



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., ve věci

žalobce: **D. s. a.s.**
zastoupený advokátem Mgr. Lukášem Kulhánkem
sídlem Dlouhá 101/13, 500 03 Hradec Králové

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.03.2016, č.j. 9637/16/5300-22443-711377,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení předmětu řízení:

1. Žalobce se včasnou žalobou podanou podle § 65 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) domáhal soudního přezkumu zákonnosti rozhodnutí uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku. Tímto rozhodnutím byla podle § 116 odst. 1 písm. c) zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) zamítnuta odvolání proti

Shodu s prvopisem potvrzuje

dodatečným platebním výměřem vydaným Finančním úřadem pro Pardubický kraj dne 26. 5. 2015, č.j. 1001526/15/2801-50525-607304 a č.j. 1001638/15/2801-50525-607304 a tyto dodatečné platební výměry byly potvrzeny. Dodatečným platebním výměrem č.j. 1001526/15/2801-50525-607304 byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce dubna roku 2011 ve výši 3 600 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 720 Kč. Dodatečným platebním výměrem č.j. 1001638/15/2801-50525-607304 byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce září roku 2011 ve výši 2 650 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 530 Kč.

Žalobní body:

2. Žalobce předně namítá procesní pochybení v postupu správce daně a žalovaného, zejména poukázal na to, že v průběhu daňové kontroly opakovaně navrhoval provedení důkazů výsledky bývalých členů představenstva a dalších orgánů. Jednalo se především o návrh výsledku Ing. M. P., předsedy představenstva v rozhodné době, a Ing. V. B., účetní v rozhodné době. Správce daně svůj postup zdůvodnil tím, že s uvedenými osobami hovořil sám žalobce a zjištění předložil správci daně. Tento postup žalobce nepovažuje za správný. Žalovaný se přitom blíže nevyjádřil k důvodům, proč návrhům na dokazování nevyhověl. Jestliže žalovaný uvedl, že žalobce v řízení neunesl důkazní břemeno, pak k tomu došlo právě z důvodu, že žalobci nebylo umožněno provedení všech nezbytných důkazů. Právě s ohledem na to, že správce daně většině důkazních návrhů nevyhověl, má žalobce za to, že odmítl podepsat zprávu o daňové kontrole důvodně.
3. Dále žalobce tvrdí, že správce daně v rozporu se zákonem nahradil odůvodnění vydaných dodatečných platebních výměřů právě zprávou o daňové kontrole, ačkoliv k tomu nebyly splněny zákonné podmínky, neboť zpráva o daňové kontrole nebyla žalobcem podepsána a současně se ze strany žalobce nejednalo o bezdůvodné odepření podpisu. Dále žalobce namítal, že se zpráva o daňové kontrole nevěnuje pouze dani z přidané hodnoty, nýbrž rovněž dani z příjmů právnických osob, přičemž je v ní řešeno více zdaňovacích období, tedy dle žalobce nelze aplikovat § 147 odst. 4 daňového řádu a použít daňovou zprávu místo řádného odůvodnění dodatečného platebního výměru. Žalobce poukázal na skutečnost, že zpráva o daňové kontrole má 135 stran, které se věnují různým daňovým povinnostem žalobce, který musel vyhledat odůvodnění dotčených dodatečných platebních výměřů ve změti informací sám.
4. V této konkrétní věci správce daně neuznal nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období, když žalobce zahrnul do svých přijatých zdanitelných plnění občerstvení vyfakturované od společnosti A.C. s.r.o. a od podnikatele J. R. Žalobce má za to, že vyhověl výzvě správce daně, aby prokázal, jak uvedené výdaje sloužily k dosažení, zajištění a udržení příjmů, když ve své odpovědi ze dne 10.3.2015 zejména uvedl, že se jednalo o doklad interní č. X (Y) znějící na částku 4 500 Kč a o doklad interní č. X (Y) znějící na částku 29 170 Kč. Ze samotné identifikace plnění uvedené na dokladech dle žalobce přitom vyplývá, že plnění byla uskutečněna za účelem marketingu. Jednalo se o tiskovou konferenci a o výstavu koní, když v obou případech je dle žalobce z pohledu vnímání společnosti veřejností a médií a rovněž z pohledu zajištění návštěvnosti v budoucnosti plně důvodné, aby se návštěvníci cítili co nejlépe. Žalobce proto sporuje závěr žalovaného o nedůvodnosti uplatněných nákladů a s tím souvisejícího žalobcem uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty na výstupu.

5. Na podporu svých tvrzení navrhl žalobce provedení důkazu svědeckými výslechy předsedy a dalších členů představenstva a dozorčí rady, kteří by se dle něj byli schopni vyjádřit k jednotlivým případům (bylo vydáno více dodatečných platebních výměrů) a Ing. B., bývalé účetní žalobce, která prováděla veškeré účetní operace. Konkrétní tvrzení, která by měla být v této dané věci prokázána, však žalobce neuvedl.
6. Žalobce navrhl, aby soud žalované rozhodnutí zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného:

7. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že se při svém rozhodování řídil zásadou volného hodnocení důkazů, ze které vyplývá, že není stanoven způsob dokazování rozhodných skutečností a ani množství důkazů, které by byly potřeba k dokázání určité skutečnosti. Žalovaný má za to, že v průběhu dokazování k žádnému pochybení nedošlo. Žalovaný se ve svém rozhodnutí vypořádal s návrhem žalobce na provedení dokazování svědeckými výpověďmi. Dále uvedl, že žalobce nekonkretizoval tvrzení, k jejichž prokázání mají být svědci vyslechnuti. Co se týče odmítnutí podepsat zprávu o daňové kontrole, domnívá se žalovaný, že žalobce k tomu neměl dostatečné důvody, přičemž o následcích bezdůvodného odmítnutí podepsání zprávy o daňové kontrole byl u ústního jednání řádně poučen. Dále se žalovaný vyjádřil k namítané nepřezkoumatelnosti platebních výměrů, když uvedl, že v souladu s § 147 odst. 4 daňového řádu je zpráva o daňové kontrole součástí odůvodnění každého jednotlivého platebního výměru. Rovněž napadené rozhodnutí považuje žalovaný za dostatečně odůvodněné a splňující veškeré požadavky stanovené v § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Žalovaný dále uvedl, že v souladu s konstantní judikaturou nelze povinnost vypořádat se se všemi námitkami interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku či argument a na podporu tohoto tvrzení citoval nálezy Ústavního soudu (např. sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a III. ÚS 961/09).
8. Žalovaný proto navrhl zamítnutí žaloby.

Rozhodné skutečnosti ve věci:

9. Dne 26. 8. 2013 byla u žalobce zahájena daňová kontrola mimo jiné na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen až prosinec roku 2010 a leden až prosinec roku 2011. Dne 11. 3. 2015 byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění týkajícími se jednotlivých zdaňovacích období. Dne 20. 5. 2015 byla žalobci v rámci ústního jednání předložena k podpisu zpráva o daňové kontrole, která nebyla zástupcem žalobce podepsána. Žalobce odmítl zprávu podepsat, jelikož správce daně neprovedl jím navrhované důkazy. Správce daně však dospěl k závěru, že odvolatel odepřel podpis předmětné zprávy o daňové kontrole bez dostatečného důvodu, protože v souladu s § 88 odst. 6 daňového řádu okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastaly účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a došlo k ukončení daňové kontroly. Na základě výsledku daňové kontroly byly vydány mimo jiných dodatečných platebních výměrů rovněž shora uvedené platební výměry, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce dubna roku 2011 ve výši 3 600 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 720 Kč a daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce září roku 2011 ve výši 2 650 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 530 Kč. Správce daně neuznal nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období, když žalobce zahrnul do svých přijatých zdanitelných plnění

občerstvení vyfakturované společností A.C. s.r.o. a podnikatelem J. R. Žalobce má za to, že vyhověl výzvě správce daně, aby se vyjádřil k tomu, jak uvedené výdaje sloužily k dosažení, zajištění a udržení příjmů, když ve své odpovědi ze dne 10.3.2015 zejména uvedl, že se jednalo o marketing, jak již popsáno shora. Tento důvod správce daně neuznal s odkazem na § 25 odst. 1 písm. t) zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a vyloučil předmětné náklady jako daňově neúčinné a proto následně neuznal uplatněný nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty na výstupu podle § 72 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty s tím, že žalobce neunesl důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu, neboť bylo na něm, aby prokázal, že se nejednalo o náklady na reprezentaci. Proti výše uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání, které bylo žalovaným zamítnuto a bylo potvrzeno právní zhodnocení skutkového zjištění, které učinil správce daně, přičemž žalovaný zdůraznil, že sám žalobce většinu účetních případů týkajících se nákladů na reprezentaci a občerstvení zaúčtoval správně na daňově neúčinný účet č. 51300 „Náklady na reprezentaci.“

Posouzení věci krajským soudem:

10. Krajský soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v mezích řádně uplatněných žalobních bodů, a to podle skutkového a právního stavu v době rozhodování daňových orgánů (§ 75 odst. 1, 2 s.ř.s.) po veřejném projednání věci, přičemž dokazování navrženými výsledky členů představenstva a dozorčí rady a dále bývalou účetní Ing. V. B. neprováděl, neboť jej vyhodnotil jako nadbytečné, jak rozvedeno níže. Krajský soud poznamenává, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případě shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění, což v této věci činí (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu /dále též „NSS“/ ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky NSS ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47; rozsudky NSS jsou dostupné na www.nssoud.cz). K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že krajský soud je povinen reagovat na každou z dílčí argumentace a tu obsáhle vyvrátit, jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (viz rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19).
11. Krajský soud při posuzování použitelnosti zprávy o daňové kontrole jako odůvodnění vydaných dodatečných platebních výměrů za situace, kdy žalobce odepřel podpis této zprávy, vycházel z ust. § 88 odst. 6 daňového řádu, které stanoví: *Odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.* Ze zprávy o daňové kontrole je zřejmé (str. 134), že žalobce byl o následcích odepření podpisu poučen a ani on sám to nespороval.
12. Žalobce odůvodňuje odepření podpisu tím, že správce daně neprovedl všechny jím navrhované důkazy, konkrétně nevyslechl všechny navržené svědky. Z předmětné zprávy o daňové kontrole vyplývá, že se otázkou navržených svědků správce daně dostatečně zabýval a zdůvodnil v části zprávy týkající se roku 2011, proč jejich výsledek považuje za nadbytečný (str. 114 -117, 130). Zejména uvedl, že navržení svědci by byli schopni v určité míře poskytnout ucelený obrázek o chodu společnosti, avšak tato skutečnost sama o sobě k vyvrácení správcem daně vznesených pochybností nemůže stačit. Vzhledem k tomu, že

v dané věci šlo o posouzení charakteru plnění z hlediska jeho daňové uznatelnosti, když žalobce sám uvedl, že se jednalo o občerstvení a pohoštění na výše specifikovaných akcích (tisková konference, výstava koňů), bylo vyhodnocení navržených důkazů svědeckými výsledky členů představenstva a dozorcí rady a bývalé účetní Ing. B. jako nadbytečných plně důvodné, neboť zjištěný skutkový stav nebyl žalobcem sporován, bylo sporováno právní posouzení daňové uznatelnosti vynaložených nákladů. Pro úplnost soud dodává, že svědek R. byl navrhován k prokázání skutečností spojených s vydáváním vstupenek na jednotlivé dostihové akce, tedy ve vztahu ke skutečnostem, které nebyly z hlediska dotčených dodatečných platebních výměrů relevantní.

13. Pokud tedy správce daně dostatečně odůvodnil, proč navržené důkazy neprovedl, čemuž dle soudu správce daně ve věci dostatečným způsobem dostál, nemůže být jejich neprovedení relevantním důvodem pro odepření podpisu ze strany daňového subjektu. Opačný závěr by vedl k absurdní situaci, kdy by daňový subjekt mohl bez jakýchkoliv omezení navrhopat provedení nadbytečných důkazů a správce daně by je musel vždy provést s vědomím toho, že pokud by tak neučinil, nebyla by zpráva o daňové kontrole použitelná pro dodatečné vyměření daně. Takový závěr by zjevně mohl vést k značnému prodloužení daňového řízení a k obstrukcím ze strany daňových subjektů. (Obdobný závěr ohledně námitek do způsobu hodnocení důkazních návrhů jako nedostatečného důvodu pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole vyplývá rovněž z rozsudku NSS ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015-71). Uvedená žalobní námitka proto byla vyhodnocena jako nedůvodná.
14. Žalobce dále vytýká dodatečným platebním výměrům, že tyto místo odůvodnění toliko odkazují na zprávu o daňové kontrole, která je však velmi rozsáhlá a nepřehledná. Z toho důvodu pokládá žalobce již dodatečné platební výměry za nepřezkoumatelné. Soud při posuzování této otázky vycházel z ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu, které stanoví: *Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.* Soud neshledal žádný důvod, pro který by toto ustanovení nebylo možné aplikovat, jelikož daň byla skutečně vyměřena výlučně na základě daňové kontroly. Jedná se tudíž o situaci, kterou zákonodárce předpokládal. Jediným důvodem uplatněným žalobcem, proč není možné použít zprávu o daňové kontrole namísto odůvodnění dodatečných platebních výměrů, bylo tvrzení o porušení zásad daňového řízení a Listiny základních práv a svobod pro obsáhlou zprávu o daňové kontrole (135 stran), která řešila dvě odlišné daně za čtrná zdanovací období. Otázkou řádného odůvodnění zprávy o daňové kontrole, na kterou navazuje platební výměr, se zabýval již Ústavní soud, který v nálezu ze dne 27. 8. 2001 pod sp. zn. IV. ÚS 121/01 uvedl: *„Byl-li dodatečný platební výměr, který nemusí obsahovat odůvodnění jako nezbytnou součást rozhodnutí (§ 46 odst. 7, § 32 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků), vydán na základě předtím provedené daňové kontroly, pak závěry správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu jeho zjištění, jakož i reakce na vyjádření a případné návrhy daňového subjektu, musí být přezkoumatelným způsobem seznatelné ze zprávy o daňové kontrole.“* Krajský soud dospěl k závěru, že uplatněná žalobní námitka není důvodná, jelikož správce daně zpracoval zprávu o daňové kontrole dostatečně podrobně a přehledně její obsah uspořádal dle typu daně a dle jednotlivých roků, tedy rozhodně nelze hovořit o nepřezkoumatelnosti. Klíčové okolnosti vedoucí k vydání jednotlivých dodatečných platebních výměrů jsou ve zprávě jasně popsány, tedy požadavky na odůvodnění stanovené Ústavním soudem ve výše citovaném nálezu byly správcem daně

naplněny. Konečně žalovaný vydal na základě odvolání žalobce napadené rozhodnutí, ve kterém jsou popisovány skutečnosti přímo se vztahující k dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce dubna a září roku 2011, tedy ve vztahu k žalovanému rozhodnutí pak žalobce ani nemůže důvodně tvrdit případnou nepřehlednost či dokonce nepřezkoumatelnost. I sám žalobce v jedné žalobě uplatnil námitky proti vícero dodatečně vydaným platebním výměrům a následně vydaným rozhodnutím žalovaného (byly soudem vyloučeny k samostatnému projednání a rozhodnutí ve věci), čímž prokázal, že souhrnné zpracování zprávy o daňové kontrole mu nezabránilo v řádném uplatnění jeho procesního práva na soudní ochranu.

15. Dále soud přezkoumával, zda daňové orgány správně zjistily skutkový stav a tento právně zhodnotily v zákonných mezích. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené dikce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. NSS již přitom vyslovil, že se při dokazování podle daňového řádu neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č.j. Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). K tomu rovněž důvodová zpráva k § 92 odst. 2 daňového řádu: *„Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu).“*
16. V ustanovení § 92 daňového řádu, jsou tak vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. „rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“ které představuje vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008).
17. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: *„Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“*
18. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění těchto údajů žalobce podle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů a důkazních prostředků uplatněných žalobcem. V případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatnění tvrzení daňového subjektu, pak se vrací důkazní břemeno na stranu daňového subjektu, který, mají-li být jím uplatněné výdaje a příjmy daňově uznány, tyto musí prokázat.

19. V projednávaném případě vznikly správci daně pochybnosti ve vztahu k výdajům žalobce na zajištění občerstvení. Žalobce sám přitom dle svého písemného vyjádření v průběhu daňové kontroly k výzvě správce daně potvrdil, že se jednalo o výdaje na pohoštění a občerstvení z důvodu vytvoření příjemného prostředí pro jeho klienty, což žalobce považuje za marketing. Tedy, jak již uvedeno, o skutkovém stavu věci není sporu, nýbrž je spor o právní zhodnocení výdajů ve smyslu jejich uznatelnosti pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Na tomto místě krajský soud uvádí, že žalobcem navržené důkazy neprovedl, neboť tvrzení, která jimi měla být prokázána, byla označena pouze v obecné poloze, jak uvedeno shora, ke konkretizaci nedošlo ani při jednání soudu, zejména však nebyly z povahy věci způsobitelné změnit skutková zjištění, neboť o tom, že bylo poskytnuto právě občerstvení a pohoštění nebylo sporu.
20. Podle § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů, který vedle ust. § 24 téhož zákona negativním demonstrativním výčtem vymezuje výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely, platí: *Za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dar; za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen jménem nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně.*
21. Již z uvedené právní úpravy § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů je zcela nepochybné, že výdaje na pohoštění a občerstvení jsou výslovně zakotveny mezi výdaje na reprezentaci, které nelze považovat za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely. Jinak řečeno, jistě se jedná o výdaje daňové subjektu s potenciálem ovlivnit úspěšnost jeho dalšího působení na trhu, avšak vynaložení takových výdajů nelze daňově zohlednit, nýbrž je na zvážení každého podnikatelského subjektu, zda takový výdaj z důvodu posílení svojí pozice na trhu učiní, či nikoliv. Obdobně lze v tomto směru poukázat na rozhodnutí NSS ze dne 04. 8. 2005, ve věci sp. zn. 5 Afs 152/2004: *„I když výčet výdajů na reprezentaci v uvedeném ustanovení 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 případů zde uvedených je zřejmé, že se jedná typově o plnění zcela jiná (určená ke spotřebě nebo obdarování konkrétní osoby) než bylo plnění*
22. *uskutečněné žalobcem. Výdaje, které lze podřadit pod cit. ustanovení byly v případě žalobce výdaje vynaložené na občerstvení během rautu, tyto však žalobce neuplatnil.“* Obdobně lze k otázce posuzování výdajů na reprezentaci odkázat např. na rozsudek NSS ze dne 16.4.2015, č.j. 5 Afs 87/2014 – 50: *Plnění poskytnutá stěžovatelem mají dobrovolnou povahu a byla určena k přímé spotřebě účastníků setkání, kteří nebyli zaměstnanci stěžovatele. Zákon o daních z příjmů rozlišuje výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které lze daňově uznat (§ 24) a výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, které nelze daňově uznat (§ 25), přestože by vedly k faktickému navýšení zdanitelných příjmů. Poukazy stěžovatele na souvislost mezi poskytnutím občerstvení, ubytování a dopravy účastníkům meetingu s údajnými výnosy jsou proto v daném případě bezpředmětné, neboť sporné výdaje jsou přímo zákonem definovány jako nedaňové [§ 25 odst. 1 písm. t) ZDP], popř. byly jako výdaje na reprezentaci posouzeny proto, že mají obdobnou povahu jako plnění výslovně uvedená v ustanovení § 25 odst. 1 písm. t) ZDP.“* Tedy posledně uvedené soudní

rozhodnutí potvrzuje, že pozitivní vliv poskytnutého občerstvení a pohoštění na další očekávané příjmy daňového subjektu nemá z hlediska daňové uznatelnosti těchto výdajů relevanci.

23. Vzhledem k tomu, že se jednalo o výdaje daňově neuznatelné podle § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů, nemohl být žalobci uznán uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z těchto plnění, neboť podle § 72 odst. 4 zákona dani z přidané hodnoty platí: *Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze podle zvláštního právního předpisu uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle § 13 odst. 9 písm. c).*
24. Krajský soud proto uzavřel, že správce daně a žalovaný postupoval v souladu se zákonem, když nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty za shora specifikovaná přijatá plnění neuznal.
25. Veškeré námitky žalobce proti rozhodnutí žalovaného soud s ohledem na shora uvedené vyhodnotil jako nedůvodné, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Náklady řízení:

26. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci (§ 60 odst. 1 s. ř. s.), když žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak práva na náhradu nákladů řízení se vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže 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: <http://www.nssoud.cz>.

Pardubice 7. února 2018

JUDr. Jan Dvořák v. r.

předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje