



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **AG MOTORSPORT s.r.o., v likvidaci**
sídlem Podvihovská 101/11, 747 70 Opava - Komárov
zastoupeného advokátkou JUDr. Hanou Reclíkovou
sídlem Masařská 323/6, 746 01 Opava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 2. 2018, č. j. 6098/18/5300-22444-704601,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 2. 2018, č. j. 6098/18/5300-22444-704601, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Hany Reclikové, advokátky, se sídlem Masařská 323/6, 746 01 Opava

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou ze dne 15. 3. 2018 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta jeho odvolání a potvrzena následující rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 5. 3. 2014:
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 730482/14/3216-24801-807123 za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2010 ve výši 99 873 Kč a penále ve výši 19 974 Kč,
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 730614/14/3216-24801-807123 za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2010 ve výši 99 494 Kč a penále ve výši 19 898 Kč.
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 730692/14/3216-24801-807123 za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2010 ve výši 223 040 Kč a penále ve výši 44 608 Kč.
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 730779/14/3216-24801-807123 za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010 ve výši 355 382 Kč a penále ve výši 71 076 Kč.
2. Výše uvedenými platebními výměry byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty z důvodu neprokázání uskutečnění zdanitelných plnění dodavatelem uvedeným na daňových dokladech.

II. Žalobní body

3. Žalobce namítá, že během daňové kontroly předložil celou řadu důkazních prostředků, které ve vzájemných souvislostech prokázaly, že náhradní díly, služby a ostatní dodávky (např. formy) byly skutečně dodány. Toto dodání náhradních dílů a provedení služeb bylo doloženo zejména účetními doklady (přijaté faktury, dodací listy), čestnými prohlášeními dodavatele, svědeckou výpovědí dodavatele a pana M. L., fotodokumentací a důkazy o nájmu podnikatelských prostor dodavatele na ulici Polní v Brně.
4. Žalobce nesouhlasí s hodnocením výpovědi a předložených čestných prohlášení svědka P. C. Podle žalobce nelze dovodit, že by společnost C. P. autoservis s. r. o. v předmětném daňovém období nefungovala a nemohla poskytovat fakturovaná plnění, jejichž uskutečnění žalovaný popírá. Výpověď svědka je podle žalobce shodná s předloženými čestnými prohlášeními a žalovaný jejich existenci a obsah bagatelizuje. Tato prohlášení rovněž odstraňují rozpornost svědkem poskytnuté výpovědi a vysvětlují neurčitosti v ní obsažené. Správci daně byl předložen splátkový kalendář na rok 2010 včetně příjmových pokladních dokladů, kterými byl prokázán nájemní vztah mezi společnostmi FAMKO,

spol. s r. o. a C. P. autoservis na adrese Plotní 33, Brno a fotodokumentace zařízení, přesto dospěl žalovaný k závěru, že společnost C. P. autoservis neměla prostory a vybavení k provádění své činnosti. Ačkoliv byla tato společnost od roku 2008 bez jednatele, o likvidaci bylo rozhodnuto až 21. 6. 2017. Na žalobce tak jsou kladena přísnější kritéria než na příslušné orgány státní moci., když Finanční úřad pro Jihomoravský kraj byl ve vztahu k firmě C. P. autoservis s.r.o. dlouhodobě nečinný. Tento správce daně se podle žalobce dopustil pochybení při rušení registrace dodavatele k DPH, v jehož důsledku byla společnost dodavatele v rozhodném období, a i po něm, stále plátcem této daně.

5. Závěry žalovaného o neprokázání pořízení náhradních dílů dodavatelem nemají vliv na splnění důkazní povinnosti žalobce a takové dokazování je nad rámec jeho povinnosti. Není povinností žalobce zkoumat závazkové vztahy svého dodavatele. I přesto žalobce předložil smlouvy společnosti C. P. autoservis se společnostmi TDI 07 a. s. a SILVER FISH s. r. o. Skutečnost, že správce daně při místním šetření na adrese sídla společnosti TDI 07 nenašel prostory ke skladování, nemá podle žalobce žádnou výpovědní hodnotu. Obdobně žalobce konstatuje i k závěru správce daně o společnosti SILVER FISH, s.r.o., která byla od roku 2012 v likvidaci, a podle vyjádření likvidátora byl bývalý jednatel nekontaktní. Bývalý jednatel této společnosti a současný předseda představenstva společnosti TDI 07 M. L. byl vyslechnut a potvrdil obchody s náhradními díly a další okolnosti spolupráce s P. C.
6. Nesprávný je i závěr správce daně o tom, že dodavatel neprovedl deklarované služby (opravy a výroba dílů kapotáže) z důvodu náročnosti a specifčnosti oprav závodních vozů. K takovým závěrům si správce daně měl nechat zpracovat znalecký posudek. Z informací sdělených žalobcem v průběhu řízení vyplývá, že obsluhu motorů je schopna zajistit celá řada servisů. Skutečnost, že v roce 2013 zvolil žalobce jiný způsob obsluhy svého závodního vozu, není důkazem opaku, takové závěry není možné dovodit ani ze sdělení Autoklubu České republiky. Správcům daně byly předloženy důkazy o tom, že jeho dodavatel v roce 2010 vstupoval i od jiných obchodních vztahů, jeho servis byl vybaven k poskytování deklarovaných služeb, nelze proto souhlasit se závěrem, že dodavatel neexistoval anebo nemohl poskytnout účtované služby.
7. Pokud jde o vyloučení nákladů na pronájem motokárové dráhy, žalobce uvádí, že správce daně nevzal v potaz specifický charakter činnosti žalobce, kterým je poskytování reklamních ploch na závodním vozidle. Zprostředkování atmosféry závodu pro obchodní partnery žalobce považuje za prostředek k jejich zajištění a udržení, tedy za reklamu.
8. V závěru žalobce v obecné rovině poukazuje na právní úpravu a ustálenou judikaturu, zejména v souvislosti s problematikou zjišťování skutkového stavu, unesení důkazního břemene v daňovém řízení a zásady volného hodnocení důkazů a navrhuje zrušit žalobou napadené rozhodnutí včetně dodatečných platebních výměrů.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný konstatuje, že žalobní námitky jsou obdobné jako námitky odvolací, s nimiž se vypořádal v napadeném rozhodnutí. Žalobce se podle žalovaného nepodloženě domnívá, že důkazní břemeno unesl předložením daňových dokladů. Ty jsou však ve chvíli, kdy správce daně vyvstanou pochyby o jejich věrohodnosti, nedostatečné. Veškeré důkazy přitom žalovaný hodnotil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů a platnými právními předpisy.

10. Tvzení žalobce, že P. C. vystupoval aktivně za společnost C. P. autoservis, je v rozporu s údaji v obchodním rejstříku. Jeho svědecká výpověď není vágní, jak se žalobce domnívá, svědek jednoznačně odpověděl na dotazy správce daně, a na významu výpovědi nemění nic ani čestná prohlášení. Skutečnost, že společnost C. P. autoservis neměla zaměstnance a nevedla účetnictví, vypovídá o tom, že společnost nemohla poskytnout deklarovaná plnění. Po žalobci nebylo požadováno, aby byl nepřetržitě přítomen opravám vozidla, předložené fotografie nebytových prostor a jiných vozidel však uskutečnění deklarovaných plnění neprokazují.
11. Žalovaný dále shrnuje, že v dané situaci byly žalobci prezentovány dostatečné pochybnosti o uskutečnění plnění, v řízení tak bylo pouze na něm, aby je prokázal, přičemž tak neučinil. Okolnosti registrace dodavatele žalobce k DPH nejsou předmětem tohoto řízení, znalecký posudek nebylo potřeba provádět, neboť správce daně pouze identifikoval skutečnosti zakládající vážné pochyby o způsobilosti dodavatele k provedení prací.
12. K námitce neuznaného odpočtu DPH za pronájem motokárové dráhy žalovaný konstatuje, že se podle něj nejedná o náklady na reklamu, zejména pak proto, že v nich nelze shledat věcnou a časovou souvislost s ekonomickou činností žalobce. V závěru navrhuje žalovaný žalobu zamítnout.

IV. Zjištěný skutkový stav

13. Z rozhodovací činnosti je zdejšímu soudu známo, že o totožných daňových povinnostech již soud rozhodoval ve věci vedené pod sp. zn. 22 A 6/2015, kde rozsudkem ze dne 30. 11. 2017 napadené rozhodnutí žalovaného zrušil podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). V nyní projednávané věci jsou podstatou sporu uskutečnění a tvrzené okolnosti oprav závodních automobilů žalobce. Tyto opravy měly být podle předložených dokladů realizovány společností C. P. Autoservis, za kterou bez jakéhokoliv formálního oprávnění (pozice jednatele, zmocnění apod.) jednal pan P. C. Zejména v důsledku této skutečnosti se žalovaný zabýval obchodními vztahy společnosti C. P. Autoservis a jejích dodavatelů (subdodavatelé žalobce) a praktickými okolnostmi realizace oprav závodních automobilů. Na základě skutečností zjištěných v daňovém řízení pak správce daně a žalovaný neuznali nárok žalobce na odpočet daně. Dále je mezi stranami spor o možnost uznání odpočtu na DPH za reklamu a propagaci spočívající v pronájmu motokárové dráhy pro obchodní partnery žalobce.
14. Ve svém rozsudku č. j. 22 Af 6/2015-48 dospěl zdejší soud k závěru, že ze strany žalovaného došlo k zamlčení podstatné části výpovědi svědka P. C. a konstatoval následující: „Svědék logicky vysvětlil, že společnost C. P. autoservis s.r.o. sama žádnou činnost nevyvíjela a existovala jen formálně, avšak svědek sám – aniž by k tomu byl řádně oprávněn – jménem této společnosti obchody uzavíral, realizoval a o tom vystavoval i faktury. Svědek tedy neuváděl, že by společnost sama činnost vyvíjela (jak dovozuje žalovaný), naopak uvedl, že sám bez příslušných oprávnění uzavíral na jméno této společnosti obchody. Krajský soud tedy uzavírá, že žalovaný při hodnocení důkazů vůbec nevyhodnotil (zcela ignoroval) část výpovědi svědka C. uvedenou shora pod písm. b). Tím ovšem podstatně porušil ustanovení o řízení před daňovými orgány tak, že to mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.“

V. Právní posouzení

15. Krajský soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
16. V napadeném rozhodnutí se žalovaný skutečnostmi tvrzenými P. C. již zabýval v dostatečném rozsahu, v tomto směru tak požadavek vyslovený v rozhodnutí č. j. 22 Af 6/2015-48 naplnil. Své závěry žalovaný následně shrnuje v odst. 62 napadeného rozhodnutí, kde uvádí: „Z předchozích bodů ([55] až [60]) tedy dle názoru odvolacího orgánu jednoznačně vyplývá, že plnění uvedená na dokladech neuskutečnil na nich deklarovaný dodavatel, nýbrž pan P. C. ml. za pomoci svých známých. P. C. ml. sám bez příslušných oprávnění domlouval poskytnutí služeb a na jméno společnosti C. P. autoservis vystavoval pouze doklady, avšak jen pro odvolatele. V ostatních případech (opravy pro 3 další lidi – viz bod [58]) se tak nedělo. Je otázkou, proč svědek pan C. ml. takto jednal, a jednal tak právě jen u odvolatele.“ Naopak v odst. 66 napadeného rozhodnutí žalovaný konstatuje, že: „... musí trvat na svém původním stanovisku, že odvolatel neunesl své důkazní břemeno a nesplnil podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění dle ust. § 72 a § 73 ZDPH.“ Výše popsané závěry v odst. 62 a odst. 66 části IV. Závěr odvolacího orgánu napadeného rozhodnutí jsou však ve zjevném rozporu a vzájemně se zcela vylučují.
17. Pokud žalovaný v daňovém řízení dospěje k závěru, že zjistil, s kým byly rozporované obchody fakticky uskutečněny, a tyto skutečnosti v napadeném rozhodnutí akceptoval, nemůže zároveň konstatovat, že žalobce neunesl ve vztahu k prokázání uskutečnění plnění důkazní břemeno. Žalovaný měl naopak v takové situaci dále pracovat se skutkovou verzí, ve které byl dodavatelem P. C. a teprve na tuto skutečnost měl navázat další dokazování a hodnocení důkazů. V takovém případě by se pak žalovaný měl také zabývat otázkou, zda je P. C. jako dodavatel žalobce plátcem DPH. V opačném případě, pokud by měl žalobce setrvat na svém závěru o neprokázání uskutečnění plnění a nesplnění podmínek podle ustanovení § 72 a § 73 ZDPH, není možné, aby v rozhodnutí konstatoval, že plnění se uskutečnila a zároveň je mu známo, kým byla uskutečněna. Za těchto okolností tak soud musí vyhovět skupině námitek žalobce týkajících se prokázání uskutečnění zdanitelných plnění.
18. V souvislosti s žalovaným vysloveným závěrem o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění P. C. pak na významu postrádá i hodnocení zjištěných důkazů souvisejících s plněním ze strany subdodavatelů. Jejich hodnocení musí v logické posloupnosti následovat až poté, co žalovaný vyhodnotí uskutečnění plnění ze strany dodavatele žalobce. V napadeném rozhodnutí však žalovaný hodnocení těchto skutečností zcela nesprávně předřazuje před závěry o uskutečnění plnění P.C., čímž celkově přispívá k vnitřní rozpornosti napadeného rozhodnutí. Žalovaný nemůže v napadeném rozhodnutí uvést řadu skutečností, ze kterých se snaží dovodit, že P. C. nemohl provést deklarovaná plnění ve prospěch žalobce a následně v odst. 62 napadeného rozhodnutí jednoznačně konstatovat, že je P. C. provedl.
19. Ke zdanitelným plněním za pronájem motokárové dráhy soud naopak konstatuje, že se ztotožňuje se závěry žalovaného. Ve smlouvách týkajících se reklamy byl žalobce zavázán prezentovat výsledky závodů a předat fotografie a další materiály. Ač ze spisového materiálu vyplývá, že prezentace výsledků a pronájem dráhy za účelem uspořádání motokárových závodů se uskutečnily společně, stalo se tak jen kvůli požadavku samotného žalobce na zajištění uzavřené společnosti a z hlediska uznatelnosti nároku na odpočet je tyto aktivity třeba vnímat odděleně. Náklady spojené s prezentací výsledků byly správcem daně a žalovaným zcela správně uznány jako náklady spojené s reklamními aktivitami.

Naopak zprostředkování možnosti obchodním partnerům zazávodit si na motokárách v závěru závodní sezóny svou povahou za daných okolností skutečně naplňuje podstatu obdarování a správce daně tak správně zařadil tuto položku mezi náklady na reprezentaci ve smyslu ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) zákona č. 586/1992, o daních z příjmů, ve znění účinném pro předmětné zdaňovací období. K tomuto závěru odkazuje soud blíže na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2005, č. j. 5 Afs 170/2004-59, kde se uvádí: „I když výčet výdajů na reprezentaci v uvedeném ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů je pouze demonstrativní a zákon sám nedefinuje, co se reprezentací rozumí, dává uvedené ustanovení určitý rámec pro vymezení obsahu daného pojmu pro daňové účely a definuje jeho charakteristické rysy. Z případu zde uvedených je zřejmé, že se jedná typově o plnění určená ke spotřebě nebo obdarování konkrétní osoby, tedy plnění v daném případě stěžovatelem poskytnutá, a to ať již ve formě dopravy, vstupného nebo stravování.“

20. Pokud se jedná o namítaná pochybení Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (odst. 4 tohoto rozsudku) soud konstatuje, že tyto námitky postrádají jakoukoliv relevanci a souvislost s žalobou napadeným rozhodnutím a proto se jimi dále nezabýval.

VI. Závěr a náklady řízení

21. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost spočívající ve vnitřní rozpornosti závěrů učiněných v odůvodnění, a tudíž je dán důvod pro jeho zrušení podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť takový procesní postup je zde předvídan.

22. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

a) zaplacený soudní poplatek		3 000 Kč
b) náklady právního zastoupení advokátem		
i) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:	§ 7, § 9 odst. 4 písm. d)	
1) příprava a převzetí věci	§ 12 odst. 4	
2) sepis žaloby	vyhl. č. 177/1996 Sb.	6 200 Kč
ii) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. i)	§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	600 Kč
iii) Daň z přidané hodnoty 21%	§ 57 odst. 2 s. ř. s.	1 428 Kč
<i>Celkem</i>		<i>11 228 Kč</i>

23. Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to podle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající

se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 17. prosince 2019

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu