádosti: **„grafická úprava a tisk kulturních památek – 2 ks Gelnhäusenův kodex a 2 ks Zbraslavské kroniky“** se dle § 47 odst. 1 písm. a) a odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty **uplatňuje základní sazba daně.**

Rozhodnutí o závazném posouzení není účinné pro posouzení daňových důsledků vyplývajících z rozhodných skutečností, které nastaly ve zdaňovacím období, jehož běh započal po uplynutí 3 let ode dne, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší (§ 133 odst. 3 daňového řádu). Jde-li o jednorázovou daň, která se posuzuje ve vztahu k jednotlivé skutečnosti, není rozhodnutí o závazném posouzení účinné pro posouzení daňových důsledků vyplývajících z rozhodných skutečností, které nastaly po uplynutí 3 let od konce kalendářního roku, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší (§ 133 odst. 4 daňového řádu).

Rozhodnutí o závazném posouzení je při stanovení daně účinné vůči správci daně, který rozhoduje o daňové povinnosti daňového subjektu, na jehož žádost bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, pokud v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejich základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno (§ 133 odst. 1 daňového řádu).

Prokáže-li se při stanovení daně, že podmínky, za kterých bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, nejsou splněny, nelze toto rozhodnutí v tomto daňovém řízení použít (§ 133 odst. 5 daňového řádu).

Rozhodnutí o závazném posouzení se stává neúčinným, pokud došlo ke změně zákonné úpravy, na jejímž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno (§ 133 odst. 2 daňového řádu).

Odůvodnění:

*Předmětem žádosti je posouzení správnosti sazby daně u zdanitelného plnění „**grafická úprava a tisk kulturních památek – 2 ks Gelnhausenův kodex a 2 ks Zbraslavské kroniky**“*

Žadatel uvádí, že realizuje veřejnou zakázku na grafickou úpravu a tisk faksimilie kulturních památek. Různí uchazeči uvedli ke stejnému předmětu zakázky odlišnou sazbu DPH.

Tiskový výstup bude vytvořen z originálů kulturních památek:

- Právní knihy Kodex Gelnhausenův, Archiv města Jihlava do r. 1848, odd. Úřední knihy a rukopisy, inv. č. 17, archivní kulturní památka č. 128 v počtu 2 kusů
- Zbraslavská kronika, Archiv města Jihlava do r. 1848, odd. Úřední knihy a rukopisy, inv. č. 692, archivní kulturní památka č. 129, v počtu 2 kusů

Moravský zemský archiv v Brně dodá dodavateli obě uvedené kulturní památky ve formě skenů.

Předmětem zdanitelného plnění jsou:

- 1) Grafická úprava dat (úprava dodaných skenů obou kulturních památek)
 - ruční dokreslení chybějícího obrazu ohnutého hřbetu
 - barevná korektura všech stran
 - docílení maximální barevné schody s originálem
 - vyrovnávání pozic děr/vad způsobené zakřivením objektivu
 - ruční montáž všech stran, vyrovnávání rozměrových rozdílů
- 2) Tisk obou kulturních památek ve formě, která bude splňovat následující podmínky:
 - 12ti barevný tisk
 - digitální oboustranný tisk
 - tisková plocha nepřesáhne rozměry 70cm x 50 cm
 - papír: gramáž 160 – 200 g/m²

Tiskem se pro účely žádosti o závazné posouzení rozumí dodání jednotlivých dvoulistů v barvách přibližujících se co nejvíce originálu a na papíru, který svým povrchem nejvíce napodobuje pergamen.

Na takto dodané zakázce budou následně realizovány další práce restaurátorem Moravského zemského archivu v Brně – Státního okresního archivu Jihlava, které povedou k finálním výrobkům. Jedná se o tyto práce: zlacení iluminací, úprava dvoulistů na potřebnou velikost dle originálu, retušování ořezové plochy listu, kompletování knižního bloku do jednotlivých složek, jejich svázání a nasazení desek. Práce dále budou pokračovat potažením celé vazby kůží v barevnosti originálu a připevněním kování na desky, jehož repliky budou též dílem restaurátora. Dokončovací práce pak budou spočívat v tónování kůže na požadované odstíny a patinování povrchu celé knižní vazby včetně výroby ochranných pouzder.

V doplnění žádosti o závazné posouzení žadatel uvádí, že grafické práce jsou nezbytnou součástí realizace zakázky, protože představují základ pro tisk dvoulistů. Grafická úprava je nezbytná, aby výsledný tisk co nejvěrněji simuloval originál. Grafický výstup v podobě zdigitalizovaného materiálu ale není součástí zakázky. Materiály představují duševní vlastnictví dodavatele a nebudou předány žadateli. Protože dodávka představuje pouze tiskový výstup, tj. dvoulisty, které mají materiální podstatu (jedná se o dodání hmotné věci), bude se dle názoru žadatele jednat o dodání zboží. Z hlediska finančních nákladů představují grafické práce rozhodující podíl v ceně celé zakázky. Stejně tak představují grafické práce podstatnou část času vynaloženého na realizaci zakázky. Přílohou doplnění žádosti o závazné posouzení je pak fotokopie přílohy č. 1 ze smlouvy s dodavatelem – vyčíslení finančních nákladů na zajištění výroby.

Žadatel navrhuje výrok rozhodnutí o závazném posouzení takto: Předmět zdanitelného plnění je zařazen do druhé snížené sazby daně ve výši 10 %.

Při posouzení žádosti vycházelo Generální finanční ředitelství z údajů, které žadatel uvedl ve své žádosti o závazné posouzení a v jejím doplnění, ze znění § 47 zákona o dani přidané hodnoty a současně bylo přihlédnuto k judikatuře Soudního dvora Evropské unie.

Zákonem o dani z přidané hodnoty byla do českého právního řádu implementována Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice“).

Podle ustanovení § 47 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty se u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty uplatňuje

- a) základní sazba daně ve výši 21 %,
- b) první snížená sazba daně ve výši 15 %, nebo
- c) druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.

Podle ustanovení § 47 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty se u služeb uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U služeb uvedených v příloze č. 2 se uplatňuje první snížená sazba daně. První snížená sazba daně přitom podléhají služby, které odpovídají současně číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA platné od 1. ledna 2008 a výslovně uvedenému slovnímu popisu k tomuto kódu v textové části této přílohy.

Na základě popisu předmětného plnění, tak jak byl učiněn žadatelem, lze konstatovat, že se jedná o plnění, které je tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů. Je proto nejprve nutné určit, zda se z hlediska uplatnění daně z přidané hodnoty jedná o dvě či více odlišných plnění nebo o plnění jediné. Judikatura Soudního dvora Evropské unie dovodila, že za určitých okolností musí být několik formálně oddělených plnění, která by mohla být poskytnuta zvlášť, považována za jediné plnění, pokud tato plnění nejsou samostatná (rozsudky Part Service, C-425/06, Everything Everywhere, C-276/09). O jediné plnění se jedná, zejména pokud dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani jsou tak těsně spojena, že objektivně tvoří jediné neoddělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé (rozsudky Levob Verzekeringen BV a OV Bank NV, C-41/04, Aktiebolaget NN, C-111/05).

Z judikatury Soudního dvora Evropské unie dále vyplývá, že určité plnění musí být považováno za vedlejší k plnění hlavnímu, pokud pro zákazníka není samotným cílem, nýbrž prostředkem k získání prospěchu z hlavního plnění poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek (viz rozsudek Aktiebolaget NN C-111/05).

Dle popisu předmětného plnění, tak jak byl učiněn žadatelem, konečným výstupem bude tisk obou kulturních památek ve formě dvoulistů a to vždy v počtu dvou výtisků, jedná se takto vždy o dva výtisky původního dokumentu dodaného zpracovateli ve formě skenů. Z popisu předmětného plnění však dále vyplývá, že nejde o pouhé rozmnožení původních dokumentů, ale tisku obou kulturních památek ve formě dvoulistů předchází grafická úprava dodaných skenů, která má zabezpečit, aby se výsledný tisk co nejvěrněji podobal originálu. S ohledem na uvedené lze uzavřít, že předmětné plnění je hospodářsky neoddělitelné a je proto nutné ho považovat za plnění jediné.

Aby bylo dále možné určit, zda se v daném případě jedná o dodání zboží či o poskytnutí služby, je třeba vymezit převládající prvky předmětného plnění.

Ve věci Graphic Procédé C-88/09 přitom Soudní dvůr Evropské unie uzavřel cit.: „... čl. 5 odst. 1 šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že reprografická činnost naplňuje znaky dodání zboží, pokud se omezuje na prosté rozmnožení dokumentů na nosiče, přičemž

právo s nimi nakládat je převedeno z reprografa na zákazníka, který si kopie originálu objednal. Taková činnost však musí být kvalifikována jako „poskytování služeb“ ve smyslu čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, pokud je patrné, že jsou s touto činností spojeny doplňkové služby, které mohou být vzhledem ke svému významu pro jejich příjemce, k času nezbytnému k jejich provedení, ke zpracování, jež si vyžadují původní dokumenty, a k podílu na celkových nákladech, které toto poskytování služeb představuje, převládající v poměru k dodání zboží, takže pro jejich příjemce představují samotný cíl. ...“

Jak ze žádosti o závazné posouzení a z jejího doplnění vyplývá, v předmětném případě má provedení grafických prací zásadní význam, neboť bez jejich realizace by pouhý tisk obou kulturních památek neodpovídal potřebám zadavatele. Vzhledem k rozsahu grafických prací, které je nezbytné provést, mají pak tyto zároveň rozhodující podíl jak na času potřebném k realizaci kompletní zakázky, tak na celkových nákladech na ni (dle přílohy doplnění žádosti o závazné posouzení se grafické práce na nákladech celkové zakázky podílejí z cca 76 %). Předmětné plnění je tedy nezbytné posoudit jako poskytnutí služby. Nejedná se přitom o službu uvedenou v příloze č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, uplatní se proto podle ustanovení § 47 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty základní sazba daně.

Poučení:

Proti rozhodnutí o závazném posouzení nelze uplatnit opravné prostředky (§ 132 odst. 3 daňového řádu).

Ing. Blanka Mattauschová
ředitel odboru

Elektronicky podepsáno
27.10.2016
Ing. Blanka Mattauschová
ředitel odboru



MZARX002DWMC

PRŮVODKA ELEKTRONICKÉHO PODÁNÍ

Datum podání: 27.10.2016 12:43:35	EL. PODATELNA: Moravský zemský archiv v Brně
Věc: Moravský zemský archiv v Brně, Brno, IČ:70979146 - Žádost o vydání závazného posouzení určení sazby	Identifikátor el. podání: MZAR0C03WNFZ
ČJ: MZA 11056/2016	Předmět: Moravský zemský archiv v Brně, Brno, IČ:70979146 - Žádost o vydání závazného posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění (grafická úprava a tisk kulturních památek)
Poznámka:	Datum doručení: 27.10.2016 13:25:11 Datum ze dne: 27.10.2016 12:43:35
Odesílatel: GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ, Lazarská 15/7, 11000 Praha	Stav el.podání: Podáno Datum zpracování: 27.10.2016 13:29:02
E-mail odes.: Generální finanční ředitelství	Zpracoval: Hájková Hana, podatelna
Počet příloh: 0	Výsledek zpracování: podání přijato
Seznam příloh: ds_412142172.zfo; 143149_16_expedice.pdf	Podpis: Ověřeno Ověření: OK Datum ověření: 27.10.2016 13:29:02
Přiděleno: Hlavní podatelna	Časové razítko: Ověřeno Ověření čas. r.: OK
Datum a podpis zpracovatele: 27.10.2016	