



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka, ve věci

žalobkyně: **OREDO s. r. o.**, IČ 25981854
Nerudova 104/63, 500 02 Hradec Králové
zastoupené korporací UNTAX, s.r.o., oprávněnou poskytovat daňové
poradenství
U Továren 256/14, 102 00 Praha – Hostivař

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. května 2018, č.j. 19032/18/5300-21441-703172,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci:

1. Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“ nebo „OFŘ“) ze dne 4. 5. 2018, č. j. 19032/18/5300-21441-703172, kterým žalovaný zamítl její odvolání a potvrdil rozhodnutí

Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 4. 8. 2016, č. j. 1506589/16/2701-50525-602863, č. j. 1507159/16/2701-50525-602863, č. j. 1507216/16/2701-50525-602863, č. j. 1507249/16/2701-50525-602863, č. j. 1507261/16/2701-50525-602863, č. j. 1507308/16/2701-50525-602863, č. j. 1507117/16/2701-50525-602863, č. j. 1507359/16/2701-50525-602863 - dodatečné platební výměry na základě nichž nedošlo ke změně poslední známé daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 až 2. čtvrtletí 2013.

II. Obsah žaloby:

2. Žalobkyně nejprve rekapitulovala svůj náhled na průběh řízení a skutkový stav věci, následně uvedla jednotlivé žalobní námitky.

Dodatečné přiznání k dani z přidané hodnoty

3. Žalobkyně čelila v prvním stupni správního řízení názoru o neoprávněnosti podat dodatečná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období. Žalovaný se k argumentaci uplatněné v odvolání vyjádřil pouze letmo, proto žalobkyně uplatňuje argumentaci z odvolání znovu v žalobě. Správce daně tvrdí, že ze strany žalobkyně nemohlo být užito dodatečného přiznání k dani z přidané hodnoty, jelikož tato daň nebyla stanovena nesprávně. Správce daně však vychází z nesprávné premisy, že daň je stanovena nesprávně pouze tehdy, pokud by byly zkráceny příjmy státního rozpočtu.
4. Správným stanovením daňových povinností je takový stav, kdy si správce daně a daňový subjekt vzájemně nic nedluží. Pokud vznikl žalobkyni po hmotněprávním posouzení nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, pak správná daňová povinnost dle § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) je stav, kdy žalobkyni proti jejím povinnostem na DPH musí být uznán nárok na odpočet DPH. K obdobnému závěru došel i Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 25. 7. 2007, č. j. 1 Ans 1/2007-91.
5. Dále žalobkyně uvedla, že při projednání zprávy byl správce daně požádán, aby vysvětlil, z čeho usuzuje, že daň nebyla stanovena v nesprávné výši. Ten uvedl, že v době, kdy žalobkyně mohla uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, neměla žalobkyně k dispozici důkazní prostředky prokazující využití plnění pro svoji ekonomickou činnost, z čehož plynulo, že v té době nebyla daň stanovena v nesprávné výši. Tento závěr považuje žalobkyně za nesprávný.
6. Podmínky nároku na odpočet daně jsou stanoveny v § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), mezi nimi však není kvalita důkazní situace daňového subjektu. Hlavní podstatou posouzení nároku na odpočet DPH je okolnost, zda přijatá plnění žalobkyně použila při uskutečňování své vlastní ekonomické činnosti ve smyslu ustanovení § 72 ZDPH, což neznamená, že v momentě uplatnění nároku na odpočet postačí, pokud budou použita plnění k takovému účelu směřovat. To v posuzované věci rozhodně směřovalo, neboť, jak se i později ukázalo, pořízení věci, z nichž uplatnila žalobkyně nárok na odpočet DPH, používá při uskutečňování vlastní ekonomické činnosti podrobené DPH. Závěrem této námítky žalobkyně konstatovala, že její postup byl správný a směřoval ke správnému stanovení daňové povinnosti.

Hmotněprávní podstata sporu

7. Žalobkyně pořídila soubor hmotného i nehmotného majetku, konkrétně hardware a software pro systém kompatibilních odbavovacích zařízení a centrální systémy (clearing tržeb mezi jednotlivými dopravci, centrální dispečink pro všechny dopravce, kontaktní místa e-shop využívaná všemi dopravci), který následně pronajímala (a dodnes pronajímá) za úplatu dopravcům. Za ekonomickou činnost se dle § 5 odst. 2 ZDPH považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek užíván soustavně. Že žalobkyně realizovala pronájem movitých věcí, potvrzuje i žalovaný v bodě 53 napadeného rozhodnutí. Jak plyne z předložených daňových dokladů, žalobkyně prokázala, že pronajímá předmětný movitý majetek dopravcům. Není tedy pravda, že by neunesla důkazní břemeno.
8. Dle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění. Tento nárok vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat, tedy okamžikem přijetí zdanitelného plnění (§ 72 odst. 3 ZDPH). S ohledem na to, že žalobkyně pořídila dlouhodobý majetek, který soustavně pronajímá dopravcům a poskytuje jim související služby, a tato činnost je zdanitelným plněním podrobeným dani, nemůže být pochyb o tom, že žalobkyni náleží nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, uplatněný v dodatečných daňových přiznáních.

Argumentace žalovaného

9. Žalobkyně považuje pro posouzení nároku na odpočet DPH z přijatých plnění za podstatný konečný stav, který determinuje, zda jsou poskytované služby zdanitelným plněním s nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty, či nikoli, což žalovaný přehlíží.
10. Žalobkyně připomíná, že pronajímá soubor hmotných a nehmotných věcí dopravcům za úplatu a z příjmů za pronájem odvádí daň z přidané hodnoty v řádech milionu korun, bylo by proto nespravedlivé a v rozporu se zákonnou úpravou žalobkyni nepřiznat nárok na odpočet daně. Žalobkyně se dále domnívá, že není rozhodný údajný dřívější úmysl Královéhradeckého a Pardubického kraje poskytovat dopravcům odbavovací zařízení bezplatně v rámci závazku veřejné služby. Předně se jednalo o prvotní záměr, nikoli o konečný stav, a v neposlední řadě je nutné připomenout, že se jednalo o záměr Královéhradeckého a Pardubického kraje, nikoli samotné žalobkyně. Žalobkyni byly poskytnuty prostředky ze strany jejich společníků (Královéhradecký a Pardubický kraj), za něž žalobkyně pořídila předmětné zařízení a související software, aby mohla odbavovací zařízení pronajímat dopravcům. Za to žalobkyně získává od dopravců úplatu a žalobkyně uskutečňuje zdanitelné plnění s nárokem na odpočet DPH ve smyslu ust. § 72 ZDPH. Žalobkyně však žádnou veřejnou službu dopravcům ani nikomu jinému neposkytuje, pouze na komerční bázi poskytuje služby a za úplatu pronajímá majetek, přičemž žalovaný tuto jednoduchou skutkovou situaci přehlíží a snaží se konstruovat její činnost jako veřejnou službu. Tu však, navíc bez úplaty, žalobkyně v rámci své činnosti neposkytuje, neboť za úplatu poskytované služby nesplňují ani jeden ze znaků veřejné služby. Žalobkyně není dotovaná z veřejných zdrojů, z výnosů hradí své náklady včetně mezd zaměstnanců a dosahuje zisku, což je žalovanému známo z jeho úřední činnosti a rovněž je tato skutečnost patrná z účetních závěrek v obchodním rejstříku.
11. Žalobkyně poukazuje na rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2018, č. j. 23009/18/5300-21441-703172, které se týkalo odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru na daň z

přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2014, kde žalovaný dospěl k názoru, že žalobkyně uskutečňovala na jedné straně zdanitelná plnění za úplatu s nárokem na odpočet daně vůči dopravcům a na straně druhé poskytuje jakousi veřejnou službu bezúplatně. Na základě této úvahy došel žalovaný k závěru, že žalobkyni vznikl částečně nárok na odpočet daně ve výši 53,89 %. K tomuto právnímu názoru došel žalovaný ještě před vydáním napadeného rozhodnutí. Aby žalovaný dostal požadavku stanovit daňové povinnosti správně, měl postupovat konzistentně a uznat stejný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty i v posuzovaných případech. Vzhledem k tomu, že se tak nestalo, porušil žalovaný § 8 odst. 2 daňového řádu.

12. Žalobkyně rovněž odmítá, že nedostála svým povinnostem v reakci na výzvu ze dne 8. 9. 2015, č. j. 1435425/15/2701-60565-609231. Správce daně po žalobkyni požadoval vyčíslit podíl mezi její ekonomickou a neekonomickou činností, ta ovšem žádnou neekonomickou činnost ve formě veřejné služby nevykonávala, tedy ani takový poměr nemohla vyčíslit. Závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene je proto nekorektní.
13. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhuje, aby krajský soud zrušil výrok I. napadeného rozhodnutí a věc vrátil k dalšímu řízení. Rovněž se domáhá, aby žalovanému byla uložena povinnost nahradit náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve svém vyjádření předně odkázal na zprávu o daňové kontrole č. j. 1366012/16/2701-60565-602634 a na žalobou napadené rozhodnutí. Dále se vyjádřil k jednotlivým námitkám žalobce.

Námítky vůči závěru č. 1 správce daně

15. Žalovaný uvádí, že v rámci napadeného rozhodnutí se neztotožnil se závěrem č. 1 správce daně a tento korigoval v bodě 56 napadeného rozhodnutí. Proto žalovaný považuje námitku uvedenou pod nadpisem „Dodatečné přiznání k dani z přidané hodnoty” za bezpředmětnou.

Námítky ohledně činnosti žalobkyně

16. K námitkám „Hmotněprávní podstata sporu” a „Argumentace žalovaného” žalovaný uvádí, že tyto jsou formulovány pouze v obecné rovině, kdy žalobkyně v podstatě pouze setrvává na tvrzení, že prokázala svůj nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty dle § 72 ZDPH, deklarovaný v rámci dodatečných daňových přiznání. Takto prezentované námitky se jen letmo dotýkají samotného jádra sporu, kterým je neprokázání, že pořízený dlouhodobý majetek byl pořízen právě za účelem jeho užití v ekonomické činnosti. Žalobkyně tedy nevyvrátila důvodné pochybnosti správce daně o tom, že majetek byl pořízen k plnění výkonu veřejnoprávní neekonomické činnosti, když tato spočívala zejména v poskytování služeb skupině dopravců podílejících se na fungování integrovaného dopravního systému v Královéhradeckém a Pardubickém kraji.
17. V této souvislosti žalovaný uvádí, že pochybnosti mu nevznikly bezdůvodně, ale na základě Smlouvy o spolupráci při zajištění dopravní obslužnosti a provozování Integrovaného Dopravního Systému na území Královéhradeckého kraje ze dne 21. 4. 2008, z jejíhož čl. III plyne, že prostředky na zabezpečení činnosti žalobce budou Krajem poskytovány ve formě dotace. To samé platí i pro Smlouvu o spolupráci při zajištění dopravní obslužnosti a provozování Integrovaného Dopravního Systému na území

Parudubického kraje ze dne 28. 4. 2011, kde je nadto v čl. II bodě 3 uvedeno, že žalobkyně nebude vykonávat žádnou komerční činnost vůči třetím osobám, vyjma společníků (Královéhradecký a Pardubický kraj). Dále žalovaný vycházel ze Smlouvy o spolupráci při zajištění provozu integrovaného dopravního systému IREDO a udržitelnosti projektů financovaných z ROP ze dne 26. 7. 2013, Dohody o zrušení závazku, kterou byly ke dni 14. 11. 2013 mimo jiné zrušeny závazky vyplývající žalobkyni ze Smlouvy o spolupráci s KHK a z Výpovědi Smlouvy o spolupráci při zajištění dopravní obslužnosti a provozování Integrovaného Dopravního Systému na území Pardubického kraje. Nejen na základě uvedených smluv dospěl žalovaný k závěru, že žalobkyně nesla minimálně po dobu platnosti Smlouvy o spolupráci s KHK a Smlouvy o spolupráci s PK faktické zabezpečení podmínek pro existenci dopravní obslužnosti v odpovídající kvalitě v územních obvodech. V této souvislosti žalovaný odkazuje na body 39 až 51 napadeného rozhodnutí a zprávu o daňové kontrole, kde jsou skutečnosti detailněji popsány.

18. Žalovaný v kontextu všech zjištěných skutečností dospěl k závěru, že žalobkyně v předmětných zdaňovacích obdobích nevykonávala jí deklarovanou ekonomickou činnost spočívající v pronájmu věcí jednotlivým dopravcům. Když byl učiněn závěr, že v okamžiku pořízení daného dlouhodobého majetku byl tento prokazatelně pořízen a používán výhradně pro veřejnoprávní neekonomickou činnost žalobkyně. Dále žalovaný odkázal na bod 53 a následující napadeného rozhodnutí.

Námitka nezohlednění závěrů z rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2018, č. j. 23009/18/5300-21441-703172

19. K této námitce žalovaný uvedl, že rozhodnutí ze dne 29. 5. 2018, č. j. 23009/18/5300-21441-703172, se týkalo odvolání proti platebnímu výměru ze dne 4. 8. 2016, č. j. 1507380/16/2701-50525-602863, ohledně daně za 4. čtvrtletí 2014, když tento platební výměr byl změněn tak, že vlastní daň stanovená ve výši 135 692 Kč byla změněna na nadměrný odpočet ve výši 1 522 913 Kč. Žalovaný je toho názoru, že žalobkyně zcela flagrantně pomíjí rozdíly ve zjištěném skutkovém stavu ve 4. čtvrtletí 2014 a v předmětných zdaňovacích obdobích. Zejména uvedl, že v rámci zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2014, žalovaný uznal žalobkyni jí tvrzené tržby za nájemné za rok 2014 ve výši 5 750 013 Kč, které byly následně užity pro výpočet nadměrného odpočtu v poměrné výši dle § 75 ZDPH, a to zejména z důvodu změny účelu využití předmětného majetku. Žalovaný odkázal na bod 53 a dále body 55 až 57 rozhodnutí ze dne 29. 5. 2018, č. j. 23009/18/5300-21441-703172.

Námitka ohledně nesplnění výzvy

20. Žalovaný se neztotožnil ani s poslední námitkou ohledně nevyhovění výzvě ze dne 8. 9. 2015, č. j. 1435425/15/2701-60565-609231. Pokud byl s přijatými zdanitelnými plněními spojen nárok na odpočet daně jenom částečně, pak měla žalobkyně za povinnost předložit důkazní prostředky prokazující tento nárok včetně vyčíslení návrhu výpočtu poměrného koeficientu dle ustanovení § 75 odst. 3 ZDPH, a to s ohledem na okamžik pořízení tohoto majetku. Požadované důkazní prostředky ale žalobkyně nepředložila a zaujala k věci zjednodušený postoj, když svou činnost spojenou s integrovaným dopravním systémem IREDO, zredukovala na pronájem movitých věcí jednotlivým dopravcům.

21. Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem má žalovaný za to, že žalobou napadené rozhodnutí netrpí žalobcem tvrzenou nezákonností, když toto bylo vydáno v souladu s daňovým řádem i ZDPH. Navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

22. Dle žalobkyně je závěr o tom, že její činnost je výkonem veřejnoprávní neekonomické činnosti, která nezakládá nárok na odpočet DPH, založen na pojmech, kterým chybí zákonné zakotvení. Zároveň žalobkyně namítá, že závěr je učiněn na základě řady nerelevantních okolností, naopak podstatnými skutečnostmi se správce daně ani žalovaný nezabývali.
23. Žalobkyně dále podotýká, že dle § 5 odst. 2 věty druhé ZDPH se za ekonomickou činnost považuje také využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně, přičemž je nesporné, že žalobkyně realizovala pronájem movitých věcí jednotlivým dopravcům na základě § 72 odst. 1 ZDPH, čímž jí vznikl nárok na odpočet DPH u přijatých zdanitelných plnění. Tento závěr je v souladu se ZDPH a má oporu ve zjištěném skutkovém stavu, o kterém není sporu. Argumentaci žalovaného nelze opřít o ZDPH, proto ji žalobkyně považuje za nepatřičnou.
24. Pojmy „veřejnoprávní činnost“ a „veřejná služba“ nemají zakotvení v ZDPH, ani v komunitárním právu, proto je argumentace založená na těchto pojmech neobhajitelná. Pokud by měl žalovaný pod těmito pojmy na mysli to, že činnost žalobkyně byla výkonem působnosti v oblasti veřejné správy a jako taková proto nebyla ekonomickou činností, poukazuje tato na skutečnost, že není osobou založenou nebo zřízenou zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu dle § 5 odst. 3 ZDPH, a tudíž je osobou povinnou k dani. Argumentace obsažená v bodě 18 vyjádření k žalobě, ve které se žalovaný patrně snaží naznačit, že žalobkyně byla pověřena výkonem působnosti v oblasti veřejné správy, je nepatřičná.
25. Dále žalobkyně uvádí, že ze závěru správce daně nelze s jistotou seznat, v čem spočívají důvody odepření nároku na odpočet, neboť pokud měl správce daně na mysli, že vytvoření IDS představuje plnění nezařaditelné mezi plnění na výstupu dle § 72 odst. 1 ZDPH, pak není jasné, jak k tomuto názoru dospěl. Rovněž není jasné, proč takovéto úvahy správce daně vůbec rozvíjí, když mu muselo být známo, že žalobkyně uskutečňuje plnění v podobě pronájmu movitých věcí jednotlivým dopravcům.
26. Jestliže byl správce daně toho názoru, že překážkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH je okolnost spočívající v tom, že předmětná přijatá zdanitelná plnění byla hrazena dotacemi, potom je takovýto případný závěr v rozporu s judikaturou (viz rozsudek Soudního dvora EU ze dne 23. 4. 2009 ve věci C-74/08, PARAT Automotive Cabrio Textiltetőket Gyártó kft proti Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013-42), podle které je tato okolnost pro uplatnění nároku na odpočet DPH zcela nerozhodná.
27. Ze závěru žalovaného, který je obsažen v bodě 53 napadeného rozhodnutí, plyne, že důvod odepření nároku na odpočet DPH dle žalovaného spočívá v absenci splnění základní podmínky dané v § 78 ZDPH, tedy že žalobkyně neprokázala použití předmětných přijatých zdanitelných plnění v rámci svých ekonomických činností.

Tímto se ale závěr ocitá v rozporu se sebou samým, neboť žalovaný současně konstatuje, že nerozporuje, že pronájem movitých věcí je ekonomickou činností ve smyslu ust. § 5 odst. 2 ZDPH. Takovýto závěr je proto pro nesrozumitelnost nepřezkoumatelný.

28. Ke zpětnému uplatnění odpočtu DPH prostřednictvím dodatečných daňových přiznání žalobkyně uvádí, že tento postup je jak v souladu se ZDPH, tak byl aprobován judikaturou Soudního dvora EU.
29. V bodě 23 vyjádření k žalobě žalovaný uvádí, že žalobkyně flagrantně pomíjí rozdíly ve skutkovém stavu zjištěném ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2014 oproti skutkovému stavu zjištěnému v předmětných zdaňovacích obdobích. K tomu žalobkyně uvádí, že se jedná o rozdíly zcela nerozhodné a tudíž žalovaný učinil svůj závěr v rozporu s ustanovením § 8 odst. 2 daňového řádu.

V. Posouzení věci krajským soudem

30. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) bez nařízení jednání, když žalobkyně i žalovaný vyjádřili s tímto postupem souhlas ve smyslu ust. § 51 odst. 1 vzpomínané právní úpravy. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
31. Z průběhu daňového řízení je zřejmé, že dne 29. 10. 2013 podala žalobkyně dodatečná daňová přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011, březen 2012, červen 2012, červenec 2012, srpen 2012, prosinec 2012, 1. čtvrtletí 2013 a 2. čtvrtletí 2013, ve kterých uvedla 30. 9. 2013 jako datum zjištění důvodů pro jejich podání. Tento důvod pak konkretizovala jako: „Realizace projektu odbavovacího zařízení, postup na základě protokolu č.j. 58738/12/228602609024“. V uvedených dodatečných daňových přiznáních si uplatnila nárok na odpočet v celkové výši 10 817 242 Kč. Na základě těchto podání zahájil za předmětná zdaňovací období správce daně postup k odstranění pochybností a následně k datu 28. 5. 2014 daňovou kontrolu, v rámci níž dospěl ke zjištění, že žalobkyně nebyla oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně v dodatečných daňových přiznáních dle ust. § 141 odst. 2 daňového řádu a dále že neprokázala, že přijatá plnění, z nichž uplatnila nárok na odpočet daně, byla již při jejich pořízení určena pro použití v rámci její ekonomické činnosti, resp. nerozptýlila pochybnosti správce daně, že tato přijatá plnění se vztahovala k závazku veřejné služby. Na základě těchto závěrů pak správce daně vydal platební výměry, neboť dle jeho názoru nedošlo ke změně poslední známé daně za předmětná zdaňovací období. Proti těmto rozhodnutím podala žalobkyně odvolání. Žalovaný v odvolacím řízení přisvědčil názoru žalobkyně ve vztahu k její námitce dotýkající se práva uplatnit nárok na odpočet daně v dodatečných daňových přiznáních. Nicméně konstatoval, že vyhovění této námitce nemá vliv na výrok prvostupňových rozhodnutí. Žalovaný vyjádřil dále nesouhlas s námitkou žalobkyně ve věci samotného uplatnění nároku na nadměrný odpočet. Podané odvolání proto zamítl.
32. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je tedy posouzení, zda postup žalobkyně při podání dodatečných daňových přiznání na daň z přidané hodnoty za shora specifikovaná zdaňovací období byl v souladu s příslušnými ustanoveními ZDPH a daňového řádu.

33. Z ust. § 2 ZDPH mimo jiné vyplývá, že předmětem daně je dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Dále z této právní úpravy vyplývá, že ekonomickou činností uvedenou v odst. 1 (§ 5 ZDPH) se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních předpisů. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Dle následující právní úpravy obsažené v ust. § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH pak vyplývá, že „Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet s místem plnění v tuzemsku, plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5“. Z § 72 odst. 5 ZDPH pak vyplývá, že plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odst. 1.
34. Aplikací těchto ustanovení ZDPH na projednávanou věc pak krajský soud posuzoval, zda žalobkyně v daňovém řízení dostatečně prokázala, že pořízený dlouhodobý majetek byl již při jeho pořízení určený pro použití v rámci ekonomických činností plátce a zda tedy odpočet uplatněný v dodatečných daňových přiznáních odpovídal požadavkům ust. § 72 ZDPH.
35. Z průběhu daňového řízení krajský soud zjistil, že k datu 12. 12. 2002 projednalo zastupitelstvo Královéhradeckého kraje návrh zakladatelské smlouvy žalobkyně se zdůrazněním, že bude zajišťovat funkci organizátora veřejné hromadné dopravy. Za tímto účelem došlo rovněž k navýšení základního kapitálu žalobkyně z dosavadní výše 200 000 Kč až 400 000 Kč za současného souhlasu, aby závazek ke zvýšení základního kapitálu převzal Pardubický kraj. Dále bylo zjištěno, že dne 9. 5. 2011 byla uzavřena smlouva o poskytnutí dotace č. HK/1059/S, z níž vyplynulo, že žalobkyně je příjemcem účelové dotace na realizaci projektu předloženého v rámci Regionálního programu NUTS II Severovýchod od poskytovatele Regionální rada regionu soudržnosti Severovýchod. Na webových stránkách žalobkyně pak k tomuto projektu bylo uvedeno, že jeho hlavním výstupem je samotný integrovaný dopravní systém, pořízení zařízení pro bezproblémový chod systému, odbavovací, dobíjecí zařízení, clearingové centrum a personifikační místo. Dále bylo uvedeno, že realizací společného odbavovacího systému v rámci integrovaného dopravního systému Královéhradeckého a Pardubického kraje dojde k úspoře finančních nákladů v odhadovaném rozsahu až 13 mil. Kč. Dále bylo konstatováno, že vlastníkem a investorem je žalobkyně založená KHK. Společnost je organizátorem dopravy v KHK a od letošního roku také získala zakázku na organizaci dopravy v PceK. Investice je nezisková, veškeré náklady a výnosy z provozu budou započítávány v rámci vyrovnaní účtu závazku veřejné služby dopravcům, hodnota projektu tkví ve vysokém socio-ekonomickém přínosu pro region a jeho obyvatele. Výstupy projektu budou provozovány příjemcem dotace – žalobkyní. Předmětem

činnosti bude provozování systému jednotného odbavení, clearingů a doprovodných služeb. Provozní náklady budou spočívat v úhradě za užívání zařízení, jejich údržbu, provoz a údržbu systému, režii a opravách, energiích a mzdách. Výnosy budou spočívat v tržbách za služby pro dopravce – údržbu odbavovacích zařízení, údržbu a provoz systému. Ty budou vykalkulovány na základě skutečných provozních nákladů tak, aby provozem systému nevznikal zisk ani ztráta.

36. Ze Smlouvy o podmínkách přepravy v integrovaném dopravním systému IREDO, jejímiž smluvními stranami byla žalobkyně a ČSAD Ústí nad Orlicí, a.s. a z žalobkyní předložených přístupových smluv vyplynulo, že žalobkyně byla na základě smluv a plných mocí pověřena organizací dopravní obslužnosti veřejnou hromadnou na území Královéhradeckého a Pardubického kraje. Bylo ujednáno, že žalobkyně bude zajišťovat organizační servis systému IREDO, vyhodnocovat jeho ekonomickou a provozní efektivitu a navrhnout optimalizační řešení - sledovat vývoj přepravních potřeb a přepravních vztahů v rámci žalobkyně a ve vztahu k dopravci, navrhnout, zajišťovat provádět úpravy dopravního řešení, soustavně optimalizovat vedení a návaznosti linek v IREDO, koordinovat četnost provádění přepravní kontroly, jejich místo a čas, projednávat dopravní řešení se zástupci samosprávy, projednávat s obcemi výše jejich příspěvku na dopravní obslužnost, navrhnout standardy dopravní obslužnosti, kontrolovat jejich uplatňování, zajišťovat a aktualizovat vzory všech jízdních dokladů platných pro všechny dopravce, organizovat a kontrolovat finanční toky v rámci IREDO, zajišťovat informační servis systému, evidovat a vyhodnocovat ekonomické a provozní parametry jednotlivých spojů, organizovat a kontrolovat finanční toky, organizovat a zajišťovat propagaci a sledovat vývojové trendy ve veřejné dopravě ve světě a analyzovat možnost jejich uplatnění v místních podmínkách apod.
37. Rovněž tak z dalších důkazů – přístupových smluv jednoznačně vyplynulo, že žalobkyně je pověřena organizací integrovaného dopravního systému IREDO na území obou krajů. Žalobkyně měla zajišťovat organizační servis systému, vyhodnocovat jeho ekonomickou a provozní efektivitu a navrhnout optimalizační řešení, navrhnout standardy dopravní obslužnosti, kontrolovat jejich uplatňování a plnění, zajišťovat a aktualizovat vzory všech jízdních dokladů platných pro všechny dopravce, zajišťovat informační servis systému apod.
38. Hodnocením shora předestřených důkazních prostředků krajský soud přisvědčil názoru žalovaného, dle něhož činnost žalobkyně je spjata s celým dopravním systémem IREDO na území obou krajů, neboť nepochybně vystupuje jako organizátor veřejné hromadné dopravy. Je totiž zřejmé, že v okamžiku pořízení dlouhodobého majetku, tedy v příslušných zdaňovacích obdobích shora identifikovaných, byl majetek prokazatelně pořízen, ale i následně používán pro veřejnoprávní neekonomickou činnost žalobkyně. Lze rovněž usuzovat, že takový názor v počátku zastávala i žalobkyně, když si odpočty daně v řádném daňovém přiznání nenárokovala. Učinila tak, jak ostatně i potvrdila v průběhu daňového řízení, až k datu 30. 9. 2013, kdy došlo ke změně účelu použití tohoto majetku, když za důvod žalobkyně sama uvedla: “Realizace projektu modernizace odbavovacího zařízení, postup na základě protokolu č.j. 58738/12/228602609024“. Ke zmiňovanému datu tak došlo ke změně účelu použití nabytého majetku, avšak tato skutečnost nemůže zavdat příčinu ke změně daňové povinnosti k DPH od prvopočátku, neboť zde není splněna podmínka pro úpravu odpočtu daně ve smyslu ust. § 78 ZDPH.

39. Žalovaný v bodech 42 až 47 napadeného rozhodnutí provedl podrobný rozbor jednotlivých smluvních ujednání obsažených ve smlouvách o podmínkách přepravy v integrovaném dopravním systému IREDO a následných přístupových smlouvách a z něho kvalifikovaně dovodil pozici žalobkyně při tomto zajištění dopravní obslužnosti za předmětná zdaňovací období v letech 2011 až září 2013. Z nich pak dovodil v bodech 49 až 51 nepochybný závěr, že Královéhradecký a Pardubický kraj, jakožto společníci žalobkyně, na ni přenesly faktické zabezpečení podmínek pro existenci dopravní obslužnosti v odpovídající kvalitě. Žalobkyně tak spolupozabývala fungování veřejné služby v oblasti dopravní obslužnosti a oba kraje tak nad touto činností zajišťovaly kontrolu.
40. Žalobkyně námitkami v podané žalobě vyslovuje nesouhlas se závěry žalovaného, nicméně činí tak pouze v obecné rovině, když setrvává na svém tvrzení, že nárok na odpočet daně řádně prokázala. Krajský soud stejně jako žalovaný však pro uznání takového tvrzení postrádají důkaz o tom, že majetek byl pořízen a následně užíván k ekonomické činnosti. Jednotlivé důkazy předestřené žalovaným však svědčí o opaku a žalobkyně tyto konkrétní důkazy žalovaného i jejich hodnocení sice odmítá, avšak své závěry opírá pouze o obecné námitky, které hodnocení žalovaného nemohou vyvrátit. Žalobkyně v podaném odvolání i následně žalobě konstatovala, že pořídila soubor hmotného a nehmotného majetku pro systém kompatibilních odbavovacích zařízení a centrální systémy, který následně pronajímala dopravcům. Považovala tak za nepochybné, že jí náleží nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Správci daně a žalovanému vznikly při podání dodatečných daňových přiznání pochybnosti, které odůvodnili hodnocením jednotlivých důkazních prostředků, a to smluvních ujednání uzavřených při zajištění provozu IREDO (Smlouva o spolupráci při zajištění dopravní obslužnosti a provozování Integrovaného Dopravního Systému na území Královéhradeckého kraje ze dne 21. 4. 2008, Smlouva o spolupráci při zajištění dopravní obslužnosti a provozování Integrovaného Dopravního Systému na území Pardubického kraje ze dne 28. 4. 2011, Smlouva o spolupráci při zajištění provozu integrovaného dopravního systému IREDO a udržitelnosti projektů financovaných z ROP ze dne 26. 7. 2013, Dohoda o zrušení závazku, Výpověď Smlouvy o spolupráci při zajištění dopravní obslužnosti a provozování Integrovaného Dopravního Systému na území Pardubického kraje). Hodnocením těchto důkazů dospěl žalovaný k závěru, že žalobkyně nesla minimálně po dobu platnosti Smlouvy o spolupráci s KHK a Smlouvy o spolupráci s PK faktické zabezpečení podmínek pro existenci dopravní obslužnosti v odpovídající kvalitě v územních obvodech. Krajský soud se ztotožnil s jejich výsledným hodnocením, dle něhož byl předmětný majetek prokazatelně pořízen a používán výhradně pro veřejnoprávní neekonomickou činnost žalobkyně.
41. K námitce žalobkyně poukazující na závěry obsažené v rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 5. 2018, č.j. 23009/18/5300-21441-703172 krajský soud uvádí, že závěry žalovaného nejsou na projednávanou věc aplikovatelné, neboť se týkají jiného zdaňovacího období, v němž jsou skutková zjištění odlišná od zjištění v nyní přezkoumávaných zdaňovacích obdobích. Je sice pravdou, že žalovaný v tomto rozhodnutí žalobkyni nárok na odpočet daně částečně uznal, nelze však odhlédnout od zásadní skutečnosti, že tak učinil pouze proto, že v předmětném zdaňovacím období došlo ke změně účelu využití dlouhodobého majetku.

42. K námitce žalobkyně, v níž vyslovila nesouhlas se závěrem správce daně o neoprávněnosti podat dodatečné daňové přiznání, krajský soud uvádí, že se touto žalobní námitkou zabýval i žalovaný v rámci odvolacího řízení a přisvědčil názoru žalobkyně, že na podání dodatečného daňového přiznání jí nemůže být za daných okolností upřeno právo. Dle § 141 odst. 2 daňového řádu může daňový subjekt podat za stanovených podmínek dodatečné daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň, jestliže byla stanovena v nesprávné výši. Podmínkou pro podání takového přiznání na daň nižší je existence nových skutečností, které mohou být prokázány relevantními důkazy. V daném případě byla žalobkyně přesvědčena, že tyto podmínky splňuje, nestála jí tedy v cestě žádná zákonná překážka, která by podání dodatečného daňového přiznání bránila. Pouze pro upřesnění lze uvést, že ve stejném duchu tuto odvolací námitku vypořádal i žalovaný v napadeném rozhodnutí.
43. Na závěr krajský soud konstatuje, že ve vazbě na shora uvedené závěry již není důvodná námitka reagující na výzvu správce daně vyžadující vyčíslit podíl mezi ekonomickou a neekonomickou činností žalobkyně. Správce daně a potažmo i žalovaný nakonec dospěli k závěru, že žalobkyně vykonávala pouze neekonomickou činnost, takže vyčíslení poměru mezi těmito dvěma činnostmi již pozbylo významu.
44. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobkyní jsou nedůvodné, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
45. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Ze spisu nevyplynulo, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

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.

Hradec Králové 25. května 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu