



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **LEIS HOLDING LTD,**
číslo společnosti v zahraničním rejstříku: 08197067
sídlem 65 Compton Street, Londýn, EC1V 0BN
Spojené království Velké Británie a Severního Irska
zastoupený advokátem Mgr. Ing. Milanem Šoubou
sídlem Cihlářská 19, Brno

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2016, čj. 52151/16/5300-21441-711676,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

- I. Vymezení věci

1. Dne 7. 7. 2014 zahájil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno II (dále jen „finanční úřad“), daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012 u obchodní společnosti Campell Finance, a. s., IČO: 253 22 320. Tato společnost byla dne 21. 7. 2014 vymazána z obchodního rejstříku z důvodu fúze sloučením s nástupnickou společností LEIS, a. s., IČO: 255 68 892. Soud z obchodního rejstříku zjistil, že tato společnost s účinky ke dni 5. 9. 2017 zanikla fúzí realizovanou absorpcí plně vlastněné dceřiné společnosti, přičemž nástupnickou společností se stala společnost LANDSBURY DEVELOPMENT LTD, číslo v zahraničním rejstříku: 08197067. Tato společnost vstoupila do postavení zanikající společnosti a její název byl následně změněn do podoby, jaká je uvedena v záhlaví tohoto rozsudku.
2. Na základě daňové kontroly vydal finanční úřad dne 16. 1. 2015 dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil za předmětné zdaňovací období daň z přidané hodnoty ve výši 164 530 Kč, a současně žalobci vznikla povinnost uhradit penále ve výši 32 906 Kč.
3. Důvodem pro doměření daně z přidané hodnoty bylo vyloučení nároku na odpočet daně za zdanitelné plnění na vstupu, které bylo fakturováno dokladem č. 120100002 za reklamu na projekt Slunečná terasa od dodavatele společnosti Sky Angels, s. r. o., IČO: 282 92 316 (dále jen „společnost Sky Angels“) ve výši 600 000 Kč. Druhým důvodem pro doměření daně z přidané hodnoty byla skutečnost, že výnosy žalobce za rok 2012 přesahovaly uskutečněná zdanitelná plnění o částku 322 649 Kč, aniž by daňový subjekt prokázal, o která plnění se mělo jednat a zda měla být osvobozená od daně.
4. Na základě podaného odvolání finanční úřad rozhodnutím ze dne 26. 3. 2015, čj. 1334302/15/3002-60563-711003, doměřenou daň z přidané hodnoty snížil na částku 110 321 Kč, současně snížil penále na částku 22 064 Kč. K tomuto kroku přistoupil s ohledem na to, že nově zjištěný rozdíl mezi výnosy žalobce a doloženými uskutečněnými zdanitelnými plněními byl pouze 51 601,63 Kč. Na základě dalšího odvolání finanční úřad rozhodnutím ze dne 19. 11. 2015, čj. 4009882/15/3002-50521-711251, snížil doměřenou daň z přidané hodnoty na částku 100 000 Kč a současně snížil penále na částku 20 000 Kč. Finanční úřad v tomto posledním rozhodnutí dospěl k závěru, že žalobce prokázal, že částka 51 601,63 Kč byla tvořena příjmy, které nepodléhaly dani z přidané hodnoty.
5. Doměřená daň z přidané hodnoty tedy po rekapitulovaném procesním vývoji (po provedení autoremedur) spočívala pouze v neuznání nároku na odpočet daně za reklamu na projekt Sluneční terasa. Finanční úřad v tomto ohledu dospěl k závěru, že žalobce neprokázal předmět a rozsah plnění, jeho faktické uskutečnění a to, že bylo předmětné plnění použito pro uskutečnění ekonomické činnosti žalobce, tudíž neprokázal oprávněnost odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).
6. O následně podaném odvolání již rozhodoval žalovaný, který ho napadeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí finančního úřadu potvrdil, jelikož se ztotožnil s jeho názorem.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

7. V žalobě ze dne 26. 1. 2017 žalobce uvedl, že žalovaný i finanční úřad zaměřili zjišťování skutkového stavu a dokazování především na realizaci reklamy dle smlouvy o reklamě a o zprostředkování prodeje ze dne 15. 11. 2012, přičemž důvodem byl zřejmě čistě formalistický přístup správce daně a žalovaného při hodnocení daňového dokladu č. 120100002, na kterém byl nesprávně uveden předmět plnění. Předmětem smlouvy však bylo především zprostředkování prodeje rodinných domů v rámci developerského projektu „Slunečná terasa“ s tím, že součástí této činnosti byla i reklama na developerský projekt. Žalovaný i finanční úřad tuto skutečnost zcela pominuli, přičemž jejich závěry jsou v rozporu s provedenými důkazy.
8. Na rozdíl od žalovaného považuje za normální, že v dostatečném předstihu oslovuje potencionální zájemce. Tvrzení žalovaného o tom, že nelze zprostředkovávat prodej něčeho, co neexistuje, dokazuje, že žalovanému není známo, jakým způsobem jsou developerské projekty realizovány. Obě smluvní strany postupovaly zcela standardně, když uzavřely smlouvu o zprostředkování, na základě které se dohodly na zaplacení zálohy ve výši 500 000 Kč. K záloze byla připočtena daň z přidané hodnoty 100 000 Kč, kterou společnost Sky Angels řádně odvedla. Ohledně placení částky 600 000 Kč pan L. M. a pan M. B. shodně uvedli, že část byla uhrazena v penězích a část byla uhrazena započetím vzájemných pohledávek.
9. Skutečnost, že si pan M. B. nepamatuje, s kým smlouvu o reklamě a o zprostředkování uzavřel, byla dána tím, že se v roce 2012 stala novým statutárním zástupcem žalobce paní K. H. a smlouva byla navíc uzavřena distančním způsobem.
10. Nad rámec uvedl, že nesprávný postup finančního úřadu zapříčinil vznik dalších zcela zbytečných nákladů v podobě úroků z prodlení. Žalobce měl po posledním rozhodnutí finančního úřadu na svém daňovém účtu připravenou částku na úhradu doměřené daně, nicméně finanční úřad tuto částku nepřevodl na daňový účet právního předchůdce žalobce (společnost Campell Finance).
11. Závěrem žalobce uvedl, že je přesvědčen o porušení ustanovení § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“). Žalovaný vycházel z výpovědí pana M. B. a pana L. M., kterých se dotazoval na detaily ohledně provedené reklamy. Další činnosti, které pan M. B. podle smlouvy prováděl, ovšem správní orgány nevzaly v potaz.
12. Z výše uvedených důvodů navrhl, aby bylo napadené rozhodnutí zrušeno.

III. Vyjádření žalovaného

13. V podání ze dne 11. 5. 2017 žalovaný uvedl k námitce nesprávného postupu finančního úřadu, že tato skutečnost nesouvisí s napadeným rozhodnutím a pokud se žalobce domníval, že finanční úřad při převodech jednotlivých nedoplatků nebo přeplatků na osobním daňovém účtu postupoval nesprávně, mohl podat námitku podle § 159 daňového řádu.
14. Dále vyzdvihl význam zásady volného hodnocení důkazů, přičemž veškeré závěry mají svou oporu ve správním spise. Výzvou ze dne 10. 7. 2014 došlo k přenesení důkazního břemene na žalobce. Ten důkazní břemeno neunesl, jelikož neprokázal předmět a rozsah předmětného plnění od obchodní společnosti Sky Angels a neprokázal ani, že nárok na

odpočet daně z tohoto plnění uplatnil v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

15. V podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Ústní jednání

16. Na ústním jednání konaném 7. 5. 2019 strany plně odkázaly na obsah svých předešlých podání. Dokazování prováděno nebylo, vzhledem k absenci důkazních návrhů.

V. Posouzení věci soudem

17. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) ve smyslu § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí finančního úřadu včetně řízení předcházející jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
18. Klíčovým předmětem sporu mezi účastníky řízení je to, zda došlo k naplnění podmínek pro uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu. Tyto podmínky vymezuje § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž je nutno naplnit jednak podmínky materiální (přijaté zdanitelné plnění bylo použito v rámci ekonomické činnosti daňového subjektu k zákonem stanoveným účelům) a zároveň podmínky formální (předložení daňového dokladu s předepsanými náležitostmi).
19. Daňové řízení obsahuje specifickou úpravu procesu dokazování zejména v podobě přenášení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a konkrétním správcem daně (v posuzované věci jím byl finanční úřad). Tato úprava má svůj základ v ustanovení § 92 daňového řádu, přičemž je rovněž doplňována obsáhlou judikaturou zejména Nejvyššího správního soudu. Stručně řečeno je to primárně daňový subjekt (resp. žalobce), kterého tíží primárně povinnost tvrzení, která může být v případě kvalifikovaných pochybností správce daně rozšířena i o povinnost důkazní ve vztahu ke skutečnostem, které v rámci svých daňových tvrzení uvedl. K tomu lze odkázat i na závěry judikatury, která uzavírá, že při nárokování daňového odpočtu je nutné prokázat *faktické uskutečnění* zdanitelných plnění a jejich *použití k ekonomické činnosti* (srov. například závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2013, čj. 1 Afs 70/2013-47).
20. Zároveň je nutno upozornit na zásadu volného hodnocení důkazů, jejíž porušení žalobce souhrnně namítá. Tato zásada je obsažena v § 8 odst. 1 daňového řádu a vyplývá z ní, že *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo*. Toto ustanovení tedy vytváří finančnímu úřadu prostor, v rámci kterého může realizovat své správní uvážení, přičemž soudu nepřísluší toto správní uvážení bez dalšího nahrazovat svou úvahou, resp. znovu hodnotit (resp. přehodnocovat) provedené důkazy. Přestože je správní soudnictví ovládáno zásadou plné jurisdikce, tak se soud v rámci uplatněných žalobních bodů zaměřuje na posouzení toho, zda nedošlo k zásadním vadám spočívajícím zejména v hrubém rozporu učiněných závěrů s provedeným dokazováním, v opomenutí důkazů apod., důvodem tohoto procesu naopak není pouhý nesouhlas žalobce.

21. Finanční úřad vyzval žalobce k prokázání splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně výzvou ze dne 10. 7. 2014, čj. 3011483/14/3002-05403-711003, přičemž ve vztahu k reklamě na projekt Slunečná terasa požadoval předložení důkazních prostředků k prokázání zejména toho, o jakou reklamu se jednalo, jaký byl výstup z přijatého plnění, kdy k plnění fakticky došlo, jakým způsobem byla navázána spolupráce s dodavatelem, včetně účtování o tomto přijatém plnění.
22. Ve vztahu ke spornému plnění žalobce finančnímu úřadu předložil řadu důkazních prostředků a vyjádření – jednalo se zejména o samotný daňový doklad č. 120100002, který zněl na „provedenou reklamu na projekt Sluneční terasa“; smlouvu o reklamě a zprostředkování prodeje ze dne 15. 11. 2012 uzavřenou se společností Sky Angels (dále také „Smlouva“); vyjádření pana M. (který byl do června 2012 členem představenstva žalobce a v roce 2013 konzultantem); vyjádření pana B. ze dne 13. 2. 2015; svědeckou výpověď pana B. ze dne 28. 7. 2015; vyjádření samotného žalobce.
23. Ze spisového materiálu je zřejmé, že žalobce v rámci ústního jednání dne 30. 7. 2014 uvedl, že předmětem sporného plnění byla reklama na budoucí výstavbu rodinných domů, následně v rámci vyjádření ke kontrolním zjištěním ze dne 12. 11. 2014 uvedl, že předmět plnění byl na faktuře popsán nepřesně, jelikož předmětem Smlouvy bylo i zprostředkování prodeje nejméně deseti rodinných domů. Žalobce v rámci svých žalobních bodů uvádí, že se správní orgány příliš formalisticky soustředily na nesprávné vymezení plnění, jak vyplývalo z daňového dokladu (reklama na projekt Sluneční terasa), a hlavní předmět Smlouvy (zprostředkování prodeje rodinných domů) zcela opomněly.
24. Ustanovení § 29 odst. 1 písm. f) zákona o dani z přidané hodnoty upravuje jednu z náležitostí daňového dokladu, kterou je *rozsah a předmět plnění*. Ustanovení § 73 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty hovoří o tom, že *neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem*. Toto ustanovení lze interpretovat v kontextu závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, čj. 5 Afs 65/2013-79, *ustanovení § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, vyžaduje, aby plátce doložil nárok na odpočet daňovým dokladem s předepsanými náležitostmi, popř. i bez nich; v takovém případě je povinen plátce nárok prokazovat jiným způsobem. To platí nejen v případě, kdy daňový doklad náležitosti neobsahuje vůbec, ale i tehdy, jsou-li tyto nesprávné, resp. nepravdivé*.
25. Finanční úřad se v rámci odůvodnění platebního výměru ze dne 19. 11. 2015, čj. 4009882/15/3002-50521-711251, věnoval i Smlouvě a jejímu předmětu spočívajícím ve zprostředkování prodeje a poukázal na řadu rozporů. Z obsahu napadeného rozhodnutí je zřejmé, že i žalovaný se věnoval hodnocení důkazů z tohoto pohledu a dospěl k závěru, že pospaná činnost pana B. (oslovování potenciálních kupců na letišti a u piva) nelze považovat za zprostředkování prodeje. Rovněž poukázal na to, že není možné zprostředkovat prodej věcí, které vůbec neexistují. Uplatněný žalobní bod tedy není pravdivý a postrádá tak důvodnost.
26. Soud k tomuto bodu shrnuje, že žalobci se nepodařilo dostatečně prokázat faktickou realizaci plnění a jeho využití k jeho ekonomické činnosti ve smyslu § 72 zákona o dani z přidané hodnoty a to ani pro případ, že by daným plněním měla být reklama na projekt Slunečná terasa (jak vyplývalo z daňového dokladu), ani pro případ, že daným plněním mělo být zprostředkování prodeje. Skutečnost, že žalobce uvádí svůj nesouhlas se závěry

správních orgánů, sama o sobě nezpůsobuje pochybnosti o tom, že v dané věci neunesl důkazní břemeno.

27. Finanční úřad i žalovaný hodnotili provedené důkazy jednotlivě i ve vzájemné souvislosti a své závěry přesvědčivě odůvodnili. Z dostupných tvrzení bylo zřejmé, že sám žalobce původně odůvodňoval variantu, že předmětným plněním byla pouze reklama, což bylo v souladu s vymezením plnění na daňovém dokladu. Následně toto vymezení zrelativizoval a odůvodňoval variantu, že předmětným plněním bylo primárně zprostředkování směřující k prodeji v budoucnu vzniklých nemovitostí, jejichž realizaci nakonec *nebylo možné uskutečnit*. Ačkoliv soud nepochybně, že smlouvu o smlouvě budoucí lze uzavřít i ohledně věci, která v době jejího uzavření ještě neexistuje, ve věci nebylo doloženo, že by „zprostředkovatelská“ aktivita vůbec k nějakému uzavření smlouvy o smlouvě budoucí vedla – ostatně z žaloby vyplývá opak. Ani odkaz na aktuálně (ke dni podání žaloby) vyvíjenou zprostředkovatelskou činnost směřující k prodeji nemá relevanci, jelikož správní soud posuzuje věc ve smyslu § 75 odst. 1 soudního řádu správního podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů.
28. Ohledně úhrady předmětného plnění rovněž existovaly nevyvrácené pochybnosti, jelikož v řízení vyšly najevo rozdílné skutečnosti. V jednom případě žalobce uvedl, že část plnění 100 000 Kč byla uhrazena a část 500 000 Kč byla k datu 30. 7. 2014 neuhradena. Pan B. zase uvedl, že obdržel zálohu 500 000 Kč, nicméně následně uvedl, že má dojem, že za poskytnuté plnění bylo placeno formou zápočtu. Ani ve vztahu k úhradě za sporné plnění tedy žalobce neunesl důkazní břemeno, s čímž se soud ztotožňuje.
29. Skutečnost, že si pan B. nepamatoval, s kým uzavřel Smlouvu, byla pouze dílčí okolností, jejíž ospravedlňování žalobcem nemá potenciál zpochybnit celkovou správnost závěrů finančního úřadu a žalovaného. Tyto závěry vycházejí ze skutečnosti, že žalobce neprokázal, že by sporné plnění bylo fakticky realizováno či fakticky využito v rámci ekonomických činností žalobce. Ve vztahu k polepům na letadlo nebyl doložen jediný relevantní doklad prokazující jejich skutečné provedení (fotografie, doklady od subdodavatelů) a využití. Z výpovědi pana B. naopak nepochybně vyplývá, že polepy (jejichž výroba rovněž nebyla doložena důkazy) nebyly na letadla vylepeny z důvodu pozastavení celého projektu a následné fúze předchůdce žalobce se žalobce spojené se změnou obchodního jména. Ve vztahu ke zprostředkovatelské činnosti nebyla rovněž doložena její faktická realizace (pan B. neuvedl žádné konkrétní oslovené zájemce, pouze sdělil, že oslovil klienty na letišti a večer u piva, což se neposunulo nikam dál, vzhledem k tomu, že projekt nebyl hotový) ani jakým způsobem měla být využita k ekonomické činnosti žalobce (vzhledem k tomu, že celý projekt byl v relevantní době pozastaven a nedošlo k uzavření žádných smluv).
30. Ve vztahu k žalobnímu bodu, který se týkal zbytečných úroků z prodlení, se soud ztotožňuje se žalovaným a rovněž má za to, že tento žalobní bod se netýká projednávané věci.
31. Nezbyvá než uzavřít, že správní orgány zcela v intencích zásady volného hodnocení důkazů dospěly k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno, tudíž neprokázal, že mu svédčí nárok na uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty.

VI. Závěr a náklady řízení

32. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud neshledal podanou žalobu jako důvodnou. Proto ji v souladu s § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
33. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
34. Žalobce neměl ve věci úspěch, tudíž nemá právo na náhradu nákladů. Žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno dne 7. května 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu