



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. Kateřiny Bednaříkové v právní věci žalobce **Solar Jarošov s.r.o.**, sídlem v Sousedovicích 44, okres Strakonice, zast. JUDr. Lenkou Morejon Michálkovou, advokátkou v Praze 5, Stroupežnického 30, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 14. 11. 2016 čj. 49710/16/5300-21441-711972, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á.

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou doručenou dne 13. 1. 2017 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2016 čj. 49710/16/5300-21441-711972, jímž byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Jihočeský kraj o dodatečném doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2012, srpen 2012, říjen 2012, březen 2013, květen 2013, srpen 2013 a říjen 2013 a tato prvostupňová rozhodnutí potvrzena.

V žalobě se uvádí, že správce daně prováděl u žalobce kontrolu daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, v rámci které ověřoval, zda na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 31. 5. 2011 mezi žalobcem a společností Warren Partners, a.s. byly žalobci skutečně poskytovány fakturované služby a jsou-li daňově uznatelným nákladem. V průběhu řízení byl

vyslechnut jednatel společnosti Warren Partners, a.s. ze které vyplynulo, že společnost poskytovala žalobci službu zprostředkování podle § 54 odst. 1 písm. y) zákona osvobozenou od daně. Nárok na daňový odpočet podle dokladů vystavených společností Warren Partners, a.s. byl uplatněn neoprávněně. Žalobce poté předložil dodatek ke smlouvě o zprostředkování, kterou se společnost Warren Partners, a.s. zavazuje i k poskytování jiných služeb. Po seznámení s výsledkem kontrolního šetření žalobce navrhl provést další důkazy, opakovaný výslech jednatele společnosti a výslechy P.F. a Ing. E.V., přičemž prve dvě uvedené svědkyně byly vyslechnuty. Opakovaný výslech jednatele společnosti proveden nebyl.

Žalobce namítá, že charakter služeb byl zhodnocen finančními orgány nesprávně, což se stalo v důsledku nedostatečného dokazování a vadného hodnocení důkazů. Při posuzování daňových povinností daňových subjektů je zapotřebí postupovat podle § 8 odst. 3 daňového řádu a hodnotit skutečnou povahu a obsah právního jednání. Činnost realizovanou na základě smlouvy o zprostředkování je zapotřebí hodnotit podle skutečné povahy činnosti, kdy fakticky jednalo se o jinou zprostředkovatelskou činnost. Přestože ve smlouvě o zprostředkování se uvádí zprostředkování transakce, ve skutečnosti se o zprostředkování nejednalo, ale šlo o jiné poradenské služby ve finanční oblasti. V době uzavření smlouvy o zprostředkování byla smlouva o úvěru s Českou spořitelnou uzavřena a úkolem společnosti Warren Partners, a.s. bylo poskytnout poradenství spočívající v posouzení úvěrové smlouvy a vyhodnocení dalších nabídek jiných bank. Tato činnost společnosti Warren Partners, a.s. nakonec vedla k doporučení neměnit úvěrující banku a dojednat s ní lepší podmínky úvěrové smlouvy, což se skutečně podařilo. Nadto společnost poskytla žalobci jiné služby, nesouvisející se zprostředkováním, které se vztahují k samotnému fungování fotovoltaické elektrárny. To vyplývá z dodatku ke smlouvě o zprostředkování, výpovědi obou svědkyň a jednatele společnosti. Další služby společnosti mohly být potvrzeny opětovnou svědeckou výpovědí jednatele, přičemž tento důkaz správce daně nepřipustil. Při prvním výslechu svědka P.S. byl svědek dotazován výlučně ke zprostředkování, že svědek takto označil činnost pro žalobce, nemůže být hodnoceno jako potvrzení, že o zprostředkování se jednalo. Správný rozsah poskytovaných služeb nemohl být žalobcem prokázán, jestliže opakovaný výslech svědka byl žalovaným odmítnut. Žalovaný žalobce neseznámil se svou úvahou, jak vyhodnotil důkaz předložený žalovaným, konkrétně prohlášení P.S. z 24. 11. 2015. Žalovaný však na toto prohlášení reagoval až v napadeném rozhodnutí, kdy žalobce již neměl možnost další obrany.

K argumentaci § 36 odst. 3 písm. c) zákona se k úsudku o principu jednotnosti plnění poukazuje na to, že o žádné vedlejší plnění se nejedná. Žalobce úvěr od banky již čerpal a službou společnosti Warren Partners, a.s. nemohlo být zprostředkování úvěru a pokud součástí poradenské služby byla pomoc při správě úvěru, pak tato činnost je osvobozena pouze u osoby poskytující úvěr, tím žalobce není.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Poukázal na to, že finanční činnosti jsou podle § 54 plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně. Podle § 54 odst. 1 písm. y) ve spojení s písm. c) je poskytování úvěru a peněžních zápůjček osvobozenou činností, přičemž zahrnuje sjednání či zprostředkování této služby a za prokázání skutečného stavu nese prvořadou odpovědnost daňový subjekt, na němž je prokázat soulad faktického stavu s vykázaným stavem formálně právním. Svědecké výpovědi jednoznačně neprokazují, že poradenské služby poskytované společností Warren Partners, a.s. byly předmětem konkrétních plnění podle označených daňových dokladů a není prokázán ani jejich rozsah ve vztahu k poskytovaným finančním službám. Z výpovědi svědka P.S. vyplynulo, že pro žalobce zprostředkoval výhodnější financování projektu solárního parku Jarošov. Služby byly poskytnuty v souladu se smlouvou o zprostředkování. V odvolacím řízení bylo doloženo

prohlášení předsedy společnosti Warren Partners, a.s., které bylo zhodnoceno tak, že z tohoto prohlášení a dalších důkazních prostředků nevyplývá, v jakém rozsahu byly společností poskytovány žalobci služby poradenské ve vztahu k finančním službám spadajícím pod § 51 odst. 1 písm. c) zákona. K prohlášení P.S. se žalovaný vyjádřil v napadeném rozhodnutí, přičemž nešlo o dokazování ve smyslu § 115 daňového řádu. Nedošlo ke zjištění nových skutečností. Odkazuje se na znění odůvodnění rozhodnutí s tím, že žalovaný byl oprávněn navrhopaný důkaz, opakovaný výslech svědka P.S. odmítnout, byl-li skutkový stav dostatečně objasněn. Na žalovaném je posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků a není nucen respektovat všechny důkazní prostředky navržené daňových subjektem s tím, že v odůvodnění rozhodnutí vyloží, ke kterým důkazům se při svém hodnocení přichýlil, které odmítl a proč.

Ze spisů finančních orgánů vyplynuly následující podstatné skutečnosti.

U žalobce byla dne 20. 8. 2014 zahájena mimo jiné kontrola daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2012. Dne 3. 2. 2015 došlo k rozšíření daňové kontroly na jednotlivá zdaňovací období roku 2013.

Dne 31. 5. 2011 byla mezi žalobcem a společností Warren Partners, a.s. uzavřena smlouva o zprostředkování, jejímž předmětem bylo pro žalobce zajistit příležitost uzavřít s bankou smlouvu nebo jinou obdobnou dohodu, na základě které poskytne banka žalobci financování tak, aby náklady ve smyslu RPSN byly nižší než 7,4 %. Za zprostředkování transakce se žalobce zavázal poskytnout poradci provizi.

Předseda společnosti Warren Partners, a.s. P.P.S. byl vyslechnut dne 19. 11. 2014 jako svědek a uvedl, že prve uvedená smlouva byla uzavřena v roce 2011 a na základě této smlouvy společnost zprostředkovávala výhodnější financování projektu solárního parku Jarošov. Společnost zahájila jednání s centrálou České spořitelny, u které měl žalobce sjednán dlouhodobý úvěr s úrokem 7,4 %. Od banky UniCredit Bank CZ vzešla nabídka na financování s úrokem na 6,2 %. V následujících jednáních Česká spořitelna revidovala nabízený úrok na 6,44 %. Toto rozhodnutí bylo akceptováno a koncem června 2011 České spořitelně sděleno. Tím bylo dosaženo úspory 0,9 %, což v prvních letech znamenalo částku přesahující 1.300.000 Kč ročně. Další spolupráce spočívala ve čtvrtletní fakturaci z dosažených úspor. Odměna byla dohodnuta ve výši 35 % z realizovaných úspor. Služby byly poskytnuty v souladu se smlouvou o zprostředkování. Smlouva stále platí a je podle ní postupováno. K důkazu bylo předloženo pět listů emailové korespondence, která je ve spise založena. Daňový poradce žalobce byl výslechu svědka přítomen, otázky neměl.

Dne 3. 2. 2015 byla vydána výzva k prokázání uplatnění nároku na odpočet daně, zda za kontrolovaná zdaňovací období byl učiněn v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty v souvislosti s úhradou 35% provize z celkové hodnoty úspor z úvěru. V odůvodnění rozhodnutí se poukazuje na to, že služba zprostředkovaná společností Warren Partners, a.s. je osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně. Proto vznikly pochybnosti o tom, že nárok na daňový odpočet byl uplatněn oprávněně v souladu s § 72 odst. 2 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce předložil dodatek ke smlouvě o zprostředkování datovaný dne 3. 1. 2012, kde se uvádí, že ve skutečnosti nešlo podle smlouvy ze dne 31. 5. 2011 jen o činnost finanční, ale též o poradenství ekonomické a organizační. Tato činnost se vyjmenovává v článku II. dodatku ke smlouvě.

Dne 9. 4. 2015 následovalo seznámení žalobce s kontrolním zjištěním, ke kterému se žalobce vyjádřil a navrhl opakovaný výslech P.S., P.F. a Ing. E.V. Svědkové by se měli vyjádřit ke službám poskytovaným žalobci společností Warren Partners, a.s.

Svědce P.F. byla vyslechnuta dne 13. 5. 2015 a uvedla, že ve společnosti ZNAKON zajišťuje pro žalobce administrativní práce. Svědkyně S. zná pouze z emailu a telefonicky nikdy s ním nejednala. Nepamatuje si, co bylo v dokladech vystavených společností Warren Partners, a.s. pro žalobce. Zástupce společnosti Warren Partners, a.s. se podílel na snížení úroku z úvěru poskytovaného Českou spořitelnou. Potom prováděl poradenské a ekonomické činnosti, řešili solární daň, informoval o novinkách a uvádí se ještě nějaké tabulky.

Téhož dne svědkyně Ing. E.V. uvedla, že i ona byla zaměstnána jako administrativní pracovnice ve společnosti ZNAKON, P.P.S. znala a účastnila se jednoho jednání souvisejícího se solární daní. Svědkyně poskytla informace o fakturaci a výši solární daně a měla zpracovat tabulku a tu poskytnout P.S., to se uskutečnilo v roce 2011. Daňové doklady z roku 2012 možná viděla, ty z roku 2013 ne a nepamatuje se, co bylo označeno jako předmět plnění.

Zpráva o daňové kontrole byla projednána dne 10. 6. 2015. Byla zhodnocena smlouva o zprostředkování a její dodatek, výpověď svědka S., emailová korespondence, daňové doklady a výslech svědkyň P.F. a Ing. E.V. Uzavírá se, že žalobce nárok na daňový odpočet uplatnil neoprávněně, nerozporuje se, že společnost Warren Partners, a.s. mohla žalobci poskytnout i jiné služby, avšak daňové doklady byly vystaveny na projekt financování Solar Jarošov s provizí 35 % z celkové hodnoty úspor. Služba zprostředkování byla podřazena § 54 odst. 1 písm. y) zákona, která je osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně. Uvádí se daňová povinnost stanovená kontrolou.

Následovalo vydání dodatečných platebních výměrů za jednotlivá zdaňovací období datovaná dne 17. 7. 2015, proti kterým se žalobce odvolal.

S doplněním odvolání ze dne 25. 11. 2015 žalobce předložil prohlášení P.P.S. ze dne 24. 11. 2015, ve kterém ten uvedl, že žalobci bylo podle dodatku ke smlouvě o zprostředkování poskytováno organizační a ekonomické poradenství při dokompletaci FTVE, řešení provozních problémů, šetření nákladů při provozu, nastavení výroby elektrické energie a aplikace zákonů na provoz FTVE. Toto poradenství poskytoval zejména jednateli žalobce K. a komunikoval též s účetními. Odměna za poradenství byla zahrnuta v konkrétních daňových dokladech. To je ochoten potvrdit ve svědecké výpovědi.

Odvolání bylo projednáno napadeným rozhodnutím, které je odůvodněno tím, že žalobce neprokázal nárok na odpočet daně z přijatých plnění podle daňových dokladů vydaných společností Warren Partners, a.s. v jím tvrzeném rozsahu, když nepředložil důkazní prostředky prokazující rozsah přijatých zdanitelných plnění ve vztahu k plněním osvobozeným od daně. Při vypořádání odvolacích námitek byly zhodnoceny důkazy a k prohlášení P.S. se uvádí, že nelze dovodit, v jakém rozsahu byly jím zastupovanou společností žalobci poskytovány služby poradenské ve vztahu k finančním službám spadajícím pod § 51 odst. 1 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty. Výpovědi svědkyň P.F. a Ing. E.V. nejsou způsobilé osvědčit, že jiné služby než finanční byly fakturovány konkrétními doklady, svědecké výpovědi neobsahují nic konkrétního, není z nich patrný rozsah plnění představující plnění zdanitelné a plnění od daně osvobozené. Od dodatku ke

smlouvě o zprostředkování se uvádí, že již samotná formulace bodu 1 vzbuzuje pochybnosti o věrohodnosti předložené písemnosti, neboť prakticky zpětně vysvětluje, že společnost Warren Partners, a.s. neposkytovala odvolateli pouze finanční služby osvobozené od daně, ale též ekonomické a organizační poradenství, tedy plnění zdanitelné. Dodatek se nikterak nedotýká bodu 3 smlouvy obsahující stanovení výše odměny. Dodatek neupravuje poskytování odměny za služby v něm uvedené, nezmiňuje, že odměna bude v rámci fakturace zahrnuta do provize za zprostředkování výhodnějšího úvěru. Z dodatku nelze dovodit, v jakém poměru odpovídá částka na dokladech provizi za zprostředkování poskytnutí úvěru a odměně za poradenství, respektive v jakém rozsahu jsou poskytována plnění osvobozená od daně a plnění zdanitelná. Finanční činností osvobozenou od daně je nejen poskytování úvěrů a peněžních zápůjček, ale též sjednání a zprostředkování této služby. Ze zprostředkovatelské smlouvy vyplývá, že dodavatel Warren Partners, a.s. měl pro žalobce vyvíjet činnost, aby mu banka poskytla financování úvěru s nižšími náklady. Společnost vyjednala žalobci poskytnutí výhodnějšího úvěru u banky. To potvrzuje žalobce sám, jestliže uvádí, že úkolem společnosti Warren Partners, a.s. bylo dosažení změny úrokové sazby již poskytnutého úvěru. Společnost Warren Partners, a.s. poskytla žalobci finanční služby a jde o finanční činnost podle § 54 odst. 1 písm. y) zákona. K návrhu na opakování svědecké výpovědi P.S. se odkazuje na princip jednotnosti plnění vyjádřený v § 36 odst. 3 písm. c) zákona a opakování výsledků svědka je nahlížen jako nadbytečný, protože skutečnosti, které měly být výpovědí prokázány, byly již předmětem dokazování a odvolacím orgánem nejsou zpochybňovány. Navrhovaný výsledek svědka by byl potvrzením informací, o nichž jsou finanční orgány zpraveny.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.r.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V projednávané věci je na sporu, zda žalobci vznikl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 72 odst. 1 písm. a) zákona za poskytnutí služby společností Warren Partners, a.s. Daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle zákona o dani z přidané hodnoty, mimo jiné za službu, která byla nebo má být poskytnuta (§ 72 odst. 2 písm. a) zákona). Zákonná podmínka, že služby byly žalobcem využity k jeho ekonomické činnosti, zpochybněna není. Nárok na daňový odpočet však uplatnit nelze, jestliže předmětem plnění byly služby osvobozené od daně, kdy nárok na odpočet nevzniká. Mezi taková plnění patří podle § 51 odst. 1 písm. c) zákona finanční činnosti, které jsou dále specifikovány v § 54 zákona. Finančními činnostmi se podle § 54 odst. 1 písm. c) zákona rozumí poskytování úvěrů a peněžních zápůjček, přičemž takovou činností je v souladu s § 54 odst. 1 písm. y) též sjednání nebo zprostředkování takových činností.

Aplikováno na souzenou věc to pak znamená zhodnotit, jaké služby poskytla žalobci společnosti Warren Partners, a.s. V průběhu daňové kontroly byla správci daně předložena smlouva o zprostředkování ze dne 31. 5. 2011, v době po projednání kontrolního zjištění dodatek k této smlouvě ze 3. 1. 2012. K poskytování služeb byl vyslechnut předseda představenstva společnosti Warren Partners, a.s. P.P.S., pro účely odvolacího řízení, pak vydal prohlášení o poskytovaných službách. K dispozici bylo dále několik listů emailové korespondence a k návrhu žalobce byly v době po projednání kontrolního zjištění vyslechnuty svědkyně P.F. a Ing. E.V.

Tyto důkazy byly zhodnoceny a úsudek o tom, že jednalo se o služby finanční, přičemž v úvahu mohly přicházet i výdaje vedlejší má oporu ve výsledcích dokazování. Je tu především smlouva o zprostředkování, jejímž předmětem bylo právě poskytnutí služby zajistit pro žalobce úvěr s nižšími náklady a právě za splnění tohoto předmětu smlouvy byla

dohodnuta provize. Ta se odvíjí právě od výše úspory dosažením snížení výše úroků. To je ze smlouvy o zprostředkování jednoznačně seznatelné. O odměně společnosti Warren Partners, a.s. za služby uvedené v dodatku k této smlouvě není žádná odměna stanovena, přitom označení předmětu ve fakturách vystavených dodavatelskou společností je zcela odpovídající předmětu smlouvy o zprostředkování ve znění před předloženým dodatkem k této smlouvě. Již pro soulad mezi předmětem smlouvy o zprostředkování a označení předmětu plnění podle faktur lze přisvědčit pochybnostem o povaze dodatku ke smlouvě, který byl předložen v době po seznámení žalobce s kontrolním zjištěním. Původně předložená emailová korespondence souvisí s projednáváním poskytnutí úvěru s nižší úrokovou mírou. Dalších několik listů emailové korespondence předložených v průběhu kontroly není způsobilé prokázat poskytování jiného druhu poradenství a jeho rozsah. Výpověď svědka P.P.S. je rovněž souladná se smlouvou o zprostředkování ve znění před přijatým dodatkem, jestliže svědek výslovně uvedl, že bylo zprostředkováno výhodnější financování projektu solárního parku Jarošov. Svědek jednání s bankami popsal a k další spolupráci se žalobcem výslovně uvedl, že ta spočívala ve čtvrtletní fakturaci z dosažených úspor. Další spolupráce byla pak modifikována v prohlášení tohoto svědka, který uvedl, že podle dodatku ke smlouvě bylo poskytováno organizační a ekonomické poradenství. Úhrada za tyto služby byla zahrnuta v konkrétních fakturách. Vyslechnuté svědkyně, pak prováděly pro žalobce administrativní práce ve společnosti ZNAKON dodávající žalobci účetnické služby. Svědkyně P.F. uvedla konkrétně pouze to, že P.S. byl s panem K. v České spořitelně, kde se podílel na snížení úroku z úvěru poskytnutého Českou spořitelnou, potom prováděl poradenské ekonomické činnosti, řešil solární daň, informoval o novinkách a odkazuje se na nějaké tabulky, ale co v nich bylo, svědkyni známo není. Jiné konkrétní skutečnosti svědkyně neuvedla, případně k položeným otázkám neznala odpověď. Svědkyně Ing. E.V. potvrdila, že fakturace elektřiny v roce 2011 pro P.S. vypracovávala a byla přizvána k poskytnutí informací o fakturaci a výši solární daně, což uskutečnilo se v roce 2011. Nic dalšího konkrétního neuvedla. Jiné důkazní prostředky o poradenské činnosti, kterou měla společnost Warren Partners, a.s. pro žalobce zajišťovat nabídnuty nebyly.

Lze proto vzít za prokázané, že společnost Warren Partners, a.s. pro žalobce zajistila finanční služby, přičemž činnost této společnosti spočívala v zajištění výhodnějšího financování podnikání žalobce prostřednictvím úvěru, jestliže dosažením nižší úrokové míry z tohoto úvěru bylo dosaženo snížení nákladů společnosti. Tato úspora podle obsahu spisu činila v prvních letech částku přibližně 1.300.000 Kč. Tvrzení o poradenských službách a jejich rozsahu nebylo spolehlivě prokázáno, přičemž je zapotřebí připomenout, že důkazní břemeno je podle § 92 odst. 3 daňového řádu na žalobci. Je-li finanční činnost osvobozena od daně bez nároku na daňový odpočet, pak za tuto přijatou službu nárok na odpočet vzniknout nemohl ve smyslu předpisů citovaných v předchozí pasáži rozsudku a případné další služby ve fakturaci rozlišeny nejsou a k jejich rozsahu nebyly předloženy žádné důkazní prostředky. Je-li finanční činnost osvobozena od daně, pak žalobce nemohl nárok na daňový odpočet podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona uplatnit.

Při posuzování povahy poskytnuté služby bylo postupováno v souladu s požadavky § 8 odst. 1 daňového řádu, kdy prve uvedené důkazy byly hodnoceny jednotlivě i ve vzájemné souvislosti a bylo přihlédnuto k tomu, co v průběhu daňové kontroly vyšlo najevo. Dovolává-li se žalobce ustanovení § 8 odst. 3 daňového řádu, pak předmět činnosti zajišťované společností Warren Partners, a.s. byl zhodnocen podle skutečného obsahu, jestliže se společnost zavázala pro žalobce vyvíjet takovou činnost, aby mohla dosáhnout v souvislosti s financováním činnosti nižších nákladů, než představovala výše úroků z úvěru 7, 4 %. Právě v zájmu snížení výše úroků společnost Warren Partners, a.s. jednala s Českou

spořitelnou, u které žalobce úvěr čerpal a dále s UniCredit Bankou. Výsledkem této činnosti bylo dosažení snížení úroků z úvěru poskytovaného Českou spořitelnou z původních 7, 4 % na 6, 44 %. Tomu ostatně odpovídá výpověď předsedy představenstva společnosti Warren Partners, a.s. Úsudek finančních orgánů o tom, že společnost Warren Partners, a.s. zajišťovala pro žalobce finanční činnost, je proto v souladu s obsahem smlouvy z 31. 5. 2011 a nemůže se tu jednat o rozpor s požadavky § 8 odst. 3 daňového řádu,

Žalobce měl v době uzavření zprostředkovatelské smlouvy uzavřenou úvěrovou smlouvu s Českou spořitelnou, kdy úroková sazba činila 7, 4 %. Činnost společnosti Warren Partners, a.s. směřovala k tomu, aby došlo k uzavření výhodnější úvěrové smlouvy s jinou bankou s nižší výší úroku, v tomto ohledu bylo jednáno s UniCredit Bank. Další jednání proběhla s Českou spořitelnou, kdy u stávajícího úvěru bylo dosaženo sjednání nižšího úroku 6,44 %. Sjednání jiné úvěrové smlouvy či nižší míry úroku u stávající úvěrové smlouvy, pak odpovídá sjednání či zprostředkování související s poskytováním úvěrů a peněžních zápůjček. Jde tudíž o služby poskytnuté společností Warren Partners, a.s. žalobci, o finanční činnosti odpovídající § 54 odst. 1 písm. y) zákona. Takovým způsobem byla dohodnuta odměna a ta byla také tak fakturována. Výše odměny byla přímo navázána na úsporu dosaženou snížením výše úroku. Poradenství poskytnuté v této souvislosti je právě činností finanční a dosažením snížení výše úroku bylo účelu smlouvy dosaženo.

Tvrdí-li se v žalobě, že společnost Warren Partners, a.s. poskytovala žalobci se zprostředkováním nesouvisející služby, pak z důkazů vyjmenovaných v žalobě konkrétně nevyplývá, kdy a jaké poradenské, případně ekonomické služby a další informace měly být poskytovány a v jakém rozsahu. Svědek S. v původní svědecké výpovědi na dotaz správce daně o další spolupráci se žalobcem výslovně uvedl, že tato spolupráce spočívala ve čtvrtletní fakturaci z dosažených úspor. Tvzení o dalších službách uvedl tento svědek v písemném prohlášení, přičemž jedná se opět o zcela obecné tvrzení nikterak nespecifikované a podřaditelné konkrétnímu zdaňovacímu období. Pouhá obecná tvrzení plynou z dodatku k původní smlouvě o zprostředkování, svědkyně F. se konkrétně vyjádřila k jednání společnosti Warren Partners, a.s. v České spořitelně, ostatní údaje o solární dani a ekonomické činnosti, případně vyhotovení tabulek, je rovněž obecné. Shodně lze hodnotit výpověď svědkyně Ing. V. Jiné důkazy o činnosti, která by měla přesahovat činnost finanční, nabídnuty nebyly. Nezbyvá než zopakovat, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu je na daňovém subjektu, aby takovou jinou odlišnou poradenskou činnost a její rozsah prokázal, což se však v této věci nestalo.

V zájmu splnění předmětu smlouvy z 31. 5. 2011 bylo na zprostředkovateli, aby se obeznámil s ekonomickými podmínkami žalobce. Výpověď svědka v pasáži, které se žalobce ve své žalobě dovolává, je skutečně činností směřující k získání výhodnějšího úroku, než jaký žalobce měl dosud sjednaný úvěrovou smlouvou uzavřenou jím s Českou spořitelnou. Tyto služby pak jsou jednoznačně podřaditelné činností souvisejícím s poskytováním úvěru, protože sleduje se dosažení nižší výše úroků, než jak byla původně dohodnuta. Hodnověrnost této výpovědi nesnižuje tvrzení o tom, že svědek je laik za situace, kdy jednoznačně popsal, jaká jednání ve prospěch žalobce v zájmu dosažení snížení výše úroku byla uskutečněna. Svědek byl informován o tom, co je předmětem svědecké výpovědi, přičemž svědek výslovně uvedl, že zprostředkoval výhodnější financování projektu solárního parku Jarošov. Svědek tudíž věděl, k čemu má vypovídat a bylo to známo též žalobci, jestliže ten byl při této svědecké výpovědi zastoupen svým daňovým poradcem, ten žádné dotazy na svědka neměl. Zástupce žalobce, daňový poradce, je odborníkem v dané oblasti, nelze proto dovodit, že na straně žalobce snad mohlo dojít k pomýlení o tom, co je svědeckou výpovědí prokazováno.

Potvrzení podepsané svědkem S. bylo předloženo v odvolacím řízení a žalovaný se s návrhem na opakovaný výslech tohoto svědka v napadeném rozhodnutí vypořádal. To je zřejmé ze strany 12 napadeného rozhodnutí. Žalovaný opakovaný výslech neprovedl z toho důvodu, že skutečnosti, které mají být prokázány, nejsou žalovaným zpochybňovány a svědecká výpověď do celé záležitosti nevznesla nové skutečnosti, protože by se jednalo o potvrzení informací, které jsou finančním orgánům známy. Tento postup žalovaného považuje soud za zákonu odpovídající, jestliže tvrzení o další poradenské činnosti jsou velmi obecná, nejsou doložena žádnými dalšími důkazními prostředky, nelze je zařadit do konkrétních zdaňovacích období a z výsledku tohoto svědka nelze seznat rozsah takové jiné poradenské činnosti. Jestliže předmětem plnění vedle finanční činnosti měla být ještě činnost jiná, kterou je třeba konkretizovat a kvantifikovat, pak prokázání tohoto nelze dosáhnout svědeckou výpovědí. Postup žalovaného, který řízení opakovaným výsledkem svědka nedoplnil, tento svůj postup vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, neznamená porušení § 92 odst. 2 daňového řádu. Uvedená právní norma nepožaduje po správci daně vyvíjet maximální úsilí v zájmu zjištění skutkového stavu, ale je na žalobci, aby prokázal to co tvrdí, což plyne z § 92 odst. 3 daňového řádu. Prokázání poskytnutí konkrétních služeb a jejich rozsahu nelze dosáhnout svědeckou výpovědí a úsudek žalovaného uvedený v bodu 28 napadeného rozhodnutí odpovídá obsahu spisové dokumentace.

Úvaha žalobce o tom, že ten měl být před vydáním napadeného rozhodnutí v odvolacím řízení obeznámen s tím, jak žalovaný vyhodnotil žalobcem navržený důkaz, nemá oporu v zákoně. Ustanovení § 115 daňového řádu umožňuje provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí. Povinnost seznámit daňový subjekt před vydáním rozhodnutí druhé instance je založena ustanovením § 115 odst. 2 pro dva případy. V prvním případě se tak děje tehdy, bylo-li v odvolacím řízení doplněno dokazování, pak je na žalovaném, aby odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy obeznámil a umožnil mu ve stanovené lhůtě se vyjádřit. Druhým případem, kdy má odvolací orgán povinnost seznámit žalobce s tím, co událo se v průběhu odvolacího řízení, je stav, kdy odvolací orgán dospěl k odlišnému právnímu názoru než správce daně a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. O žádnou z těchto dvou eventualit nejde, a proto žalovaný neměl povinnost obeznámit žalobce s tím, že opakovaný výslech svědka neprovede. Pro věc je rozhodné, že s tímto důkazním návrhem se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí, přičemž nezbývá než odkázat na to, co bylo dříve uvedeno o tom, že soud tento postup žalovaného nahlíží jako zákonu odpovídající.

Rovněž úsudek žalovaného o tom, že finanční činnosti představují hlavní činnost uskutečněných zdanitelných plnění má oporu ve spise. Vedlejší výdaje jsou v ustanovení § 36 odst. 3 písm. c) a § 36 odst. 4 zákona uvedeny demonstrativním výčtem. Z obsahu spisu vůbec nevyplývá, že žalobci byla poskytnuta poradenská služba při provozu fotovoltaické elektrárny, naopak rozhodným plněním bylo působení při snížení výše původně dohodnutých úroků, což je činnost finanční. Obecné tvrzení o tom, že žalobci měla být poskytnuta blíže nekonkretizovaná poradenská činnost, ještě neprokazuje, že taková činnost a jaká byla žalobci poskytnuta a v jakém rozsahu. Společnost Warren Partners, a.s. sjednala pro žalobce snížení výše úroků z poskytnutého úvěru, a proto tu jde o finanční činnost podle § 54 odst. 1 písm. y) zákona. Tato činnost je pak činností od daně osvobozenou, a proto nelze nárok na daňový odpočet uplatnit.

Argumentace ustanovením § 54 odst. 2 zákona je zcela nepřipadná, protože tu nejde o operace související se správou úvěru. Původní smlouva byla změněna v důsledku jednání

společnosti Warren Partners, a.s. o výši úroků z takto poskytnutého úvěru, to podřaditelné správě úvěru není. Z uvedené právní normy lze dovodit, že ke správě úvěru je povolán subjekt, který úvěr poskytl a tím společnost Warren Partners, a.s. není.

Na hodnocení služby poskytnuté Warren Partners, a.s. jako finanční činnosti nemění nic ani skutečnost, že žalobce u banky již úvěr čerpal. Společnost Warren Partners, a.s. zajistila změnu úvěrové smlouvy v bodu o výši úroků a i toto jednání je podřaditelné pod služby finanční podle § 54 odst. 1 písm. y) zákona. Nutno podotknout, že byla též úvaha sjednat úvěr u jiné banky, konkrétně u banky UniCredit, kde nabízel se úrok 6,2 %, avšak žalobce akceptoval návrh České spořitelny na snížení úroku ze 7,4 % na 6,44 %. V důsledku akceptace tohoto návrhu České spořitelny žalobce pokračoval v již navázané úvěrové smlouvě a nová příležitost vyhledávat poskytnutí úvěru u jiné banky nebyla vyhledávána. Měnění úvěrových ústavů je celkem běžným jevem a služby související s vyhledáváním vhodných podmínek úvěrů, případně změny podmínek úvěrů stávajících jsou zcela jednoznačně finančními činnostmi. Nešlo tu o žádnou pomoc při správě úvěru, jak je tvrzeno v žalobě.

Finanční orgány se zabývaly tím, zda žalobci vznikl nárok na daňový odpočet podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona. Přijal-li žalobce zdanitelné plnění od daně osvobozené, pak takový nárok na daňový odpočet mu nevznikl. Pro posouzení nároku žalobce na daňový odpočet není rozhodné, zda daň byla odvedena společností Warren Partners, a.s.

Soud proto uzavřel, že pro důvody uvedené v žalobě není napadené rozhodnutí vadné.

Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho obvyklé administrativní činnosti.

Podle § 51 odst. 1 s.ř.s. nebylo třeba k projednání žaloby nařizovat jednání, protože účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

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: www.nssoud.cz.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 26. dubna 2017

JUDr. Věra Balejová v. r.
Předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
Prázdna Jaroslava