



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Michala Rendy ve věci

žalobce: V. ú. p. ch. s., s. r. o.
sídlem V. 267, R.
zastoupený advokátem JUDr. Vladimírem Ambruzem
sídlem Karolinská 654/2, Praha 8

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2016, č. j. 48303/16/5300-22444-710968, ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

A) Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2016, č. j. 48303/16/5300-22444-710968, jímž bylo na základě odvolání žalobce částečně změněno a ve zbytku potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“), dodatečný platební výměr ze dne 11. 9. 2015, č. j. 1570101/15/3109-50522-801788, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíc září roku 2014 ve výši 682 755 Kč a uložena povinnost uhradit penále ve výši 136 551 Kč, a Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

rozhodl dle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon od DPH“), tak, že výše částky daně z přidané hodnoty se mění na -581 151 Kč, dále byly změněny hodnoty nároku na odpočet daně, byl změněn výpočet daňové povinnosti a byl vypuštěn odstavec o splatnosti daně včetně penále.

2. V rámci řízení vedeného správcem daně byla klíčovým problémem otázka, v jaké poměrné výši ve smyslu ustanovení § 75 zákona o DPH mohl žalobce uplatnit nárok na odpočet DPH na vstupu (z technického zhodnocení dlouhodobého majetku – zateplení budovy, kde sídlí celá finanční skupina) za zdaňovací období měsíc září roku 2014, vykázaný na řádku 43, v částce v základu daně ve výši 5 751 134 Kč a DPH ve výši 1 207 738 Kč. Správce daně při konstrukci poměrného koeficientu zahrnul do čitatele vzorce pro výpočet poměrného koeficientu: výnosy z ekonomické činnosti, tedy uskutečnitelná zdanitelná plnění za dodání zboží či poskytnutí služby („VEČ“), dále výnosy z plnění osvobozených od daně („VOČ“); do jmenovatele vzorce zahrnul: výnosy v podobě dotací na vzdělávací projekty („VDVzP“) a výnosy v podobě dotací výzkumných projektů a zemědělské dotace (dále jen „VDVPaZ“), konkrétně částku ve výši 18 623 525 Kč. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně vyčíslil poměrný koeficient ve výši 44 %.
3. Žalovaný se v části týkající se určení výše koeficientu ztotožnil s názorem správce daně a v této části rozhodnutí správce daně potvrdil. Rozhodnutí správce daně změnil z toho důvodu, že tento pochybil při zpracování závěrečné části zprávy o daňové kontrole, v rámci níž shrnoval kontrolní zjištění, přičemž toto pochybení se dále přeneslo do následně vydaného dodatečného platebního výměru.

B) Obsah žaloby

4. Žalobce je přesvědčen o tom, že byl oprávněn uplatnit odpočet v částce odpovídající 91 % daně na vstupu uhrazené v souvislosti s provedenými stavebními a montážními pracemi, žalovaný je přesvědčen, že žalobce měl právo uplatnit tento odpočet pouze ve výši 44 %. V tomto kontextu je dle žalobce nutné určit, zda se předmětná zdanitelná plnění přijatá v souvislosti s předmětnými stavebními a montážními pracemi, ze kterých žalobce dovozuje svůj nárok na odpočet DPH, přímo váží k jeho ekonomické činnosti podléhající DPH na výstupu, resp. v jakém poměru. Žalobce nesouhlasí s právním posouzením jeho nároku na odpočet DPH provedeným žalovaným a s posouzením výzkumné činnosti žalobce jako výzkumu prováděného pro výzkum samotný bez potenciálu generovat zdanitelná plnění na výstupu. Žalobce je přesvědčen, že jeho výzkumná činnost financovaná z dotačních prostředků musí být v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie považována buď za přípravnou fázi ekonomické činnosti žalobce, anebo za nedílnou součást této ekonomické činnosti. Bez této výzkumné činnosti by totiž žalobce nebyl schopen svou ekonomickou činnost vykonávat. V obou případech však není možné omezovat nárok žalobce na odpočet DPH pouze s odkazem na to, že zdanitelná plnění na vstupu (či jejich část) byla hrazena z dotace a pořizována v souvislosti s dotovanou výzkumnou činností.
5. Při výpočtu samotného koeficientu dle § 75 zákona o DPH je nutné zohlednit charakter výzkumné činnosti žalobce. K problematice posuzování výzkumu jako činnosti ekonomické se vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013-41, kde stanovil nutnost odlišování situace, kdy je výzkum prováděn pouze pro výzkum samotný, od situací, kdy je výzkum prováděn za účelem vývoje výsledku, který je následně promítnut do vlastního ekonomického projektu badatele určeného ke komerčnímu využití. Nejvyšší správní soud se vyjádřil tak, že ve druhé uvedené situaci Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

bude badatel nárok na odpočet DPH mít. Dle žalobce z judikatury Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU vyplývá, že výsledkem ekonomické činnosti je přidaná hodnota a základním předpokladem pro označení jakékoli činnosti za ekonomickou činnost ve smyslu zákona o DPH je její uplatnost, resp. to, že je činěna s cílem generovat příjem. Není přitom důležité, zda a kdy nakonec ekonomická činnost daňového subjektu vede k zisku, ale jakým záměrem byl daňový subjekt pro pořizování plnění na vstupu veden. Ekonomická činnost daňových subjektů se přitom může skládat z různých fází, kdy již přípravnou činnost je z hlediska odpočtu DPH považovat za ekonomickou činnost s nárokem na odpočet DPH. Žalobce má za to, že jeho činnost spočívající v řešení jednotlivých výzkumných projektů je příkladem pro definici přípravné činnosti. Je to právě řešení jednotlivých výzkumných projektů, které musí být provedeno před tím, než budou jejich výsledky

k dispozici pro další využití v ekonomické činnosti žalobce. A jsou to právě výsledky výzkumné činnosti, které žalobci umožňují uzavírat jednotlivé smlouvy s jeho smluvními partnery. Bez přípravné činnosti v podobě dotovaného výzkumu by tak žalobce svou ekonomickou činnost nemohl vykonávat. Žalobce dále dodává, že časový okamžik, ke kterému dojde k ekonomickému zhodnocení přijatých zdanitelných plnění, není pro uplatnění nároku na odpočet určující. Klíčové je, že ekonomická činnost daňového subjektu k takovému plnění zhodnocení směřuje. Žalobce dále tvrdí, že je nutné pohlížet na jeho výzkumnou činnost jako na nedílnou součást jeho ekonomické činnosti, i v případě, že by sama o sobě nebyla posouzena jako přípravná fáze ekonomické činnosti. Uvedené platí především ve vztahu k výsledkům výzkumné činnosti poskytovaným bezúplatně (např. články publikované v odborných časopisech apod.), které je nutné posoudit minimálně jako prostředek, kterým žalobce prokazuje své odborné znalosti a zkušenosti, a tím vylepšuje své dobré jméno, zajišťuje lepší reklamu či se zviditelňuje u svých potenciálních i stávajících zákazníků.

6. Dle žalobce žalovaný nesprávně právně posoudil dotaci jako finanční zdroj, který nemůže a priori sloužit k podpoře komerční činnosti jejích příjemců. Dále dle žalobce žalovaný nemůže splnění podmínek poskytnutí dotace, tj. bezúplatné sdílení výsledku výzkumu s poskytovatelem dotace, hodnotit jako překážku pro uplatnění odpočtu DPH. Žalobce má za to, že se žalovaný mylí, když odlišně posuzuje výsledek výzkumu, který je žalobce povinen bezplatně sdílet s poskytovatelem dotace, a výsledek výzkumu komerčně užívaný v rámci jeho ekonomické činnosti. Účelem činnosti žalobce je vytvoření výsledku jeho výzkumné činnosti a právě následné využívání tohoto výsledku v rámci jeho ekonomické činnosti. Bezplatné sdílení výsledku výzkumu poskytovatelem dotace je pouhým naplněním podmínek, za kterých byla dotace žalobci poskytnuta, tedy ve své podstatě splnění podmínek poskytnutého financování. Ve vztahu k tvrzení žalovaného o porušení principu neutrality u výsledků dotované výzkumné činnosti předávaných bezúplatně žalobce odkázal na rozhodnutí SDEU ze dne 22. 10. 2015 ve věci C-126/14 Sveda UAB, kde se Soudní dvůr EU vyjádřil tak, že čl. 168 Směrnice Rady 2006/112/ES (dále jen „směrnice“) musí být vykládán tak, že přiznává osobě povinné k dani nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu v souvislosti s pořízením nebo výrobou investičního majetku pro účely zamýšlené ekonomické činnosti, který je na jedné straně přímo určen pro bezplatné využití veřejností a na druhé straně může být prostředkem uskutečnění zdanitelných plnění na vstupu v souvislosti s pořízením nebo výrobou investičního majetku pro účely zamýšlené ekonomické činnosti, pokud existuje přímá a bezprostřední souvislost mezi výdaji týkajícími se plnění na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpočet, nebo se všemi ekonomickými činnostmi osoby

povinné k dani. Žalobce je přitom přesvědčen, že tato přímá a bezprostřední souvislost byla v rámci předcházejícího daňového řízení jednoznačně prokázána.

7. Dle žalobce správce daně nesprávně určil nejen hodnotu označenou jako Výnosy ekonomické činnosti (dále jen „VEČ“) + Výnosy z osvobozené činnosti (dále jen „VOČ“), neboť dle jeho názoru měly být ostatní výnosy („VO“), což jsou nepřímé výnosy, které nemají konkrétní vztah k ekonomické či neekonomické činnosti žalobce zahrnuté jak v čitateli tak ve jmenovateli, ale zároveň do výpočtu nesprávně zahrnul i část výnosů označovaných jako VDVPaZ v hodnotě 18 623 525 Kč pouze na úrovni jmenovatele, čímž dosáhl neoprávněného snížení poměrného koeficientu, na jehož základě odmítl uznat část nároku žalobce na odpočet DPH. Dle názoru žalobce je nutné uzavřít, že výpočet správce daně potvrzený žalovaným v napadeném rozhodnutí je nutné považovat za nesprávný, jelikož je založený na nesprávném právním výkladu ustanovení § 72 ve spojení s § 75 zákona o DPH a nesprávném posouzení výzkumné a ekonomické činnosti žalobce. Je přitom nutné dodat, že žalovaný zvolil pro žalobce značně nevýhodný způsob výpočtu koeficientu, který je nadto v rozporu se znaky ekonomické činnosti popsány výše, aniž by dostatečným způsobem odůvodnil svůj postup a proč odmítá ekonomický charakter výzkumné činnosti žalobce.

C) Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný s žalobou nesouhlasí a navrhl její zamítnutí s tím, že odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, ve kterém se vypořádal s předmětnou problematikou, a to jak po stránce skutkové, tak právní. Základním atributem ekonomické činnosti, jak vyplývá z ustanovení § 2 odst. 1 zákona o DPH, je úplatnost. Totéž lze dovodit i z čl. 9 odst. 1 směrnice, dle kterého se ekonomickou činností rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj. Lze konstatovat, že dle uvedené směrnice vykonávání ekonomické činnosti není spojeno s účelem nebo výsledkem této činnosti, tzn., že účelem či výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vždy jen vytvoření zisku, nicméně za takovouto činnost je však nezbytné pobírat příjem nebo je nutné, aby tak bylo mezi smluvními stranami sjednáno. V případě, kdy je ekonomická činnost vykonávána bezúplatně, se nemůže jednat o ekonomickou činnost a žalovaný tento závěr podkládá judikaturou Soudního dvora EU, a to rozsudkem ze dne 29. 9. 2009, C-246/08, Komise proti Finské republice.
9. Ohledně otázky charakteru dotace žalovaný připomněl, že daná problematika byla posuzována zejména s ohledem na názor vyjádřený Krajským soudem v Ostravě v rozsudku ze dne 17. 6. 2015, č. j. 22 Af 35/2013-51. Krajský soud vycházel zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013-42. V daném případě bylo zjištěno, že výsledek veškeré činnosti žalobce je tvořen jak ekonomickou činností ve smyslu zákona o DPH, tak i činností, která s jeho ekonomickou činností ve smyslu zákona o DPH nesouvisí. Svým sdělením učiněným v průběhu řízení žalobce přiznal, že produkuje i služby, které nemají vazbu na dotační tituly a nelze u nich prokázat, že se jedná o využití výsledku výzkumu pro ekonomickou činnost žalobce ve smyslu zákona o DPH. Z tohoto skutkového zjištění vyplývá, že žalobci sice náleží nárok na odpočet daně u přijatých stavebních prací, vztahujících se k zateplení budovy, kde sídlí

skupina, kterou žalobce zastupuje, ale pouze v poměrné výši, a to za použití poměrného koeficientu.

10. Ohledně výpočtu poměrného koeficientu žalobce odkazuje na detailní výpočet uvedený v napadeném rozhodnutí. Dále setrvává na svém názoru, že v daném případě bylo namíste při stanovení poměrného koeficientu zahrnutí výnosů z výzkumu ve výši 18 623 525 Kč. S ohledem na skutečnost, že žalobce poskytuje také služby, které jsou činností poskytovanou bezúplatně (za výsledky výzkumu zveřejněné na internetu nemá žádné úplaty), bylo v daném případě třeba zjistit, v jakém poměru vyvíjí žalobce činnost, která je předmětem daně, oproti činnosti, která není předmětem daně. Dotace za výzkum jsou ve své podstatě jen oceněním pro výzkum a stát poskytl tyto prostředky, aby tento výzkum byl proveden a jeho výsledky zveřejněny a dány k dispozici dalším zájemcům o jejich využití. Na výnosy z dotací označené jako VDVPaZ nelze hledět jako na výsledek činnosti, kdy vznikne pouze zisk v rámci ekonomické činnosti ve smyslu zákona o DPH, jelikož žalobce provádí i plnění bezúplatná. Z tohoto důvodu nebylo možné položku s označením VDVPaZ zahrnout do čitatele pro výpočet poměrného koeficientu.

D) Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)] napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
12. Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili (ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s.).
13. Mezi žalobcem a žalovaným je nespornou skutečností, že v nyní řešeném případě je na místě aplikovat ustanovení § 72 odst. 6 a § 75 zákona o DPH upravující poměrné uplatnění odpočtu DPH, neboť přijaté zdanitelné plnění bylo využito jak v rámci ekonomických činností plátce, tak pro účely s těmito ekonomickými činnostmi nesouvisejícími.
14. Spornou otázkou v tomto případě zůstává, v jaké výši byl žalobce oprávněn uplatnit řešený odpočet DPH, tedy jaký poměrný koeficient měl být žalobcem použit při uplatnění odpočtu dle ustanovení § 72 odst. 6 ve spojení s § 75 zákona o DPH. Žalobce je toho názoru, že poměrný koeficient má být ve výši 91%, žalovaný je toho názoru, že ve výši 44%. K rozdílnému výsledku dochází proto, že žalobce zahrnuje VDVPaZ jak do čitatele, tak do jmenovatele koeficientu, zatímco žalovaný tyto výnosy zahrnuje pouze do jmenovatele koeficientu, neboť tyto výnosy z dotací nejsou dle jeho názoru výsledkem činnosti, kdy vznikne pouze zisk v rámci ekonomické činnosti ve smyslu zákona o DPH.
15. Žalovaný při posouzení povahy VDVPaZ vyšel z rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 6. 2015, č. j. 22 Af 35/2013-51, který rozhodoval o obdobné věci téhož žalobce, a v předmětném rozhodnutí se zabýval povahou výnosů z dotací výzkumných projektů.
16. Krajský soud se ztotožňuje se závěry žalovaného ohledně povahy VDVPaZ, který po provedeném dokazování uzavřel, že žalobce neprokázal, že výsledky jeho výzkumné činnosti, vzniklé na základě dotací, jsou soustavně užívány výhradně pro komerční účely, tedy v rámci ekonomických činností ve smyslu zákona o DPH, a tyto tak nemohou být, při jejich smíšeném použití, jako celek zahrnuty mezi ekonomické výnosy.

17. Byť žalobce v žalobě tvrdí, že žalovaný omezil nárok žalobce na odpočet DPH pouze s odkazem na to, že část zdanitelných plnění na vstupu byla hrazena z dotace, není tomu tak. Sám žalovaný na str. 10 odst. 30 svého rozhodnutí výslovně uvádí, že z plnění hrazených z dotace může být na vstupu uplatněn nárok na odpočet daně, protože dotace je pouze zdrojem financování přijatých plnění a způsob financování nebrání v uplatnění odpočtu daně na výstupu, a vyvrací názor žalobce, který již v odvolání tvrdil, že správce daně mu nepřiznal nárok na odpočet DPH z důvodu, že jeho přijaté zdanitelné plnění je hrazeno z dotace. Následně v odst. 31 až 35 žalovaný popisuje, že správce daně prověřoval, zda žalobce výsledky výzkumu využívá v rámci své ekonomické činnosti, přičemž na výzvu správce daně ze dne 29. 7. 2015 týkající se doložení a prokázání souvislostí mezi konkrétním výzkumným projektem, na který byla poskytnuta dotace, na uskutečněná plnění pro odběratele A. s. r. o., N.V., s. r. o. a A., s. r. o., včetně výzvy ke sdělení, kolik činila hodnota výnosů z tohoto projektu v jednotlivých letech trvání projektu, sám žalobce uvedl, že na tyto uskutečněné služby dotace neobdržel, výnosy nejsou součástí dotačního projektu, tudíž neexistuje u těchto služeb účtování na účet 648. Jak uvedl žalovaný, žalobce svým sdělením přiznal, že produkuje i služby, které nemají vazbu na dotační tituly, a nelze u nich prokázat, že se jedná o využití výsledků výzkumu pro ekonomickou činnost žalobce. Žalovaný ve svém rozhodnutí uvádí, pro které důvody jsou výsledkem výzkumných projektů nejen činnost ekonomická, ale i neekonomická. Správce daně se dále zabýval výsledky výzkumu umístěnými ve veřejném rejstříku informací o výsledcích výzkumu (RIV), a zjistil tyto ucelené počty jednotlivých typů výsledků: audiovizuální tvorba-CD, DVD (v počtu 1), odborná kniha (5), kapitoly v odborné knize (9), článek ve sborníku (113), užitý vzor (13), prototyp (5), odborný článek (298), uspořádání konference (1), certifikovaná metoda (62), ostatní, nesplňující žádné z uvedených kritérií (125), software (8), poloprovoz, technologie (0). Z popisu výsledků je dle závěrů žalovaného vidět, že hlavními výsledky prováděného výzkumu jsou publikace (odborný článek a článek ve sborníku), které jsou řešitelem neprodejně, dále certifikované metodiky, které jsou rovněž poskytovány bezúplatně a výsledek ostatní, které jsou bez jakýchkoliv bodů v systému hodnocení RIV. Žalovaný dále uvedl, že z již skončených projektů bylo jako výsledek zaregistrováno 8 software, 13 užitných vzorů, 5 prototypů, 1 DVD. U neukončených probíhajících projektů jsou výsledky teprve očekávány, a to 9 článků ve sborníku, 14 odborných článků, 1 konference, 5 certifikovaných metodik a 357 ostatních výsledků.
18. Správce daně ve výzvě ze dne 29. 7. 2015 dále vyzval žalobce, aby s ohledem na již skončené projekty z minulých let doložil konkrétní prodeje užitných vzorů nebo patentů, prototypů a software, protože výsledky z výzkumné činnosti, jak uváděl žalobce, mají dlouhodobý charakter. Na to žalobce sdělil, že očekává výnosy z patentů, užitných vzorů atd., které se projeví až s časovým odstupem, případně vstoupí do činnosti dalších projektů, které již generovaly výnosy nebo je budou generovat.
19. Žalovaný na základě těchto zjištění uzavřel, že žalobce neprokázal, že výsledky výzkumu, dosažené v minulosti, produkují zdanitelná plnění v následujících letech po skončení výzkumu, a tedy k žalobcem tvrzenému prodeji výsledků výzkumu nedošlo, protože takový prodej za celou dobu vykonávání výzkumné a vývojové činnosti nenastal. A dále uzavřel, že žalobce neprokázal, že výsledky jeho výzkumné činnosti, vzniklé na základě dotací, jsou soustavně využívány pro komerční účely, tedy v rámci ekonomických činností ve smyslu zákona o DPH.

20. Krajský soud se ztotožňuje s postupem a názorem žalovaného. Jak správně žalovaný zdůraznil, podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013-42, je nutné v každém jednotlivém případě posoudit účel použití předmětného zdanitelného plnění, tudíž přímou vazbu mezi přijatým a uskutečněným plněním. Není tak možné přijmout názor žalobce, že nárok na odpočet DPH vzniká z povahy činnosti žalobce obecně, tedy že má nárok na odpočet DPH už z toho důvodu, že výzkum činí s cílem generovat příjem, bez ohledu na to, zda je výsledek výzkumné činnosti pro další ekonomickou činnost žalobce použit. Byl by tak popřen princip DPH, neboť žalobce by měl nárok na jeho odpočet i v případě, kdy je koncovým spotřebitelem, tedy přestože by výsledek přijatého zdanitelného plnění nebyl použit k dosažení obrátu za vlastní zdanitelná plnění (tj. i tehdy, kdy by výsledek výzkumu následně nevyužíval v rámci své ekonomické činnosti).
21. Krajský soud pro úplnost shrnuje, že je to jednoznačně žalobce, kdo musí potřebné skutečnosti prokázat, což vyplývá z ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu a tento závěr rovněž vyslovil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013-42, publikovaném ve sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 2944/2014. Jak uvedeno výše, správce daně vyzval žalobce v souladu s ustanovením § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, aby potřebné skutečnosti o přímé a bezprostřední vazbě mezi konkrétním plněním na vstupu a konkrétním plněním na výstupu prokázal, ten tak však neučinil, důkazní břemeno tudíž neunesl, naopak bylo v řízení prokázáno, že přijatá zdanitelná plnění na vstupu jsou použita smíšeně (viz tabulka výsledků výzkumu (RIV)).
22. Je pravdou, že časový okamžik, ke kterému dojde k ekonomickému zhodnocení přijatých zdanitelných plnění, není pro uplatnění nároku na odpočet určující (viz str. 5 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 8/2013-42), nelze však pro něj rezignovat na nutnost prokázání účelu použití dotovaných plnění. Byť nedojde k ekonomickému zhodnocení přijatých zdanitelných plnění bezprostředně, musí být přímá souvislost se zdanitelnými výstupy prokázána. Žalobce však tuto souvislost dovozuje pouze obecně, když argumentuje charakterem své výzkumné činnosti, či záměrem, kterým byl veden, neuvádí ale žádná konkrétní tvrzení či důkazy, kterými by prokázal ekonomický účel použití jednotlivých přijatých dotovaných plnění. Důkazy, které v řízení předložil, jím tvrzené skutečnosti neprokázaly. Pokud žalobce tvrdí, že by bez své výzkumné činnosti nebyl schopen svou ekonomickou činnost vykonávat, že se jedná o přípravnou činnost a že jsou to právě výsledky výzkumné činnosti, které žalobci umožňují uzavírat jednotlivé smlouvy s jeho smluvními partnery, tato svá tvrzení opět ničím neprokazuje. Neučinil-li tak, neunesl důkazní břemeno, které jej tížilo, a nezbyvá mu, než následky tohoto neunesení důkazního břemene nést.
23. Dále krajský soud konstatuje, že není pravdou, že by žalovaný dovodil bezúplatné užívání z bezúplatného sdílení výsledku výzkumu s poskytovatelem dotace a toto hodnotil jako překážku pro uplatnění nároku na odpočet DPH (tvrzení žalobce). Žalobce sám si je (dle obsahu žaloby) vědom skutečnosti, že nárok na odpočet DPH je v takovém případě zachován tehdy, pokud existuje přímá a bezprostřední souvislost mezi výdaji týkajícími se plnění na vstupu a plněními na výstupu. Jak uvedeno výše, tato souvislost nebyla v řízení žalobcem prokázána, nárok na odpočet DPH tak v tomto případě žalobci nevznikl.
24. Smyslem poměrného koeficientu je zjistit, v jakém poměru jsou výnosy dosažené za uskutečněná zdanitelná plnění a výnosy z celé činnosti žalobce. Jen tak lze zjistit, kolik výnosů má žalobce z činností, které nejsou předmětem daně, protože jsou bezúplatné. Žalobce se se správcem daně shodli na tom, že pro stanovení poměrného koeficientu se použije výnosová metoda (viz odst. 31 rozhodnutí žalovaného). Krajský soud uzavírá, že za

situace, kdy nebyl v případě VDVPaZ prokázán ekonomický účel použití pořízeného plnění ve smyslu zákona o DPH, nebylo možné tyto výnosy zahrnout při stanovení koeficientu i do jeho čitatele, jak požaduje žalobce, v němž jsou zahrnuty pouze výnosy z ekonomické činnosti.

25. Požadavek žalobce na zahrnutí VO do výpočtu poměrného koeficientu (jak čitatele, tak jmenovatele), krajský soud s ohledem na nekonkrétní vztah těchto výnosů k ekonomické či neekonomické činnosti (viz odst. 7 rozsudku), nepovažuje vzhledem k výše vymezenému smyslu poměrného koeficientu, za důvodný. Nadto, jak uvedl žalovaný (viz str. 16 odst. 43 rozhodnutí), zahrnutí těchto výnosů jak do čitatele, tak jmenovatele výsledek koeficientu nijak neovlivní. Koeficient tak byl žalovaným dle názoru krajského soudu stanoven správně.

E) Závěr a náklady řízení

26. Krajský soud ze všech výše uvedených důvodů žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
27. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 11. července 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu