



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobkyně **K. T.**, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.7.2013, č.j. 19412/13/5000-14305-708158,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný k odvolání žalobkyně změnil platební výměr Finančního úřadu v Ivančicích (dále též „správce daně“) ze dne 19.10.2012, č.j. 59199/12/294971701226. Tímto platebním výměrem správce daně vyměřil žalobkyni daň

z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za srpen 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti 18 247 Kč na základě výsledku postupu k odstranění pochybností dle § 147 odst. 4 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

[2] Rozhodnutím o odvolání žalovaný změnil výrok platebního výměru co do specifikace bankovního spojení. Ve zbytku platební výměr potvrdil a odvolání zamítl.

II. Shrnutí obsahu správních rozhodnutí

[3] Žalobkyně podala dne 22.9.2010 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období srpen 2010, v němž si uplatnila nadměrný odpočet ve výši 1 905 931 Kč. Dne 20.10.2010 vydal správce daně dle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), výzvu k odstranění pochybností, v níž zpochybnil přijetí zdanitelných plnění od společnosti Templářská společnost, s.r.o., a jejich použití k uskutečnění ekonomické činnosti žalobkyně, a proto vyzval žalobkyni k prokázání deklarovaných pochybností. Žalobkyně předložila řadu dokladů (faktury vydané společností Templářská č. 024/2010 za zařízení minipivovaru, č. 025/2010 za zařízení restaurace a č. 026/2010 za historické mapy pro zařízení kanceláře – vše ze dne 1.8.2010; kupní smlouvu ze dne 1.8.2010 uzavřenou mezi společností Templářská, zast. Ing. T. jako prodávajícím, a žalobkyní jako kupujícím na koupi minipivovaru a zařízení restaurace; kupní smlouvu ze dne 17.2.2009 mezi společností EDHESSA s.r.o., zast. Ing. T. jako prodávajícím, a společností Templářská, zast. Ing. T. jako kupujícím; smlouvu ze dne 24.9.2010 o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti, kterou žalobkyně jako vkladatel vkládá minipivovar a zařízení restaurace do základního kapitálu společnosti G & C Pacific Niue Limited, zast. Ing. T.; smlouvu o postoupení pohledávek ze dne 3.9.2010 mezi žalobkyní jako postupitelem a společností Templářská, zast. Ing. T. jako postupníkem, při pohledávce žalobkyně za společností G & C z faktury 078/2009 s nesplaceným zůstatkem ve výši 49 900 000 Kč; dohodu ze dne 3.9.2010 o částečném započtení pohledávky mezi žalobkyní a společností Templářská, mj. o započtení částek z faktur č. 024/2010, 025/2010 a 026/2010; kupní smlouvu ze dne 25.9.2009 mezi společností EDHESSA, zast. Ing. T. jako prodávajícím, a společností Templářská, zast. Ing. T. jako kupujícím ohledně souboru historických zarámovaných map; fakturu za prodej map; smlouvu ze dne 26.10.2010 o vkladu souboru map a obrazů žalobkyní do základního kapitálu společnosti G & C, zast. Ing. T. jako nabyvatelem apod.). V podání ze dne 23.11.2011 žalobkyně uvedla, že vybavení minipivovaru a restaurace užívá zřejmě společnost INASAK, s.r.o. Z usnesení Rady města Oslavany ze dne 22.8.2011 však vyplynulo, že pivovar provozuje ZÁMECKÝ PIVOVAR, a.s. Žalobkyně dále sdělila, že ve zdaňovacím období 3. čtvrtletí 2011 prodala zařízení společnosti Penzionservice, s.r.o., která je dále prodala společnosti VPS engineering, a.s., která je v současnosti vlastníkem zařízení pivovaru.

[4] Správci daně bylo známo, že pivovar užívala společnost ZÁMECKÝ PIVOVAR OSLAVANY s.r.o. a následně společnost ZÁMECKÝ PIVOVAR, a.s. V rámci daňového řízení u společnosti ZÁMECKÝ PIVOVAR OSLAVANY s.r.o. správce daně zjistil, že vlastníkem pivovaru je společnost VIVA leasing, a.s. Správce daně společnosti Templářská na dožádání k ověření deklarovaných zdanitelných plnění sdělil, že za srpen 2010 bylo u této společnosti zahájeno vytýkácí řízení. Později sdělil, že zkoumal nabytí deklarovaných

zdanitelných plnění od společnosti EDHESSA, avšak tato nenastala a nedošlo k uskutečnění zdanitelných plnění ani mezi žalobkyní a společností Templářská.

[5] Správce daně deklaroval nesplnění podmínek uvedených v § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDPH“), pro uznání nároku na odpočet DPH z žalobkyní deklarovaných přijatých zdanitelných plnění „minipivovar a zařízení restaurace“, přičemž důvodem nebylo vedení exekuce u jejich původního vlastníka společnosti EDHESSA. Z výsledku postupu k odstranění pochybností, o kterém byl sepsán úřední záznam (24.9.2012), s nímž byla žalobkyně seznámena protokolem o ústním jednání dne 27.9.2012, vyplývají důvody nepřiznání nároku na odpočet u těchto zdanitelných plnění, a sice vyhodnocení nákupu a prodeje předmětných plnění společností Templářská jako absolutně neplatného právního úkonu ve smyslu § 38 odst. 1 občanského zákoníku, a proto i pořízení tohoto majetku žalobkyní je neplatným právním úkonem. Podle žalovaného však byl odkaz správce daně na § 38 odst. 1 občanského zákoníku zcela nepřipadný. Správce daně měl poznatky z dožádání a jiného daňového řízení, že vlastníkem minipivovaru je společnost VIVA leasing, a.s., což do úředního záznamu zaznamenal. Odvolací orgán následně žalobkyni seznámil výzvou ze dne 30.4.2013 se všemi zjištěnými skutečnostmi, důkazy, jejich hodnocením a i se změnou právního názoru.

[6] Všechny dotčené subjekty (EDHESSA, společnost Templářská i žalobkyně) byly v dané době propojeny osobami Ing. J. T. a JUDr. K. T. Žalobkyně byla zastupována jejím manželem Ing. J. T. na základě plné moci ze dne 20.4.2001 ve všech daňových řízeních (k odnětí plné moci došlo ze zdravotních důvodů dne 1.9.2009 a dne 2.10.2009 byla správci daně doručena nová plná moc ze dne 24.9.2009; dne 18.4.2011 předložena nová plná moc ze dne 15.4.2011, kterou veškeré předchozí plné moci byly zrušeny). Ing. T. byl jednatelem společnosti EDHESSA od 22.4.2008 do 1.10.2009 a žalobkyně jejím společníkem od 1.8.2008 do 12.2.2010, přičemž od 10.8.2007 byla zmocněna k jednání před správcem daně (plná moc zrušena od 18.5.2010). Společnost EDHESSA vstoupila dne 18.5.2010 do likvidace a likvidátorem byl Ing. J. T. Ve výpisu z obchodního rejstříku byl jednatelem Templářské společnosti Ing. J. T. od 28.1.2009 do 1.10.2009. Dne 20.3.2009 byla zapsána prokura pro dceru jmenovaných osob B. T., která není dosud vymazána. Dne 18.10.2012 předložil správci daně Ing. T. notářský zápis ze dne 7.9.2010, NZ 1319/2010 N 1418/2010, dle něhož jediný společník B. T. ve společnosti Templářské odvolala jednatele Ing. J. T. (ač funkce jednatele mu zanikla dle obchodního rejstříku již dne 1.10.2009), dále odvolala prokuru udělenou Ing. J. T. dne 1.6.2010 a též prokuru udělenou B. T. Současně Ing. T. uvedl, že Templářská společnost nemá od 7.8.2010 statutárního zástupce, přesto však v průběhu daňového řízení předložil dodatek ke kupní smlouvě ze dne 1.9.2010, který podepsal jménem Templářské společnosti.

[7] Původním vlastníkem minipivovaru a zařízení restaurace byla společnost EDHESSA. Za zdaňovací období leden 2009 si uplatnila nárok na odpočet z daňových dobropisů č. 001/2009 vztahující se k faktuře 018/2007 (minipivovar) a č. 002/2009 vztahující se k faktuře 010/2008 (zařízení restaurace) vystavených pro společnost VIVA leasing, a.s., kterými byly dobropisovány ceny původních předmětů fakturace z důvodu odstoupení od smlouvy. Společnost EDHESSA prodala minipivovar kupní smlouvou ze dne 21.11.2007 společnosti VIVA leasing, a.s., a dále užívala minipivovar na základě zpětného leasingu dle leasingové smlouvy č. 717/2229 uzavřené téhož den. Na zařízení restaurace byla mezi těmiž subjekty

uzavřena kupní smlouva dne 28.3.2008 a též dne leasingová smlouva č. 728/0694. Kupní cena byla uhrazena zápočtem. Jelikož společnost EDHESSA neplnila podmínky leasingové smlouvy, odstoupila společnost VIVA leasing, a.s., dne 5.1.2009 od leasingových smluv a řádně o tom vyrozuměla společnost EDHESSA. Dne 21.1.2009 společnost EDHESSA odstoupila od kupních smluv a vystavila daňové dobropisy č. 001/2009 a č. 002/2009. Dobropis č. 001/2009 byl doručen společnosti VIVA leasing, a.s., nebyl jí však akceptována ani zahrnut do účetní evidence a dne 12.2.2009 byl doporučeně vrácen společnosti EDHESSA. Dobropis č. 002/2009 nebyl nikdy společnosti VIVA leasing, a.s., doručen. Pro účely DPH stanoví § 42 ZDPH podmínky, kdy může plátce, jenž uskutečnil zdanitelné plnění, opravit výši DPH. Za leden 2009 však u společnosti EDHESSA nebylo prokázáno naplnění podmínek pro úpravu základu daně a výše daně dle § 42 ZDPH a nebylo prokázáno, že došlo k faktickému uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění.

[8] Společnost EDHESSA deklarovala prodej minipivovaru a zařízení restaurace společnosti Templářská kupní smlouvou ze dne 17.2.2009 a doklady č. 011/2009 (zařízení restaurace) a č. 012/2009 (minipivovar). Jelikož ale nedošlo k vrácení věci (zdanitelných plnění) od společnosti VIVA leasing, a.s., nemohla je pak společnost EDHESSA převést na společnost Templářská, což bylo u této společnosti prokázáno za zdaňovací období únor 2009. Veškeré výše uvedené skutečnosti musely být žalobkyni známy v důsledku popsaného propojení. Jelikož společnost Templářská předmětné věci nenabyla, nemohla je ani převést na žalobkyni. K námitce nezákonnosti vytýkácího řízení u společnosti Templářská za zdaňovací období srpen 2010 správce daně uvedl, že po seznámení žalobkyně se změnou právního názoru prostřednictvím výzvy ze dne 30.4.2013, nemá výsledek tohoto vytýkácího řízení vliv na výsledek řízení u žalobkyně. Námitka řádného vyměření daně za prodej lihovaru u společnosti Templářská nebyla v nyní posuzovaném řízení nijak významná, neboť předmětem deklarovaného zdanitelného plnění nebyl lihovar, ale pivovar. V případě přiznání k DPH u společnosti Templářská za srpen 2010 nebyla daň konkludentně vyměřena, ale bylo zahájeno vytýkácí řízení. Výše uvedené skutečnosti u společnosti EDHESSA byly potvrzeny i dalšími zjištěními správce daně v rámci jiného daňového řízení. Prostřednictvím dožádaného správce daně byly získány důkazní prostředky od společnosti VIVA leasing, a.s., která vlastnila minipivovar a zařízení restaurace. Posledně uvedená společnost uzavřela dne 4.5.2009 na minipivovar leasingovou smlouvu se společností ZÁMECKÝ PIVOVAR OSLAVANY s.r.o., která byla pro neplacení splátek vypovězena dne 29.1.2010. Nájemní smlouva o nájmu minipivovaru byla uzavřena dne 10.2.2011 se společností ZÁMECKÝ PIVOVAR, a.s., na dobu určitou od 11.2.2011 do 31.1.2012. Kupní smlouvou ze dne 27.1.2012 bylo zařízení minipivovaru prodáno dalšímu subjektu a téhož dne rovněž fyzicky předáno.

[9] Podáním ze dne 23.11.2011 žalobkyně doložila notářský zápis NZ 503/2009 N 546/2009 ze dne 14.5.2009 a oznámení o uplatnění zadržovacího práva k vybavení minipivovaru ze dne 8.6.2009. Z uvedených dokumentů plyne, že zařízení minipivovaru zřejmě užívá společnost INASAK, s.r.o. Z usnesení schůze města Oslavany ze dne 22.8.2011 vyplývá, že pivovar provozuje společnost ZÁMECKÝ PIVOVAR, a.s. Žalobkyně k tomu uvedla, že zařízení minipivovaru prodala ve 3. čtvrtletí 2011 společnosti Penzionservice, s.r.o., která jej prodala společnosti VPS engineering, a.s. Žalobkyně navrhla v prostorách zámeckého pivovaru v Oslavanech místní šetření. Žalovaný k předloženému notářskému zápisu uvedl, že byl sepsán na žádost společnosti INASAK, s.r.o. dne 14.5.2009, kdy

žalobkyně ještě nedeklarovala vlastnictví minipivovaru a obsahuje jen soupis movitých věcí nacházejících se prostorách minipivovaru a restaurace zámku v Oslavanech. Též „Uplatnění zadržovacího práva“ je vystaveno společností INASAK, s.r.o., a adresována společnosti G & C. Obě písemnosti sepsané v roce 2009 nemají žádnou souvislost s žalobkyní ani se subjekty, které by mohly být předchozími vlastníky. Z podání žalobkyně tak nebylo zcela zřejmé, kdo předmětný pivovar fakticky užívá. Z podání žalobkyně nebylo ani zřejmé, za jakým účelem mělo být provedeno místní šetření. O fyzické existenci minipivovaru neměl správce daně pochybnosti a jeho vlastnictví bylo doloženo na základě dožádání správcem daně příslušným společností VIVA leasing, a.s. Správce daně provedl místní šetření dne 28.11.2011 v rámci daňového řízení se společností ZÁMECKÝ PIVOVAR OSLAVANY s.r.o. bez účasti veřejných subjektů a sepsal o tom úřední záznam následně zmíněný na str. 5 úředního záznamu ze dne 24.9.2012 o průběhu postupu k odstranění pochybností. Na místě samém správce daně ověřil, že nájemcem zařízení minipivovaru je v době místního šetření společnost ZÁMECKÝ PIVOVAR, a.s., která rovněž pivo vyrábí a provozuje celní sklad. Zaměstnanci, kteří zajišťují výrobu piva, jsou zaměstnanci uvedené společnosti. Prostory má společnost pronajaté od města Oslavany a jsou opatřeny informacemi o uvedené společnosti. Toto zjištění je zcela ve shodě se skutečnostmi zjištěnými od správce daně příslušného společnosti VIVA leasing, a.s. Žalovaný vyhodnotil shora popsané důkazní prostředky ve smyslu § 93 odst. 1, 2 daňového řádu jako důkazy ke správnému zjištění a stanovení daně u žalobkyně za zdaňovací období srpen 2010. Důkazy bylo prokázáno, že společnosti EDHESSA nebylo vráceno společností VIVA leasing, a.s. zdanitelné plnění (minipivovar a zařízení restaurace), proto je nemohla dodat Templářské společnosti a tato je nemohla dodat žalobkyni. S výsledky dožádání u společnosti VIVA leasing, a.s., seznámil správce daně žalobkyni v úředním záznamu ze dne 24.9.2012 a též žalovaný ve výzvě ze dne 30.4.2013 (15.5.2013). Žalobkyně měla možnost v souladu s § 66 a § 67 daňového řádu požádat správce daně o nahlížení do spisu a seznámit se podrobně s jednotlivými důkazními prostředky.

[10] Žalobkyně jako základní důkazní prostředek označila rozsudek Městského soudu v Brně ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009, v němž soud posuzoval jako předběžnou otázku vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace, přičemž podle žalobkyně se správce daně jakkoli s tímto důkazem nevypořádal. Žalovaný k tomu uvedl, že správce daně posuzoval především otázku uskutečnění zdanitelného plnění. Přitom z rozsudku vyplynulo, že žalobou se domáhala společnost VIVA leasing, a.s., proti žalovaným G & C a společnosti Templářská určení existence zástavního práva a G & C naopak určení vlastnictví k minipivovaru (vzájemným návrhem), když řízení o posledně uvedeném návrhu bylo pro zpětvzetí zastaveno a návrh na určení existence zástavního práva byl zamítnut. V nyní přezkoumávaném daňovém řízení posoudil žalovaný otázku vlastnictví předmětů deklarovaných zdanitelných plnění (minipivovaru a zařízení restaurace) jako otázku předběžnou s odkazem na všechny výše uvedené skutečnosti s tím výsledkem, že v době uskutečnění zdanitelných plnění byla vlastníkem těchto předmětů společnost VIVA leasing, a.s. (posouzení vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace, nikoliv vlastnictví soch).

[11] Žalobkyně dále tvrdila, že na zařízení minipivovaru vážne v její prospěch zástavní právo zapsané v registru zástav a předložila k tomu listinu „Potvrzení o zápisu zástavy do rejstříku zástav“ ze dne 10.10.2011. Z listiny vyplynulo, že dne 10.10.2011 byla notářem sepsána zástavní smlouva uzavřená mezi žalobkyní (zástavní věřitel) a společností Penzionservice,

s.r.o. (zástavní dlužník) a zastavenou věcí byl minipivovar VIN 12452,03. Žalovaný k tomu uvedl, že při zřízení zástavního práva vychází notář z listin, které jsou mu k sepsání zástavní smlouvy předloženy, tedy zde z kupní smlouvy ze dne 13.1.2011 a dále ze souhlasných projevů vůle zúčastněných stran. Předmětná listina tak není důkazem o deklarovaném uskutečnění zdanitelného plnění. Pokud žalobkyně popisovala převody majetku v průběhu roku 2012 a k důkazu navrhla kupní smlouvy, pak k tomu žalovaný uvedl, že kupní smlouvy nemají žádný vztah k nyní posuzovaným deklarovaným zdanitelným plněním a nejsou důkazem o tom, že se žalobkyní deklarovaná zdanitelná plnění uskutečnila. Tvrdila-li žalobkyně, že minipivovar prodala společnosti Penzionservice, s.r.o. a zařízení restaurace společnosti ABK 99, s.r.o., pak uvedená zdanitelná plnění jsou předmětem zcela jiného samostatného daňového řízení, které není dosud ukončeno.

[12] Ohledně minipivovaru a zařízení restaurace nebylo v daňovém řízení prokázáno, že žalobkyně přijala deklarovaná zdanitelná plnění, a tak postupovala v rozporu s § 72 odst. 1 ZDPH. Žalobkyně i její zástupce Ing. T. museli vědět, že společnost Templářská není vlastníkem minipivovaru a zařízení restaurace, a proto je nemohla převést na žalobkyni, čímž nedošlo k přijetí deklarovaného zdanitelného plnění. S předměty deklarovaných zdanitelných plnění fakticky nakládala společnost VIVA leasing, a.s. (v souladu s rozsudkem ESD ze dne 8.2.1990, č.j. C 320/88).

[13] Původním vlastníkem historických map byla též společnost EDHESSA. K prokázání nároku na odpočet DPH žalobkyně předložila fakturu přijatou od společnosti Templářská č. 026/2010, dále kupní smlouvu ze dne 25.9.2009 a fakturu č. 033/2009, na základě nichž prodala společnost EDHESSA mapy společnosti Templářská. K prokázání použití tohoto přijatého zdanitelného plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti předložila žalobkyně smlouvu o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti G & C ze dne 26.10.2010. V průběhu daňového řízení bylo zjištěno, že dne 22.8.2008 bylo společnosti EDHESSA doručeno usnesení ze dne 3.9.2008, č.j. 65 Nc 1778/2008-5, sp. 009 Ex 3117/08, o zákazu možnosti nakládání s majetkem společnosti v rámci exekučního řízení vedeného proti této společnosti. Právní úkony porušující tento zákaz jsou neplatné. Správce daně proto vzal v úvahu ve vztahu ke zdanitelnému plnění přijetí historických map, že v době jejich převodu ze společnosti EDHESSA na společnost Templářská byla na majetek společnosti EDHESSA nařízena exekuce. Kupní smlouva ze dne 25.9.2009 je tak neplatným právním úkonem. Vzhledem k personálnímu a majetkovému propojení žalobkyně a jejího zástupce s dotčenými společnostmi lze oprávněně předpokládat, že žalobkyně věděla, že společnost Templářská není vlastníkem historických map a nemohla je tedy na žalobkyni převést. Žalobkyně však namítla, že úkony společnosti EDHESSA nelze považovat z důvodu exekučního řízení za neplatné s odkazem na § 44a odst. 1 zákona č. 120/2001 Sb., exekuční řád, ve znění pozdějších předpisů, konkrétně s účinností od 1.11.2009, avšak dle přechodných ustanovení čl. II odst. 1 bylo stanoveno, že se exekuční řád použije ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (zákon č. 286/2009 Sb.) i pro řízení zahájená přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. Na základě toho pak žalovaný akceptoval námitku žalobkyně a konstatoval, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění přijetím historických map.

[14] Žalobkyně dokládala použití historických map (přijatého zdanitelného plnění) ke své ekonomické činnosti Smlouvou o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti G & C ze dne 26.10.2010 uzavřenou za tuto společnost Ing. J. T. Po podání odvolání

žalovaný vyzval insolvenčního správce společnosti G & C k poskytnutí informací, zda došlo k deklarovanému vkladu a zda se mapy v majetku společnosti nachází. Insolvenční správce sdělil, že se mapy v majetku společnosti G & C nenacházejí, neboť dle Dohody o odstoupení od smlouvy o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti ze dne 3.1.2011 bylo odstoupeno od smlouvy zpětně k 26.10.2010. Jelikož v doplnění daňového řízení bylo prokázáno, že žalobkyně odstoupila od smlouvy, kterou prokazovala použití přijatého zdanitelného plnění ke své ekonomické činnosti, bylo tímto prokázáno, že žalobkyně nepoužila přijaté zdanitelné plnění ke svojí ekonomické činnosti. Proto jí nevznikl nárok na odpočet daně (§ 72 odst. 1 ZDPH).

[15] S doplněním daňového řízení a změnou právního názoru byla žalobkyně seznámena výzvou ze dne 30.4.2013. Ve vyjádření k výzvě žalobkyně odkázala na řadu rozsudku ESD, podle nichž nemusí být ekonomický přínos přijatého zdanitelného plnění okamžitý, ale dokonce může být nulový. Žalovaný tomu přisvědčil. Žalobkyně deklarovala použití přijatého zdanitelného plnění smlouvou o vkladu předmětných map do základního kapitálu společnosti G & C, ale nikdy se nevyjádřila tak, že mapy byly pořízeny za účelem expozice v její advokátní kanceláři. Podáním ze dne 5.12.2012 tvrdila, že použití zdanitelného plnění – map a obrazů doložila smlouvou ze dne 26.10.2010 o jejich vkladu do společnosti G & C, čímž se navýšil obchodní podíl v této společnosti a z přijatých akcií pak plynuly dividendy v její prospěch. Uvedené tvrzení žalobkyně však bylo správcem daně v doplněném řízení vyvráceno. Žalobkyně byla jako advokát vyškrtuta z advokátní komory a použití zdanitelného plnění způsobem deklarovaným žalobkyní tak závisí na nejisté skutečnosti. Jelikož nebylo prokázáno, že žalobkyně přijaté zdanitelné plnění použila, resp. použije ke své ekonomické činnosti, uplatněním nadměrného odpočtu DPH tak postupovala v rozporu s § 72 odst. 1 ZDPH.

III. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[16] Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně. Žalobkyně zopakovala průběh daňového řízení, včetně jí uplatněných odvolacích důvodů v daňovém řízení. Zopakovala též doklady, které předložila k prokázání svých daňových tvrzení správci daně. V žalobě uplatnila tyto žalobní body:

[17] Správce daně se dopustil procesního pochybení, neboť rozhodnutí opírá o výsledky vytykácího řízení provedeného u Templářské společnosti, s.r.o., avšak žalobkyni odmítl s těmito výsledky seznámit. V obou napadených rozhodnutích je odkazováno na výsledky vytykácího řízení u Templářské společnosti, s.r.o., jen obecně. Správce daně tak porušil povinnost dle § 92 odst. 2, 5 písm. c) daňového řádu a zatížil rozhodnutí nezákonností a nepřezkoumatelností. Použití důkazů z vytykácího řízení u Templářské společnosti, s.r.o., upravuje § 93 odst. 2 daňového řádu, přičemž zákon výslovně neuvádí, že by provedení důkazů nemělo být podrobeno režimu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. K tomu žalobkyně odkázala na komentář v publikaci Daňový řád, autorů Baxa a spol., Wolters Kluwer, r. 2011, podle něhož má daňový subjekt mimo povinnost vést určité evidence, které buď mohou chybět nebo budou neúplné anebo mohou dostatečně prokazovat rozhodné skutečnosti, avšak nevede-li snaha správce daně prostřednictvím výzvy k vysvětlení a doložení potřebného

samotným daňovým subjektem, nastupuje důkazní povinnost správce daně. Z toho žalobkyně dovodila, že v dané věci došlo k přenesení důkazního břemene na správce daně.

[18] Žalobkyně odmítla nesprávné hmotněprávní posouzení o nabytí vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace. Ze spisu vyplývá konkurence dvou subjektů, jenž tvrdí vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace. Jde o společnost VIVA leasing, a.s., jenž tvrdí, že vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace nabyla od společnosti EDHESSA, s.r.o., a dále jde o žalobkyni, jenž nabyla vlastnictví k těmto věcem od Templářské společnosti, s.r.o., která jejich vlastnictví nabyla od společnosti EDHESSA, s.r.o. Bylo tak na správci daně, aby se s uvedenou situací zákonným způsobem vypořádal a vyřešil vlastnictví předmětů jako předběžnou otázku dle § 99 daňového řádu. K tomu žalobkyně předložila rozsudek Městského soudu v Brně ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009-219, kde podle ní soud vyřešil vlastnictví minipivovaru jako předběžnou otázku tak, že společnost VIVA leasing, a.s., není jejím vlastníkem a naopak za vlastníka uznal společnost EDHESSA, s.r.o., která je následně prodala Templářské společnosti, s.r.o., a ta je prodala žalobkyni. K posuzování předběžné otázky žalobkyně poukázala na závěry Nejvyššího správního soudu v jeho rozsudku ze dne 29.6.2008, č.j. 9 Afs 142/2004, z něhož plyne, že pokud se soud zabývá předběžnou otázkou pouze v odůvodnění rozsudku, pak může toto posouzení sloužit pouze jako podklad pro vlastní úsudek správce daně. Žalobkyně však v daném případě dovodila, že správce daně bez racionálního důvodu nevyužil předloženého rozsudku jako podkladu vydaného nezávislým soudem, orgánem maximálně kompetentním k rozhodování předběžných otázek, a rozhodl o předběžné otázce zcela opačně, aniž by svůj myšlenkový postup odůvodnil. V takovém postupu správce daně žalobkyně shledala jeho libovůli ve zjevném rozporu s § 5 odst. 1, 3 daňového řádu. K ústavnímu rozměru posouzení věci žalobkyně odkázala na rozhodnutí Pléna Ústavního soudu Pl. ÚS 34/09. Z něj plyne nutnost respektovat vyváženou ochranu základních práv jak žalobkyně, tak společnosti VIVA leasing, a.s., dle právního názoru soudu při posouzení předmětné otázky.

[19] S výše uvedeným souvisí právo žalobkyně disponovat se zařízením minipivovaru a restaurace jako se svým vlastnictvím dle § 13 odst. 1, 3 písm. a) ZDPH s odkazem na rozhodnutí ESD ze dne 8.2.1990, č.j. C-320/88. Žalovaný přesto dovodil na str. 11 napadeného rozhodnutí, že žalobkyně věděla, že Templářská společnost, s.r.o., není vlastníkem minipivovaru a zařízení restaurace. Přitom z odůvodnění rozsudku Městského soudu v Brně ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009-219, vyplývá naprostý opak. Při koupi minipivovaru a zařízení restaurace žalobkyně jednala s vědomím toho, jak nezávislý soud řešil předběžnou otázku vlastnictví věci. Ve vztahu k minipivovaru a zařízení restaurace jednala jako jejich vlastníka, což prokazuje i to, že je následně prodala jiným subjektům (Penzionservice, s.r.o. a ABK 99, s.r.o.) a z prodeje přiznala a odvedla DPH.

[20] K minipivovaru má žalobkyně dosud hmotněprávní vztahy založené zřízením zástavního práva, které na něm stále vázne. I ve výroku rozhodnutí ESD ze dne 8.2.1990, č.j. C-320/88, byla judikována povinnost soudů (i správních orgánů) se pečlivě zabývat individuálními rozměry každého případu. Z výše uvedených námitek plyne, že správce daně neposoudil otázku vlastnického práva a práva dispozice s věcmi v souladu se zásadami vyplývajících ze 6. směrnice, a nesprávně tak označil postup žalobkyně za rozporný s § 72 odst. 1 ZDPH. Daňové řízení tak bylo zatíženo vadou nezákonnosti, když správce daně nepostupoval v souladu s § 5 odst. 1, 3 daňového řádu. Žalobkyně blíže označila konkrétní

důkazy, které měly potvrdit její nabytí vlastnictví k předmětu zdanitelného plnění – minipivovaru a zařízení restaurace. Prokazují i účel nabytí, a sice, že byly žalobkyní využity k podnikání (v souladu s ustálenou judikaturou ESD).

[21] Žalobkyně též odmítla nesprávné hodnocení použití historických map ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH v kontextu s rozhodnutími ESD a čl. 17 odst. 2 Směrnice ES 77/388/EH IS. Ačkoliv správce daně na jedné straně akceptoval, že přínos zdanitelného plnění může být i nulový, na druhé straně tvrdil, že využití zdanitelného plnění závisí na nejisté skutečnosti, kdy bude žalobkyně zapsána znovu jako advokátka do seznamu ČAK. Použité hodnocení je tak vnitřně rozporné a zakládá nepřezkoumatelnost rozhodnutí.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

[22] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě zopakoval svá tvrzení obsažená v napadeném rozhodnutí. Uvedl, že pro danou věc je relevantní ust. § 72 a § 73 ZDPH. Podle těchto ustanovení musí plátce daně prokázat nejen přijetí zdanitelného plnění, ale i jeho použití v rámci svých ekonomických činností k účelu vymezenému § 72 odst. 1 ZDPH, a to za splnění podmínek daných § 73 ZDPH. V případě minipivovaru a zařízení restaurace bylo správními orgány konstatováno neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění, resp. nejen jeho přijetí žalobkyní ale i použití k vlastní ekonomické činnosti, přitom oba předpoklady musí být splněny kumulativně. Z popsanych skutečností v napadeném rozhodnutí bylo zřejmé, že s předměty deklarovaných zdanitelných plnění fakticky nakládala společnost VIVA leasing, a.s.

[23] V případě historických map nebylo v daňovém řízení prokázáno, že přijaté zdanitelné plnění žalobkyně použila či použije ke své ekonomické činnosti. Postup žalobkyně tak byl v rozporu s § 72 odst. 1 ZDPH.

[24] S odkazem na výše uvedené žalovaný navrhl soudu, aby zamítl žalobu jako nedůvodnou.

V. Replika a další podání žalobkyně

[25] V replice, doručené Krajskému soudu dne 9.1.2014, žalobkyně reagovala na vyjádření žalovaného k žalobě. Poukázala na zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, jenž nabyl účinnosti dnem 1.1.2014, a podle jehož § 3030 cit. zák. se použijí ustanovení hlavy I. nového občanského zákoníku i na práva a povinnosti, která se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Z § 13 nového občanského zákoníku lze dovodit, že orgán veřejné moci (zde správce daně) i v případě rozhodování o předběžné otázce dle § 99 daňového řádu musí přesvědčivě vysvětlit, proč se odchýlil od rozhodnutí nezávislého soudu o téže otázce. V nyní posuzované věci tak bylo povinností správce daně, aby vysvětlil, proč o předběžné otázce vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace rozhodl zcela opačně, než Městský soud v Brně rozsudkem ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009-219. Pouhé konstatování správce daně, že otázku vlastnictví deklarovaných zdanitelných plnění (minipivovaru a zařízení restaurace) posoudil jako předběžnou otázku z důvodů výše uvedených skutečností s tím, že v době

uskutečnění těchto zdanitelných plnění byla vlastníkem společnost VIVA leasing, a.s., nepovažovala žalobkyně za přesvědčivé vysvětlení.

[26] Dalším podáním, doručeným soudu dne 12.3.2014, žalobkyně doplnila svoji žalobu o poukaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.8.2013, č.j. 5 Afs 83/2012-46. Označené rozhodnutí zavazuje správní soudy vypořádat se argumentačně i s judikaturou ESD. Podle názoru žalobkyně by se měl soud vypořádat s uplatněnými žalobními argumenty v duchu právní úpravy nového občanského zákoníku, přitom by měl zohlednit i jiná rozhodnutí Soudního dvora EU ve věcech C-32/03, C-97/90, C-269/00, C-110/94 a ve spojených věcech C-110/98 až C-147/98, neboť šlo o skutkově i právně totožnou věc.

VI. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[27] Zdejší soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně, včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[28] Žalobkyně učinila předmětem sporu otázku oprávněnosti jí uplatněného nadměrného odpočtu na DPH za zdaňovací období srpen 2010 ve výši 1 905 931 Kč. Místo uplatněného nadměrného odpočtu jí však byla vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 18 247 Kč.

[29] DPH je postavena na nepřímém odvodu této daně ve prospěch státního rozpočtu prostřednictvím plátce daně. Tato daň je součástí ceny za jím nabízené a uskutečněné zdanitelné plnění. ZDPH však za určitých podmínek dává možnost plátcí daně tuto daň ze státního rozpočtu, do něj odvedenou jinými plátcí, získat zpět, a to formou odpočtu daně.

[30] Podle § 72 odst. 1 ZDPH má nárok na odpočet daně plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu a podmínky pro jeho uplatnění jsou stanoveny v ust. § 73 ZDPH. Podle § 73 odst. 1 ZDPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu (§ 3 odst. 1 zákona o účetnictví).

[31] Z označených ustanovení tedy plyne, že pro přiznání odpočtu na DPH musí být splněny mj. dvě základní podmínky, a sice prokázání přijetí zdanitelného plnění (tj. že zboží bylo fakticky dodáno či služby poskytnuty) a současně, že tato přijatá zdanitelná plnění byla použita pro uskutečnění ekonomické činnosti. Ekonomickou činností je přitom možné rozumět zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

[32] Označené podmínky musí být přitom splněny kumulativně (obě zároveň). Při nesplnění jedné z podmínek nelze nárokovat odpočet na DPH. Povinnost prokázat tyto podmínky přitom lpí na žalobci, nikoliv na správci daně. Této povinnosti ostatně odpovídá i povinnost zakotvená v daňovém řádu (§ 92 odst. 3 daňového řádu), podle níž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

[33] Důkazní povinnost daňového subjektu v daňovém řízení byla opakovaně vyložena judikaturou Nejvyššího správního soudu, k tomu lze odkázat např. na rozsudek ze dne 9. 2. 2005, č.j. 1 Afs 54/2004-125, přístupný na www.nssoud.cz, ze kterého vyplývá, že daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Stejně tak je možno odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č.j. 5 Afs 147/2004-89, přístupný na www.nssoud.cz, z něhož plyne, že v daňovém řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu; jestliže ten nesplnil svou zákonnou povinnost již v řízení před správním orgánem, nemůže taková skutečnost být k tíži správního orgánu. Ostatně ústavnost této koncepce dokazování v daňovém řízení potvrdil opakovaně i Ústavní soud, k tomu viz např. náleze ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, ze kterého plyne, že úprava důkazního břemene v daňovém řádu představuje v oblasti veřejného práva ještě ústavně konformní průlom do ústavněprávní ochrany autonomie jednotlivce, tedy omezení autonomní sféry jednotlivce, do níž je veřejné moci umožněno zasahovat z důvodu existence určitého a ústavně aprobovaného veřejného zájmu. V daném případě je oním zájmem zájem na stanovení, vyměření a výběru daně, který je z hlediska ochrany vlastnického práva aprobován čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky stanovovat toliko na základě zákona.

[34] Úkolem daňového subjektu přitom není prokázat, že přijal „nějaká“ zdanitelná plnění, ale i přesný předmět a rozsah tohoto plnění. Jen v takovém případě lze totiž nárok považovat za oprávněný. Ostatně k těmto závěrům lze podpůrně odkázat i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. na rozsudek ze dne 24. 1. 2008, č.j. 7 Afs 112/2007-40, či rozsudek ze dne 10. 2. 2010, č.j. 5 Afs 57/2009-123, oba přístupné na www.nssoud.cz, které dospívají k identickým závěrům, tedy k nutnosti prokázat oprávněnost nároku ze strany plátce daně (daňového subjektu); v opačném případě nelze odpočet uznat. Stejně tak lze odkázat na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 17. 6. 2010, č.j. 11 Ca 103/2009-40, v němž se uvádí, že pokud správce daně má oprávněné a důvodné pochybnosti o rozsahu, v jakém žalobce fakturované služby skutečně přijal a žalobce tyto pochybnosti na výzvu neodstraní, nesplní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet.

[35] Krajský soud tedy uzavírá, že daňový subjekt, který jako plátce DPH uplatnil nárok na odpočet daně, musí oprávněnost tohoto nároku prokázat, což znamená, že musí jednoznačně prokázat, že zdanitelná plnění přijal a současně prokázat, že tato přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

[36] Optikou výše uvedeného nahlížel krajský soud na souzenou věc a ve shodě se žalovaným dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala splnění obou označených podmínek. Krajský soud v tomto ohledu zcela odkazuje na závěry žalovaného v napadeném rozhodnutí (shora rekapitulovány), které v plném rozsahu přebírá i pro souzenou věc, neboť mají oporu v právní úpravě a správním spisu. V případě movitých věcí – minipivovaru a zařízení restaurace nebylo prokázáno, že žalobkyně přijala tato deklarovaná zdanitelná plnění. V případě historických map nebylo prokázáno, že toto přijaté zdanitelné plnění použila či použije ke své ekonomické činnosti (§ 72 odst. 1 ZDPH). Přitom, jak již bylo výše uvedeno, pro uznání nadměrného odpočtu musí být splněny oba předpoklady současně, tedy nejen přijetí zdanitelného plnění, ale i jeho použití k ekonomické činnosti.

[37] Soud ze správního spisu zjistil, že žalobkyně podala dne 22.9.2010 přiznání k DPH za srpen 2010, v němž si uplatnila nadměrný odpočet. Po předložení dokladů dne 12.10.2010 při místním šetření pojal správce daně pochybnosti o správnosti daňového tvrzení a vydal dne 20.10.2010 dle § 43 ZSDP výzvu k odstranění pochybností, které se zejména týkaly přijetí zdanitelného plnění od společnosti Templářská společnost, s.r.o., a jejich použití k uskutečnění ekonomické činnosti žalobkyně. Při zahájení vytýkacího řízení postupoval správce daně podle ZSDP, který byl dnem 31.12.2010 zrušen daňovým řádem. Ve smyslu ust. § 264 odst. 1 daňového řádu tak správce daně pokračoval v řízení postupem k odstranění pochybností a daň vyměřil podle příslušných ustanovení daňového řádu. Žalobkyně předložila správci daně řadu dokladů. Dne 16.11.2010 sdělila, že DPH na výstupu za prodej pivovaru byla u společnosti Templářská řádně vyměřena.

[38] Jak vyplynulo ze správního spisu, je třeba předem zdůraznit, že veškeré dotčené subjekty (společnost EDHESSA s.r.o., Templářská společnost, s.r.o., a žalobkyně) byly v rozhodné době propojeny nejen osobou žalobkyně, ale i jejím manželem Ing. J. T. Sama žalobkyně byla zastupována po většinu období Ing. J. T. na základě plné moci, a to ve věcech všech daňových řízení. Ve společnosti EDHESSA, s.r.o., byl jednatelem Ing. T. (22.4.2008 – 1.10.2009), žalobkyně byla společníkem (1.8.2008 – 12.2.2010), přitom od 10.8.2007 byla zmocněna k jednání za tuto společnost před správcem daně. Po vstupu této společnosti do likvidace (18.5.2010) byl jmenován jejím likvidátorem Ing. J. T. Dle obchodního rejstříku byl jednatelem Templářské společnosti, s.r.o., Ing. J. T. (28.1.2009 – 1.10.2009) a dne 20.3.2009 byla zapsána prokura pro dceru jmenovaných osob B. T., která dosud trvá. Na to dne 8.10.2012 byl správci daně předložen notářský zápis ze dne 7.9.2010, podle něhož B. T., jako jediný společník Templářské společnosti, s.r.o., odvolává téhož dne jednatele Ing. J. T. (ač jemu funkce jednatele zanikla dle obchodního rejstříku již dne 1.10.2009), dále odvolává prokuru udělenou Ing. J. T. dne 1.6.2010 a též prokuru udělenou B. T. Ačkoliv Ing. T. v souvislosti s tímto úkonem zdůraznil, že Templářská společnost, s.r.o., nemá statutárního zástupce, přesto v průběhu daňového řízení předložil dodatek ke kupní smlouvě ze dne 1.9.2010, který sám jménem Templářské společnosti, s.r.o., podepsal. Z výše uvedeného vyplývá osobní a i majetkové propojení citovaných subjektů.

[39] Ze správního spisu byly zjištěny i ověřeny následující podstatné skutečnosti. Původním vlastníkem sporného zdanitelného plnění – minipivovaru a zařízení restaurace byla společnost EDHESSA, s.r.o. V daňovém řízení za zdaňovací období leden 2009 bylo správcem daně této společnosti zjištěno, že si uplatnila nárok na odpočet z daňových dobropisů č. 001/2009 (vztahující se fakturu 018/2007 – minipivovar) a č. 002/2009 (vztahující se fakturu 010/2008 – zařízení restaurace), vystavených pro společnost VIVA leasing, a.s., jimiž byly dobropisovány ceny původních předmětů fakturace z důvodu odstoupení od kupní smlouvy. Společnost EDHESSA, s.r.o., totiž nejprve prodala minipivovar kupní smlouvou ze dne 21.11.2007 společnosti VIVA leasing, a.s., přičemž jej dále užívala na základě zpětného leasingu dle leasingové smlouvy č. 717/2229 ze dne 21.11.2007. Na zařízení restaurace byla mezi týmiž subjekty uzavřena kupní smlouva dne 28.3.2008 a téhož dne byla uzavřena leasingová smlouva č. 728/0694. Kupní cena předmětných věcí byla uhrazena zápočtem. Jelikož společnost EDHESSA, s.r.o., neplnila povinnosti vyplývající z leasingových smluv, odstoupila společnost VIVA leasing, a.s., dne 5.1.2009 od leasingových smluv a společnost EDHESSA, s.r.o., o tom řádně vyrozuměla. Společnost EDHESSA, s.r.o. pak dne 21.1.2009

odstoupila od kupních smluv a vystavila daňové dobropisy (č. 001/2009 a 002/2009). Dobropis č. 001/2009 byl společnosti VIVA leasing, a.s. doručen, avšak nebyl jí akceptován ani zahrnut do její účetní evidence, a tak byl dne 12.2.2009 doporučeně vrácen zpět společnosti EDHESSA, s.r.o. Dobropis č. 002/2009 nebyl společnosti VIVA leasing, a.s., vůbec doručen. Pro účely DPH vymezovalo ust. § 42 ZDPH podmínky, kdy může plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, opravit výši DPH. V daňovém řízení za zdaňovací období leden 2009 však u společnosti EDHESSA, s.r.o., nebylo prokázáno naplnění těchto podmínek pro opravu základu daně a výše daně, neboť neprokázala faktické uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění. I přesto společnost EDHESSA, s.r.o. následně deklarovala prodej minipivovaru a zařízení restaurace Templářské společnosti, s.r.o., kupní smlouvou ze dne 17.2.2009 a vystavila doklady č. 011/2009 (zařízení restaurace) a č. 012/2009 (minipivovar). Jelikož nedošlo k vrácení zdanitelných plnění – minipivovaru a zařízení restaurace od společnosti VIVA leasing, a.s. společnosti EDHESSA, s.r.o., nemohla posledně uvedená společnost převést tyto věci na Templářskou společnost, s.r.o., což bylo prokázáno v daňovém řízení u této společnosti za zdaňovací období únor 2009. Z důvodu maximálního osobního a kapitálového propojení osob, musely být výše uvedené skutečnosti žalobkyni, popř. jejímu zástupci známy. Jelikož bylo zjištěno, že Templářská společnost, s.r.o., nemohla nabýt předmětné věci, nemohla je ani převést na žalobkyni.

[40] Jak dále plyne z obsahu správního spisu, výše uvedené skutečnosti, zjištěné u společnosti EDHESSA, s.r.o., byly potvrzeny i dalšími zjištěními správce daně, získanými v rámci jiného daňového řízení. Prostřednictvím dožádaného správce daně byly získány důkazní prostředky od společnosti VIVA leasing, a.s., která vlastnila a držela minipivovar (na základě kupní smlouvy se společností EDHESSA, s.r.o. ze dne 21.11.2007) a zařízení restaurace (na základě kupní smlouvy ze dne 28.3.2008 se stejnou společností). Společnost VIVA leasing, a.s., uzavřela na minipivovar dne 4.5.2009 leasingovou smlouvu se společností ZÁMECKÝ PIVOVAR OSLAVANY s.r.o., která byla dne 29.1.2010 vypovězena pro neplacení splátek. Dne 10.2.2011 uzavřela nájemní smlouvu na minipivovar se společností ZÁMECKÝ PIVOVAR a.s. (na dobu určitou od 11.2.2011 do 31.1.2012). Kupní smlouvou ze dne 27.1.2012 pak minipivovar prodala dalšímu subjektu a rovněž fyzicky předala. Žalobkyně v daňovém řízení předloženými důkazy neprokázala svá tvrzení, tedy, že na ni přešlo vlastnictví k uvedeným věcem z Templářské společnosti, s.r.o. a ani že je dál prodala ve 3. čtvrtletí 2011 společnosti Penzionservice, s.r.o., která je měla dále prodat společnosti VPS engineering, a.s. V řízení před správcem daně a žalovaným bylo naopak prokázáno, že společnosti EDHESSA, s.r.o., nebylo vráceno společností VIVA leasing, a.s., zdanitelné plnění minipivovar ani zařízení restaurace, a tak je nemohla dál dodat Templářské společnosti, s.r.o., a ta je nemohla dodat žalobkyni. S výsledky dožádání týkajících se společnosti VIVA leasing, a.s., seznámil správce daně žalobkyni v úředním záznamu ze dne 24.9.2012 o postupu k odstranění pochybností a dále žalovaný ve výzvě ze dne 30.4.2013, č.j. 12426/13/5000-14305-708158. Žalobkyně měla možnost požádat správce daně o nahlížení do spisu a podrobně se seznámit s jednotlivými důkazními prostředky (§ 66 a § 67 daňového řádu).

[41] Při uplatnění nadměrného odpočtu tak žalobkyně postupovala v rozporu s § 72 odst. 1 ZDPH, neboť v daňovém řízení neprokázala, že přijala deklarovaná zdanitelná plnění (minipivovar a zařízení restaurace). Žalobkyně i její zástupce Ing. T. věděli nebo mohli vědět,

že Templářská společnost, s.r.o. není vlastníkem minipivovaru ani zařízení restaurace, a proto je nemohla na žalobkyni převést. K přijetí deklarovaného zdanitelného plnění tak nedošlo. S uvedenými předměty totiž fakticky nakládala společnost VIVA leasing, a.s.

[42] Žalobkyně také namítala, že rozhodnutí správce daně se opírá o výsledky vytýkacího řízení provedeného u Templářské společnosti, s.r.o., s nimiž ji správce daně odmítl seznámit. Soud této námitce nemohl přisvědčit, správcem daně nedošlo k porušení jeho povinností při dokazování dle § 92 odst. 2, 5 písm. c) daňového řádu. Žalovaný totiž v napadeném rozhodnutí jasně zdůraznil, mimo jiné na str. 7 a 8 dole, že výsledek vytýkacího řízení u Templářské společnosti, s.r.o., za zdaňovací období srpen 2010, neměl žádný vliv na výsledek řízení u žalobkyně v nyní projednávané věci (po změně právního názoru žalovaného, vyjádřeného ve výzvě ze dne 30.4.2013, č.j. 12426/13/5000-14305-708158, s nímž byla žalobkyně prokazatelně seznámena).

[43] Pokud žalobkyně tvrdila, že Templářské společnosti, s.r.o., byla jejím správcem daně řádně vyměřena DPH na výstupu za prodej minipivovaru, a že proto si měl v nyní projednávané věci správce daně vyžádat k důkazu daňové přiznání této společnosti, pak k tomu soud uvádí, že bylo-li u Templářské společnosti, s.r.o. zahájeno výše zmiňované vytýkací řízení, pak daň nemohla být správcem daně vyměřena na základě takto podaného daňového přiznání. Žalobkyně o této skutečnosti věděla. U zmíněné Templářské společnosti, s.r.o., tedy byly pochybnosti o správnosti podaného daňového přiznání za sporné období a nemohlo tak dojít k vyměření daně jen na základě podaného daňového přiznání, a proto požadavek žalobkyně na předložení předmětného daňového přiznání byl v nyní projednávané věci nadbytečný. Pokud v této souvislosti žalobkyně dále namítala přenesení důkazního břemene na správce daně, pak ani v tomto jí soud nemohl přisvědčit. Prokázání přijetí zdanitelného plnění i jeho použití pro uskutečnění ekonomické činnosti, tedy kumulativní splnění obou podmínek, leží na žalobci, nikoliv na správci daně. Této povinnosti odpovídá povinnost daňového subjektu zakotvená v § 92 odst. 3 daňového řádu, dále může být daňový subjekt vyzván správcem daně k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně (§ 92 odst. 4 daňového řádu). Jinak rozsah důkazního břemene, stíhajícího správce daně podle § 92 odst. 5 daňového řádu, zůstal ve shodném rozsahu, jak tomu bylo podle předchozí úpravy ZSDP. Správce daně tak prokazuje oznámení vlastních písemností, skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního úkonu nebo skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní. Pokud však v nyní projednávané věci chtěla žalobkyně nárokovat odpočet na DPH, bylo na ní prokázat kumulativní splnění obou podmínek, tedy přijetí zdanitelného plnění i jeho použití pro uskutečnění ekonomické činnosti. Důkazní břemeno v tomto ohledu leželo na žalobkyni.

[44] Žalobkyně dále namítala konkurenci vlastnictví u dvou různých subjektů v rozhodném období, se kterou se měl správce daně zákonným způsobem vypořádat jako při řešení předběžné otázky dle § 99 daňového řádu. Jednak šlo o společnost VIVA leasing, a.s., jenž tvrdila vlastnictví minipivovaru a zařízení restaurace s tím, že je nabyta od společnosti EDHESSA, s.r.o.; a jednak šlo o vlastnictví tvrzené žalobkyní s tím, že věci nabyta od Templářské společnosti, s.r.o. a ta od společnosti EDHESSA, s.r.o. Žalobkyně tvrdila

prokázání svého vlastnictví rozsudkem Městského soudu v Brně ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009-219, který podle ní nepřiznal společnosti VIVA leasing, a.s. vlastnictví minipivovaru, neboť vlastníkem je společnost EDHESSA, s.r.o., která jej následně prodala Templářské společnosti, s.r.o., a tato jej prodala žalobkyni. Správce daně přitom bez racionálního důvodu rozsudek nevyužil a o předběžné otázce (vlastnictví) rozhodl zcela opačně, aniž by svůj postup odůvodnil. Krajský soud se nemohl se závěry žalobkyně ztotožnit.

[45] Podle § 99 odst. 1 daňového řádu vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám. Podle § 99 odst. 2 daňového řádu správce daně si nemůže učinit úsudek o tom, zda byl spáchán trestný čin, přestupek, nebo jiný správní delikt, a kdo za něj odpovídá, ani o otázkách osobního stavu.

[46] Rozsudkem Městského soudu v Brně ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009-219, byla zamítnuta žaloba společnosti VIVA leasing, a.s., o určení, že zástavní právo váznoucí na minipivovaru neexistuje. V rámci uvedeného civilního řízení vystupovaly na straně žalované dva subjekty, jednak žalovaný 1) G & C Pacific Niue Limited a jednak žalovaný 2) Templářská společnost, s.r.o., přitom oba žalovaní byli zastoupeni žalobkyní. Předmětným rozsudkem bylo výrokem III. mimo jiné rozhodnuto o vzájemném návrhu žalovaného 1), jímž se domáhal určení, že je vlastníkem minipivovaru, tak, že řízení bylo pro zpětvzetí zastaveno (návrh ze dne 26.10.2009 a jeho zpětvzetí dne 10.11.2009). Ačkoliv žalobkyně namítala, že uvedený rozsudek postavil najisto otázku vlastnictví minipivovaru, zdejší soud takový závěr odmítá. Z odůvodnění předmětného rozsudku jediné plyne, že bylo též jednáno o společnosti EDHESSA, s.r.o., avšak soud jakkoliv neurčil vlastnictví minipivovaru, to zůstalo nadále sporným vzhledem k mnoha komplikovaným právním úkonům. Navíc usiloval-li žalovaný 1) (G & C Pacific Niue Limited) v předmětném civilním sporu o určení vlastnictví vzájemným návrhem, pak záhy (po 15-ti dnech) byl tento návrh vzat zpět bez uvedení důvodu. Není náhodou, že tyto úkony za žalovaného 1) prováděla jeho zástupkyně JUDr. K. T., žalobkyně v nyní posuzované věci. Z výše uvedených okolností je též zřejmé, že žalobkyně ani kterákoliv z jí spřízněných společností, které mohly dle tvrzení žalobkyně vlastnit minipivovar a zařízení restaurace, nikdy neuplatnily u soudu žalobu na určení vlastnictví k předmětným movitým věcem. Soud tedy o vlastnictví k předmětným věcem nikdy pravomocně nerozhodoval.

[47] Předběžnou (prejudiciální) otázkou je taková otázka, jejíž řešení nepřísluší orgánu, který ve věci rozhoduje, ale o které je nutno si učinit úsudek, aby vůbec ve věci mohlo být rozhodnuto. Je to tedy každá otázka, která se neřeší v řízení in meritum, ale o které je nutno si pro řízení in meritum učinit úsudek. Správce daně má v podstatě s ohledem na ust. § 99 odst. 1 daňového řádu na výběr, zda si o určité otázce učiní úsudek sám, nebo dá podnět příslušnému orgánu k jejímu vyřešení.

[48] Správní orgány, aby mohly v nyní posuzované věci rozhodnout, musely na podkladě zjištěných skutkových okolností a získaných důkazních prostředků posoudit otázku vlastnictví movitých věcí (minipivovaru a zařízení restaurace), resp. zda tyto předměty byly dodány žalobkyni jako zdanitelné plnění, nabyla je do vlastnictví a použila je k ekonomické činnosti.

Žalobkyně však svá tvrzení o vlastnictví a dalším prodeji neprokázala. S ohledem na další důkazy (vyloženo shora) bylo v daňovém řízení prokázáno, že společnosti EDHESSA, s.r.o., nebylo vráceno společností VIVA leasing, a.s. zdanitelné plnění (minipivovar a zařízení restaurace), a proto je nemohla dál dodat Templářské společnosti, s.r.o., a ta je nemohla dodat žalobkyni. Nelze tedy přisvědčit žalobkyni v tom, že se správce daně a žalovaný nevypořádali zákoným způsobem s konkurencí vlastnictví dvou subjektů ve smyslu § 99 daňového řádu. Správce daně a žalovaný posuzovali otázku vlastnictví předmětů deklarovaných zdanitelných plnění (minipivovar a zařízení restaurace) jako otázku předběžnou z důvodů všech výše uvedených, přitom uzavřeli, že v době uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění byla vlastníkem předmětů společnost VIVA leasing, a.s. Městský soud v Brně rozsudkem ze dne 29.1.2010, č.j. 34 C 90/2009-219, o vlastnictví k předmětným věcem nerozhodl. Správce daně si tak musel učinit úsudek o relevantních skutečnostech sám. Aplikované závěry tak byly zcela logické a v souladu se zákonem.

[49] Namítala-li žalobkyně zástavní právo váznoucí v její prospěch na minipivovaru a zapsané v registru zástav, k čemuž předložila „Potvrzení o zápisu zástavy do rejstříku zástav“ ze dne 10.10.2011, pak dle soudu z této listiny vyplývá jen to, že téhož dne byla notářem sepsána zástavní smlouva mezi žalobkyní (zástavní věřitel) a společností Penzionservice, s.r.o. (zástavní dlužník) na zastavenou věc minipivovar VIN 12452,03. Při takovém úkonu vychází notář jednak z listin, které mu žadatel o sepis zástavní smlouvy předkládá (kupní smlouva ze dne 13.1.2011), a jednak ze souhlasných projevů vůle zúčastněných stran. Nejde tedy o relevantní důkaz o deklarovaném uskutečnění zdanitelného plnění. Pokud žalobkyně uváděla, že předměty dále prodávala a přiznávala z nich či odváděla DPH, pak jde o okolnosti probíhající následně, až po nyní posuzovaném zdaňovacím období, které případně budou předmětem posouzení v jiných daňových řízeních. V nyní posuzovaném řízení však žalobkyně postupovala v rozporu s § 72 odst. 1 ZDPH a neprokázala, že přijala deklarovaná zdanitelná plnění. Z výše popsanych skutečností je zřejmé, že s předměty deklarovaných zdanitelných plnění fakticky nakládala v rozhodném období společnost VIVA leasing, a.s.

[50] Žalobkyně dále rozporovala právní hodnocení použití historických map ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH v kontextu s rozhodnutím řady rozsudků ESD a čl. 17 odst. 2 Směrnice ES 77/388/EH IS.

[51] Z podkladů založených ve správním spise soud zjistil, že původním vlastníkem předmětných map byla rovněž společnost EDHESSA, s.r.o. Žalobkyně k prokázání nároku na odpočet DPH předložila fakturu přijatou od společnosti Templářská společnost, s.r.o., č. 026/2010, dále kupní smlouvu ze dne 25.9.2009 a fakturu č. 033/2009, na základě kterých společnost EDHESSA, s.r.o. prodala mapy společnosti Templářská společnost, s.r.o. K prokázání použití tohoto přijatého zdanitelného plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti předložila žalobkyně Smlouvu o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti G & C ze dne 26.10.2010. Žalovaný následně vyzval insolvenčního správce společnosti G & C výzvou k poskytnutí informací podle § 57 a § 58 daňového řádu ke sdělení, zda k deklarovanému vkladu došlo a zda se mapy v majetku uvedené společnosti nachází. Insolvenční správce sdělil, že mapy se v majetku uvedené společnosti nenacházejí, neboť na základě dohody o odstoupení od Smlouvy o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti ze dne 3.1.2011 bylo odstoupeno zpětně, k datu 26.10.2010, od smlouvy smluvními stranami. V doplnění daňového řízení tak bylo prokázáno, že žalobkyně odstoupila

od smlouvy, kterou prokazovala použití přijatého zdanitelného plnění ke své ekonomické činnosti. Bylo tak prokázáno, že žalobkyně nepoužila přijaté zdanitelné plnění ke své ekonomické činnosti, a proto jí nevznikl nárok na odpočet daně (§ 72 odst. 1 ZDPH). S doplněním daňového řízení i se změnou právního názoru správce daně byla žalobkyně seznámena výzvou ze dne 30.4.2013, č.j. 12426/13/5000-14305-708158. Pokud žalobkyně odkazovala na rozsudky ESD a čl. 17 odst. 2 Směrnice ES 77/388/EHS, z nichž plyne, že ekonomický přínos přijatého zdanitelného plnění nemusí být okamžitý či může být dokonce nulový, pak v daném případě s tímto nebylo možno souhlasit. Neumožňovaly to ani v daném případě zjištěné skutkové okolnosti. Ze správního spisu vyplývá, že žalobkyně v daňovém řízení deklarovala použití tohoto přijatého zdanitelného plnění Smlouvou o vkladu těchto předmětů do základního kapitálu společnosti G & C. Nikdy se ale nevyjadřovala tak, že mapy byly pořízeny za účelem jejich expozice v její advokátní kanceláři. I v podaném odvolání ze dne 5.12.2012 tvrdila, že k prokázání použití zdanitelného plnění – nákup map a obrazů doložila Smlouvou ze dne 26.10.2010 o jejich vkladu do společnosti G & C, čímž se navýšil obchodní podíl žalobkyně v uvedené společnosti a z přijatých akcií jí pak plynuly dividendy. Tvzení žalobkyně o vkladu těchto předmětů do společnosti G & C bylo v doplněném řízení vyvráceno. Pokud žalobkyně později změnila výše uvedené tvrzení o použití zdanitelného plnění tak, že „mapy hodlá využívat jako expozici ve své advokátní kanceláři poté, co jí bude obnovena činnost advokáta“, nelze z tohoto tvrzení rozhodně dovodit, že přijaté zdanitelné plnění bylo použito k ekonomické činnosti žalobkyně. Uvedený závěr nelze vyvodit ani do budoucnosti, neboť rozhodnutím představenstva České advokátní komory ze dne 12.3.2012, č.j. P 31/11, s účinností k 9.7.2012, byla žalobkyně vyškrtuta ze seznamu advokátů. V dané věci tak byl ohledně map učiněn oprávněný závěr, že žalobkyně postupovala při uplatnění nadměrného odpočtu v rozporu s § 72 odst. 1 ZDPH, neboť nebylo prokázáno, že přijaté zdanitelné plnění – mapy použila nebo použije ke své ekonomické činnosti.

[52] Žalobkyně svá tvrzení uplatnila i v podáních doručených krajskému soudu dne 9.1.2014 a 12.3.2014. Tato podání však byla učiněna až po uplynutí lhůty pro podání žaloby (§ 72 odst. 1 s.ř.s.), takže se jimi soud nemohl zabývat. Většinu tvrzení obsažených v těchto podáních však žalobkyně propojila s tvrzeními obsaženými již ve včas podané žalobě, a tak se jimi krajský soud zabýval (viz shora provedený výklad).

[53] Podle názoru krajského soudu postupovaly správní orgány v souladu s právními předpisy, včetně zásady zákonnosti zakotvené v § 5 odst. 1 daňového řádu.

VII. Závěr a náklady řízení

[50] Krajský soud v Brně tedy shledal námitky žalobkyně nedůvodnými. V řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, a proto zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

[51] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak

jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí 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 17. prosince 2015

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu