



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., v právní věci žalobce: **AGRO BOSKOVŠTEJN s. r. o.**, se sídlem Boskovštejn 6, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 12. 2015, č. j. 42305/15/5300-21443-701328,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 12. 2015, č. j. 42305/15/5300-21443-701328, **se zrušuje** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 042 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Nyní projednávaná věc se týká doměření daně z přidané hodnoty (dále též „DPH“) žalobci za zdaňovací období III. čtvrtletí roku 2011. Tato věc má ovšem blízkou souvislost

s předchozím doměřením DPH žalobci za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2011 (v ní je žaloba zdejší soudem vedena pod sp. zn. 29 Af 23/2015). Vzhledem k lepší přehlednosti soud tedy nyní souzenou věc popíše kontextuálně.

[2] Dne 2. 8. 2013 zahájil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále též „správce daně“) u žalobce daňovou kontrolu, a to mimo jiné též DPH za zdaňovací období III. a IV. čtvrtletí roku 2011. Jak plyne ze zprávy o daňové kontrole, v průběhu kontroly správce daně zjistil, že žalobce v průběhu roku 2011 prováděl práce a služby spojené s odbahněním Hlubovského rybníka (v katastru obce Boskovštejn), vytěžením bahna a aplikací bahna na pole. Celkové náklady s tím spojené činily 1 221 532,50 Kč. K datu 31. 12. 2011 však žalobce v majetku žádný rybník neevidoval a nevlastnil. Dle žalobce měla být s vlastníkem rybníka uzavřena ústní dohoda o vytěžení rybníka s tím, že náklady na vytěžení a odvoz zeminy a bahna ponese žalobce, jenž vytěžené bahno použije jako organické hnojivo na pole. Veškerý substrát byl rozvezen na pole a rozhrnut. Akce probíhala ve dvou etapách: 1. vytěžení bahna, a 2. rozvoz a rozhrnutí bahna na poli. Z předložených faktur se první etapy týkaly práce a služby v částce 598 780 Kč a nárok na odpočet DPH na vstupu ve výši 119 756 Kč. Žalobce neúčtoval o přefakturaci služeb vztahujících se k první etapě prací ve výnosech. Dle správce daně však měl služby související s vytěžením bahna přefakturovat vlastníkově rybníka; zároveň nebyla přiznána a odvedena příslušná daň na výstupu. Vzhledem k tomu, že celá akce byla ukončena v měsíci listopadu 2011, měla být částka DPH přiznána a odvedena v období IV. čtvrtletí roku 2011. Zbývající část nákladů vztahující se k druhé etapě (rozvoz a rozhrnutí bahna na poli) ve výši 622 752,50 Kč správce daně akceptoval jako žalobcovy oprávněné náklady týkající se jeho předmětu podnikání. Tyto tudíž přefakturovány být neměly a nárok na DPH na vstupu byl uplatněn správně. Ve vztahu k III. čtvrtletí roku 2011 správce daně nezjistil skutečnosti, které by vedly k dodatečnému vyměření daně.

[3] V návaznosti na citovanou zprávu o daňové kontrole ze dne 30. 10. 2013, č. j. 3282632/13/3020-05402-700314, správce daně dne 1. 11. 2013 vydal dodatečný platební výměr č. j. 3559139/13/3020-24804-708406, jímž žalobci doměřil DPH za IV. čtvrtletí roku 2011 ve výši 125 167 Kč (a to na základě i jiných shledaných skutečností, jež však žalobce neučinil předmětem soudního přezkumu), a současně mu sdělil povinnost uhradit penále ve výši 25 033 Kč.

[4] Na základě podaného odvolání správce daně doplnil řízení, přičemž shledal, že v rámci daňové kontroly pochybil. Na základě nového posouzení věci dospěl k závěru, že se jednalo o ucelenou akci, jejímž investorem byl pouze vlastník rybník MUDr. M. H. Do základu daně tedy měly být zahrnuty všechny (tedy i ty původně správcem daně akceptované) náklady související s opravou, údržbou a vyvezením sedimentů z rybníka. Správce daně tak ve stanovisku k odvolání ze dne 10. 4. 2014 navrhl odvolacímu orgánu (žalovanému), aby zvýšil doměřený základ daně o částku 622 753 Kč (na částku 1 221 533 Kč) a DPH na výstupu o částku 124 551 Kč (na částku 244 307 Kč).

[5] Žalovaný následně připsal ze dne 19. 5. 2014 uložil správci daně další doplnění odvolacího řízení. Tak správce daně učinil, přičemž v připsu ze dne 25. 9. 2014 setrval na svém závěru prezentovaném ve stanovisku k odvolání ze dne 10. 4. 2014.

[6] Posléze žalovaný dne 27. 1. 2015 rozhodl o odvolání, a to rozhodnutím č. j. 1784/15/5200-20445-701328. Přestože výrok rozhodnutí o odvolání není zcela jednoznačný a plně srozumitelný, lze z něj dovodit (zde je též do jisté míry relevantní, že žalobce v tomto směru v žalobě ničeho nenamítal), že žalovaný doměřenou DPH za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2011 snížil na částku 9 731 Kč a současně snížil též penále na částku 1 946 Kč.

[7] V odůvodnění rozhodnutí žalovaný zejména uvedl, že žalobce neunesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání použití přijatých zdanitelných plnění pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Vlastník rybníka měl povinnost vytěžit a uložit sedimenty na pozemky společnosti AGRODRUŽSTVO JEVIŠOVICE na vlastní náklady již v době, kdy žalobce ještě ani neexistoval. Přijatá zdanitelná plnění, která se týkala vytěžení sedimentu, jeho přeprava a rozhrnutí na pevně stanovených pozemcích nebyla ekonomickou činností žalobce. Přijaté služby příslušely majiteli rybníka. V daném případě nebyla uzavřena žádná smlouva o dílo, rovněž nebylo prokázáno, že stavební akce byla uskutečněna žalobcem. Na základě písemného souhlasu vlastníka pozemků sloužících k uložení sedimentu, a majitelem rybníka, nemohla být přenesena povinnost stavební akce vlastníka rybníka na žalobce. Žalobce tudíž neprokázal oprávněnost použití nakoupených služeb pro vlastní ekonomickou činnost ve vztahu k vlastnictví rybníka.

[8] V daném případě se nejednalo o poskytnutí služby ve prospěch majitele rybníka dle § 14 zákona o DPH. Nebyla sepsána smlouva o dílo a žádné služby nebyly předány. Rovněž nebylo prokázáno přijetí úplaty ze strany vlastníka rybníka MUDr. H. Prvek úplaty je přitom jedním ze základních znaků prováděné ekonomické činnosti. Předmětem daně je pak právě poskytnutí služby za úplatu. Žalobce na sebe převzal závazek třetí osoby – vyčištění Hlubovského rybníka – přestože k tomu nebyl vyzván žádným orgánem, ani mu tyto úkony nebyly uloženy. Přijatá zdanitelná plnění tak nebyla použita pro žalobcovu ekonomickou činnost.

[9] Jak bylo doloženo, sedimenty vytěžené z rybníka by byly v roce 2011 vyvezeny na předem určené pozemky i bez přičinění žalobce. Ten již před uzavřením ústní dohody s majitelem rybníka věděl, že na pozemky, na nichž hospodaří, vlastník rybníka nejpozději do 30. 11. 2011 vyveze vytěžené sedimenty. K úhradě nákladů spojených s odbahněním rybníka, likvidací vytěžených sedimentů, uvedením příjezdové cesty do původního stavu, úpravou břehu apod., se žalobce již s ohledem na existující pravomocná rozhodnutí zavázal v roce 2011 dodatečně a dobrovolně. Neexistuje žádný právní, ekonomický, logický nebo jiný důvod, pro nějž by měl náklady spojené s odbahněním cizího rybníka nést žalobce. Takovým důvodem není ani ústní dohoda s majitelem rybníka, který předtím neúspěšně žádal o poskytnutí dotace na tuto akci. Neposkytnutí dotace vlastníkovu rybníka nemůže být důvodem pro uplatnění nákladů spojených s odbahněním cizího rybníka a pro uplatnění odpočtu žalobcem, který nemá k rybníku právo vlastnické, nájemní, ani jiné užívací. Ústní dohoda uzavřená s vlastníkem rybníka neměla pro žalobce žádný konkrétní přínos. Naopak měla negativní dopady na jeho hospodaření spočívající v odčerpání peněžních prostředků na údržbu cizího majetku. Žalobce přitom neměl povinnost předmětné náklady vlastníkovu rybníka přefakturovat, protože se k jejich úhradě zavázal sám a zcela dobrovolně.

[10] V průběhu daňového řízení nebylo prokázáno, že uzavřením dohody s vlastníkem rybníka žalobce realizoval svůj záměr získat na obhospodařované pozemky hnojivo. Z řízení vyplynulo, že vytěžení sedimentů a jejich rozvoz a rozhrnutí na poli bylo součástí jedné a téže stavební akce realizované vlastníkem rybníka. Žalobce byl pouhým uživatelem pozemků, na které byly uloženy sedimenty na základě pravomocného rozhodnutí. K úhradě příslušných plnění nebyl žalobce povinen, ani donucen nenadálými okolnostmi. Žalobce nebyl povinen uhradit investorovi náklady na danou akci (a to ani na rozvoz a rozhrnutí sedimentů na poli). Měl jen dohlédnout dodržení podmínek spojených s uložením sedimentů na zemědělské půdě.

[11] Žalobce nedoložil, že sediment použil jako hnojivo. Žalobcem navržený důkaz zpracováním znaleckého posudku v této otázce by byl nadbytečný. Na základě žádosti vlastníka rybníka byl proveden rozbor sedimentu, ten však sloužil nikoli jako jeho hodnocení coby hnojiva, ale toliko jako podklad (spolu se souhlasem majitele pozemků) pro vydání rozhodnutí – souhlasu s uložením sedimentů na zemědělské pozemky. Žádným relevantním důkazem nebyl doložen rozbor půdy. Přestože k tomu byl vyzván, žalobce neprokázal, že vytěžené sedimenty mohly přinést stejný nebo obdobný účinek jako organické hnojivo. Sediment z vodních nádrží je obecně považován za odpad, lze jej však použít na zemědělském půdním fondu. Ani tak se ovšem nejedná o hnojivo. Případné zpracování znaleckého posudku by proběhlo v současné době (tedy v roce 2015). Ten by pak nemohl být použit jako relevantní důkaz pro hodnocení kvality půdy, neboť není k dispozici rozbor půdy z roku 2009, který by sloužil jako srovnávací měřítko.

[12] Akce spočívající ve vytěžení sedimentů a jejich rozvozu a rozhrnutí na pole dle zpracované projektové dokumentace, byla jednoznačně nákladem vlastníka rybníka, který byl jako investor povinen zlikvidovat sediment zákonem předepsaným způsobem.

[13] Žalovaný dodal, že v případě řady daňových dokladů žalobce uplatnil odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění ve III. čtvrtletí roku 2011, přičemž se také jednalo o služby poskytnuté v souvislosti s investiční akcí *Odbahnění Hlubovského rybníka*. I na tyto obchodní případy dopadá shodné právní hodnocení, jedná se však o jiné zdaňovací období. Předmětem odvolacího řízení byly pouze doklady týkající se IV. čtvrtletí roku 2011.

[14] Na základě těchto závěrů učiněných odvolacím orgánem při rozhodování o daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2011, správce daně dne 23. 2. 2015 vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí roku 2011. Na tuto výzvu žalobce nereagoval a správce daně mu tak postupem dle § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, dodatečným platebním výměrem ze dne 26. 5. 2015, č.j. 2339643/15/3020-50523-708406, doměřil DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí roku 2011 ve výši ve výši 239 987 Kč a současně mu sdělil povinnost uhradit penále ve výši 47 997 Kč.

[15] Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru se žalobce odvolal. Toto odvolání však žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 7. 12. 2015, č.j. 42305/15/5300-21443-701328, a napadený platební výměr potvrdil. V odůvodnění uplatnil argumenty plynoucí již z jeho rozhodnutí ohledně daňové povinnosti žalobce na DPH za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2011. Dodal též, že žalobce nepodal žalobu proti rozhodnutí žalovaného č.j. 9909/15/5200-11431-710862, jímž byla snížena daňová ztráta žalobce vykázaná na dani z příjmů

právnických osob za zdaňovací období roku 2011, a akceptoval tak závěry finanční správy, že předmětné daňové doklady byly do daňově uznatelných dokladů uplatněny neoprávněně.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[16] Ve včas podané žalobě žalobce v první řadě uvedl, že přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Aplikace sedimentu a následné zvýšení úrodnosti půdy má s jeho ekonomickou činností přímou souvislost. Správce daně rovněž neakceptoval skutečný stav smluvního vztahu mezi vlastníkem rybníka a žalobcem. Dle žalovaného nebyla v souhlasu Městského úřadu Znojmo s uložením sedimentů na předmětné pozemky uvedena vazba mezi hnojivem a vytěženým sedimentem. Tento požadavek však není v § 3 zákona č. 334/1992 Sb., o ochraně zemědělského půdního fondu (dále též „zákon o ochraně ZPF“), uveden. Pro udělení souhlasu je rozhodující souhlas vlastníka nebo nájemce pozemků a skutečnost, že sediment vyhovuje předepsaným parametrům. Předmětné okolnosti vyplývají z předpisů regulujících půdu, hnojení a klasifikaci hnojiv. Klasifikace dotčeného sedimentu je jednoznačná, jedná se o hnojivo dle § 9 odst. 1 zákona č. 156/1998 Sb., o hnojivech, pomocných půdních látkách, pomocných rostlinných přípravcích a substrátech a o agrochemickém zkoušení zemědělských půd (zákon o hnojivech). Dalším právním předpisem, který se sedimenty zabývá, je § 2 odst. 1 písm. h) zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů (dále též „zákon o odpadech“), z něhož plyne, kdy se sediment stává odpadem.

[17] Žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku dne 19. 1. 2011, předmětné pozemky měl v podnájemním vztahu. V podnájemní smlouvě se zavázal využívat pozemky k zemědělské výrobě, s tím, že pozemky bude obstarávat s péčí řádného hospodáře. Po celou dobu daňového řízení správce daně nevznesl dotaz ohledně dohody mezi vlastníkem rybníka a společností AGRODRUŽSTVO JEVIŠOVICE. Tato dohoda spočívala zejména v tom, že vlastník rybníka zajistí přípravu akce po administrativní a organizační stránce, a AGRODRUŽSTVO JEVIŠOVICE vlastním nákladem vytěží sediment a bude jej aplikovat na pozemky, jež obhospodařuje. V mezidobí však AGRODRUŽSTVO JEVIŠOVICE prodělalo transformaci na AGRO Jevišovice a. s., a dále počátkem roku 2011 vznikla nová společnost – žalobce. S podnájemním vztahem pak na žalobce přešlo i právo využít možnosti aplikovat sediment jako hnojivo na předmětných pozemcích.

[18] Je tedy zřejmé, že zde existuje prospěch, který ovlivňuje zdanitelné příjmy a případně nároky na odpočet. Aplikace sedimentu má přímou souvislost se zúrodněním půdy a následným zvýšením produkce rostlinné výroby, což je předmětem ekonomické činnosti zemědělců. Žalobce získal sediment bezúplatně s podmínkou vlastního vytěžení, odvozu a aplikace. Jednalo se o čistě podnikatelské rozhodnutí, zda žalobce dané příležitosti využije či nikoli.

[19] Žalobce navrhl zpracování znaleckého posudku z oblasti zemědělství k prokázání, že zanesením sedimentů byla zvýšena výnosnost předmětné orné půdy. Tento návrh však žalovaný zamítl, přitom sám není schopen věc po odborné stránce posoudit.

[20] Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[21] Ve vyjádření k žalobě žalovaný zdůraznil, že žalobce neprokázal použití sedimentu jako hnojiva, přestože k tomu byl vyzván. Žalobcem předložený rozbor sedimentů byl potřebný pro posouzení limitů k aplikaci sedimentu na zemědělský půdní fond (dále též „ZPF“). Jinak jsou totiž sedimenty považovány za odpad. Obecná zákonná úprava nesvědčí tvrzení žalobce a jeho překvalifikování sedimentu na hnojivo. V ostatním žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Zdůraznil přitom, že v nyní projednávané věci žalobce v odvolacím řízení nenavrhl provedení důkazu znaleckým posudkem, žalovaný se tak tímto důkazem ani nemohl zabývat. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

[22] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[23] Podle § 1 odst. 2 daňového řádu je správa daně postup, jehož cílem je *správné* zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. V dané věci soud shledal nedostatky zejména v hodnocení skutkových závěrů plynoucích ze shromážděných podkladů. Přístup žalovaného se vyznačoval nepochopením pro realitu běžných ekonomických vztahů, resp. nahlížením na ni primárně z hledisek umožňujících jejich zdanění.

[24] Podle § 3 odst. 6 zákona o ZPF (ve znění účinném do 30. 4. 2014) je použití sedimentů z rybníků, vodních nádrží a vodních toků možné na pozemcích náležejících do ZPF, a to pouze na druhu pozemku orná půda a trvalý travní porost při jeho obnově, se souhlasem orgánu ochrany ZPF a při dodržení podmínek a postupů stanovených zákonem o hnojivech. Souhlas se udělí, jestliže sedimenty splňují požadavky na jejich kvalitativní vlastnosti stanovené zvláštním právním předpisem a nebudou-li použitím sedimentů na pozemky poškozeny příznivé fyzikální, biologické a chemické vlastnosti půdy. Hodlá-li použít sedimenty na pozemky osoba odlišná od vlastníka nebo nájemce pozemku, musí mít písemný souhlas vlastníka nebo nájemce pozemku.

[25] Dle § 2 písm. g) zákona o hnojivech (ve znění účinném do 31. 12. 2013) jsou sedimentem usazeniny na dně rybníků, vodních nádrží a vodních toků vznikající převážně usazováním erodovaných půdních částic. Podle § 9 odst. 1 téhož zákona jsou zemědělští podnikatelé povinni používat hnojiva, pomocné látky, upravené kaly a sedimenty způsobem stanoveným tímto zákonem, zákonem o odpadech a zákonem o ochraně ZPF. Hnojivy, pomocnými látkami a upravenými kaly nesmějí být při jejich používání vnášeny do půdy rizikové prvky nebo rizikové látky v množství, které pro hnojiva a pomocné látky stanoví ministerstvo prováděcím právním předpisem a pro upravené kaly stanoví zvláštní právní

předpis. Sedimenty nesmějí být používány, pokud obsah rizikových prvků a rizikových látek v sedimentu a v půdě, na kterou mají být použity, a další vlastnosti sedimentu překročí limity stanovené prováděcím právním předpisem.

[26] Podle § 2 odst. 1 písm. h) zákona o odpadech (ve znění účinném do 18. 4. 2012) se tento zákon vztahuje na nakládání se všemi odpady, s výjimkou sedimentů z vodních nádrží a koryt vodních toků používaných na ZPF podle zvláštních právních předpisů.

[27] Z daňového spisu je nesporné, že vlastník rybníka MUDr. H. se rozhodl provést investiční akci *Odbahnění Hlubovského rybníka*. S realizací takové akce je bytostně spojena otázka, jak naložit s vytěženými sedimenty (v daném případě se jednalo o jednotky tisíc m³). Zde hrají podstatnou roli jejich kvalitativní vlastnosti. Jsou-li totiž dostatečné, nenahlíží se na sediment jako na odpad, ale jako na látku, kterou je možno umístit na ZPF. Toto umístění přitom není bezúčelné. Zemědělská půda je jednoznačně vzácným statkem sama o sobě (viz § 1 zákona o ochraně ZPF). A jak uvedeno již výše, sedimenty jsou usazeniny vznikající převážně usazováním erodovaných půdních částic. Není-li tedy sediment znehodnocen, je plně pochopitelné, pokud právní předpisy předpokládají navrácení těchto částic do ZPF, i když se *stricto sensu* nejedná o hnojivo. Nutno však mít na paměti zákonný požadavek, že použitím sedimentu nesmí dojít k poškození příznivých fyzikálních, biologických a chemických vlastností půdy. Lze tedy objektivně předpokládat, že takový aplikovatelný sediment bude mít určitou hodnotu.

[28] S použitím sedimentu musí souhlasit vlastník nebo nájemce pozemku. Zde nelze pomíjet motivaci těchto osob ke svolení s uložením sedimentů právě na jejich pozemek. Půda obecně podléhá erozi. Každý řádný hospodář pak proti této erozi bojuje. Vedle toho pak nepochybně vyvíjí snahu o obohacení půdy. Obrátí-li se tedy na takového hospodáře vlastník rybníka s tím, že bude mít k dispozici použitelný sediment, je majitel (či nájemce) pozemku postaven před volbu, zda takové nabídky využije či ne. Lze logicky dovodit, že pokud by měl držitel pozemku svolit s uložením odpadu, pravděpodobně by za takovou službu požadoval úplatu (v jakékoli formě). Pokud mu však má být na pozemek vnesena hodnota, nabízí se otázka, zda to není naopak vlastník pozemku, který za rozhojnění svého půdního fondu platí.

[29] V nyní projednávané věci daňové orgány zcela odhlédly od úvahy o jakékoli hodnotě sedimentu. Žalovaný naopak dospěl k závěru, že neexistuje žádný právní, ekonomický, logický nebo jiný důvod, pro který by měl náklady spojené s odbahněním cizího rybníka nést žalobce. V uvedeném kontextu se takový důvod jednoznačně nabízí. Žalobce na pozemky, jež obhospodařoval, získal přes 6 000 m³ sedimentu. Takové množství látky, která rozhojní jeho půdní fond, má zcela nepochybně svůj ekonomický ekvivalent. V první řadě se nabízí model, že by vlastník rybníka na vlastní náklady odbahněl sediment a tento následně prodal držiteli pozemků, jenž by takto úplatně získanou látku zcela nepochybně použil ke svojí ekonomické činnosti. Je pak od takového ekonomického vztahu natolik odlišná situace, kdy nedojde k finanční úplatě, ale k dohodě, že odbahnění, odvoz a rozprostření sedimentu na pole uhradí držitel pozemku, aniž by za předmětný sediment cokoli dalšího platil? Nikoli.

[30] Závěry žalovaného jsou neudržitelné též proto, že z nich není nijak patrné, jakou by mohl mít žalobce motivaci k tomu, aby za jiného vynaložil náklady ve výši cca 1,2 milionu Kč, aniž by z toho cokoli měl. Případný argument, že si tyto náklady mohl uplatnit daňově,

neobstojí, neboť se nejednalo o náklady fiktivní, ale reálně vynaložené (což ani žalovaný nerozpориje). V zásadě jedinou spornou otázkou se tak může jevit skutečná hodnota daného množství sedimentu. Tvrzení žalobce je v tomto ohledu zřejmě a plyne též z ústní dohody, jejíž uzavření a obsah svědecky potvrdil vlastník rybníka MUDr. H. Bylo by tedy na správci daně, aby prokázal, že se případně jednalo o cenu nadhodnocenou.

[31] K věci nutno dále uvést, že žalobce má na přístupu správce daně, potažmo žalovaného jistý podíl, neboť tvrdil, že sediment považoval za „hnojivo“, následně však neprokázal, že by uložený sediment skutečně měl takovou kvalitu [podle § 2 písm. a) zákona o hnojivech je hnojivem *látka způsobila poskytnout účinné množství živin pro výživu kulturních rostlin a lesních dřevin, pro udržení nebo zlepšení půdní úrodnosti a pro příznivé ovlivnění výnosu či kvality produkce*]. Tvrzeného pojmu „hnojivo“ se však správní orgány držely příliš křečovitě. Je poměrně zjevné, že žalobce coby zemědělský podnikatel dostatečně přesně nerozlišoval nuance mezi jednotlivými zákonnými pojmy. Jeho cílem bylo rozhojnit půdní fond, jenž obhospodařoval, o kvalitní látky.

[32] Žalovaný poté i další jednotlivé okolnosti vyložil v zásadě v neprospěch žalobce. Uvedl zejména, že MUDr. H. měl „povinnost“ uložit sediment na předmětné pozemky, která mu měla plynout z rozhodnutí Městského úřadu Znojmo. Zde je nutno konstatovat, že všechna rozhodnutí či jiné správní akty byly vydány k žádostem MUDr. H. Jednalo se vždy o akty charakteru povolení či souhlasu, nikoli o ukládání povinnosti. I přes to, že získal všechny potřebné zákonné souhlasy k realizaci investiční akce, bylo pouze na jeho rozhodnutí, zda k jejímu uskutečnění nakonec přistoupí či nikoli. Je zjevné, že pokud MUDr. H. neobdržel předpokládanou dotaci, nemohl akci (při předpokládaném nedostatku jiných finančních prostředků) provést způsobem, jenž soud shora popsal jako základní model. Dospěl-li za této situace k dohodě o naturálním vzájemném plnění s žalobcem, který v té době předmětné pozemky obhospodařoval, nezbývá, než tento způsob transakce respektovat.

[33] Žalovaný dále poukazoval na to, že investiční akce byla smluvna a schválena již před vznikem žalobce. Tak tomu skutečně bylo. Žalobci však nelze přičítat k tíži, že AGRODRUŽSTVO JEVIŠOVICE, jež bylo prvotním partnerem MUDr. H., prošlo transformací a následně došlo v podnikatelském uskupení též ke vzniku žalobce, na něhož byl uvedený partnerský vztah převeden. Nelze též pomíjet personální propojení mezi uvedenými právníckými osobami. Z výpovědi MUDr. H., jakož i z listinných podkladů vyplývá, že s investorem vždy jednal Ing. R. Okolnost, že na straně podnikatelského uskupení akci ve druhé polovině roku 2011 realizoval žalobce, který v té době obhospodařoval předmětné pozemky, tedy sama o sobě nemůže vést k neuznání předmětných nákladů za účelem jejich odpočtu.

[34] Nelze se též ztotožnit se zkratkovitým závěrem, že ve věci nebyla „sepsána smlouva o dílo“. Žalobce i svědek MUDr. H. souhlasně tvrdili uzavření ústní dohody o vzájemných protiplněních. Uzavření této dohody však žalovaný nijak nevyvrátil. Přestože se tedy obsahově zřejmě nejednalo o smlouvu o dílo vyžadovanou žalovaným, nepochybně se jednalo o kontrakt, který měl při hodnocení věci svou váhu.

V. Závěr a náklady řízení

[35] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného nezákonným. Proto je zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 3, 4 s.ř. s.). V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř. s.).

[36] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř. s., 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.

[37] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Přes výzvu soudu však žalobce požadovanou náhradu nákladů řízení blíže nespecifikoval. Soud tak žalobcem účelně vynaložené náklady zjistil ze soudního spisu a přiznal mu náhradu za náklady spočívající v poštovním ve výši 42 Kč (v daném případě žalobce zaslal žalobu soudu poštou, z obálky však nelze zjistit cenu poštovní služby; soud proto analogicky použil částku, kterou žalobci přiznal na poštovním v souběžně rozhodované věci vedené pod sp. zn. 29 Af 23/2015) a v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3 000 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

[38] K věci ještě nutno dodat, že vzhledem k její již výše zmiňované blízké souvislosti s věcí vedenou zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 23/2015, která se již vzhledem k datu jejího nápadu dostala na pořad projednávání a rozhodování, soud projednal a rozhodl obě věci zároveň. V nyní souzené věci tak tedy učinil přednostně ve smyslu § 56 odst. 1 *in fine* s.ř. s.

P o u ě n í : 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.

V Brně dne 30. května 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu