



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **Intec s.r.o.**, se sídlem Na Požáře 4450, Zlín, zastoupený TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s. r. o., se sídlem Smetanova 973, Vsetín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22.5.2013, č.j. 13576/13/5000-13402-700225, a ze dne 30.5.2013, č.j.14892/13/5000-14302-700225,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22.5.2013, č.j. 13576/13/5000-13402-700225, a ze dne 30.5.2013, č.j.14892/13/5000-14302-700225, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení k rukám zástupce TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s. r. o., se sídlem Smetanova 973, Vsetín, ve výši 24 456 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22.5.2013, č.j. 13576/13/5000-13402-700225, a ze dne 30.5.2013, č.j.14892/13/5000-14302-700225.

I. Podstata věci

Žalovaný napadenými rozhodnutími potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Luhačovicích (dále jen „správce daně“) na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2010 ve výši 1 000 000 Kč, a za zdaňovací období říjen 2010 ve výši nadměrného odpočtu 54 545 Kč.

Správce daně a žalovaný dospěli k závěru, že dodavatel (společnost DG Advices s.r.o.), který žalobci fakturoval plnění spočívající v pronájmu reklamní plochy na dvou vozidlech v rámci několika závodů rallye (faktura č. 1009001 ze dne 11.9.2010, č. 1009009 ze dne 25.9.2010, č. 1010001 ze dne 9.10.2010 a č. 1010014 ze dne 23.10.2010), deklarované plnění spočívající v propagaci obchodního jména žalobce reklamním polepem části plochy na závodním vozidle nemohl, a to ani subdodavatelsky, poskytnout.

Závěry správce daně a žalovaného nyní žalobce napadá podanou žalobou.

II. Shrnutí argumentace žalobce

Žalobce v žalobě namítá, že společnost DG Advices s.r.o. byla nositelem reklamních práv v rámci závodů rallye a disponovala právy k pronájmu reklamních ploch, ostatně pronájem reklamních ploch nefakturovala pouze žalobci, ale mnoha dalším subjektům. Pronájem reklamních ploch potvrdil žalobci jednatel společnosti DG Advices s.r.o., dále byla doložena fotodokumentací a videonahrávkami z předmětných závodů.

Žalovaný zcela změnil argumentaci správce daně, když uvedl, že společnost K.I.T. RACING CS, s.r.o. nebyla povinna zajistit a umístit v rámci smlouvy o servisní podpoře ze dne 1. 3. 2010 reklamní polep pro společnost AUTOGRAF, a.s. Závěr žalovaného je v rozporu s obsahem správního spisu, zejména s obsahem předložených smluv. Fakturace pronájmu reklamní plochy byla zcela v souladu se smlouvami, jejichž účelem byla propagace obchodního jména žalobce, a ta byla též realizována. Jakým způsobem a kým bude umístění reklamy zajištěno, žádná ze smluv nepředurčila a sám žalovaný nepopsal, jak tedy podle jeho názoru celá reklama proběhla, když tvrdí, že neproběhla tak, jak deklaruje žalobce.

Žalobce dále namítá, že žalovaný porušil § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009, daňový řád (dále jen „daňový řád“). Pochybnosti žalovaného ohledně počtu vozidel uvedených ve smlouvě v porovnání se skutečností jsou pro žalobce novou argumentací, k níž žalovaný neumožnil žalobci se vyjádřit a znemožnil mu tyto skutečnosti vyjasnit a předložit dodatky ke smlouvám, či vyjádřit se k ceně a k novému právnímu názoru odvolacího správce daně. V doplnění žaloby žalobce odkázal na dodatky smluv a uvedl, že tyto důkazní prostředky nepředložil správci daně pouze proto, že jej k tomu nikdo nevyzýval, neboť předmětné smlouvy nikdo nezpochybnil. Poté, co se žalobce dozvěděl stanovisko žalovaného, již neměl jak je vyvrátit než v řízení před soudem.

Správce daně ani žalovaný nezpochybnili samotnou existenci reklamy, nicméně žalobce byl vyzýván pouze k tomu, aby prokázal povinnosti, které měly jiné subjekty. Faktické přijetí reklamy od DG Advices s.r.o. prokázal žalobce perfektními účetními doklady i svědeckou výpovědí svědka Ing. R. L. Žalobce tedy vznáší otázku, jakým způsobem ještě měl prokázat, že přijal plnění od společnosti DG Advices s.r.o. Žalobce dále poukazuje na to, že cena za uvedená plnění je v současnosti cenou obvyklou, opak prokazuje správce daně, nikoli daňový subjekt, správce daně tak však neučinil. Správce daně vyloučil výdaje na reklamu v plném rozsahu, přitom reklamu na vozidle RZ 14R 070 nijak nezpochybnil.

Žalobce dále poukazuje na to, že odůvodnění obou rozhodnutí žalovaného jsou zcela totožná a že odvolání tak žalovaný posoudil pouze formálně. Žalovaný tak nerespektoval specifika řízení týkajícího se daně z přidané hodnoty. Žalobce dále poukazuje na to, že rozhodnutí o odvolání byla vydána po více jak 12 měsících od podání odvolání, rozhodnutí č.j. 14892/13/5000-14302-700225 dokonce po téměř 15 měsících, což je v rozporu s Metodickým pokynem Ministerstva financí D-348.

Pokud žalovaný zmiňoval okolnosti týkající se společnosti VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o., jako subdodavatele společnosti DG Advices s.r.o., jedná se o skutečnosti, které nesouvisí s daňovými tvrzeními žalobce. Žalobce dále poukazuje na to, že vyloučil-li správce daně žalobci nárok na odpočet za období září a říjen 2010, pak měl jiný správce daně vyloučit společnosti DG Advices s.r.o. z uskutečněných plnění daň na výstupu.

Na základě výše uvedených argumentů se žalobce domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Žalobce setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný především odkazuje na své vyjádření ve věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 62 Af 34/2013, která se týká daně z příjmů žalobce za období

roku 2010. K doměření daně z přidané hodnoty došlo na základě shodných skutkových zjištění jako u daně z příjmu.

Důvodem pro doměření daně byla skutečnost, že správce daně posoudil dodávky společnosti DG Advices s.r.o. jako neuskutečněné. Proto byly částky dle příslušných daňových dokladů vyloučeny z daňově uznatelných výdajů ve věci daně z příjmu a zároveň byly sníženy nároky na odpočet DPH.

Žalovaný zdůrazňuje, že jeho závěr je zcela totožný se závěrem správce daně, tj. že žalobce neprokázal, že plnění na základě předložených daňových dokladů byla poskytnuta společností, která je na předmětných dokladech uvedena jako dodavatel. Žalovaný se neztotožňuje s námitkou, že se v případě jím vydaných rozhodnutí jedná o rozhodnutí překvapivá, a ani s námitkou, že došlo k porušení § 115 odst. 2 daňového řádu. Svědecká výpověď Ing. R. L., jednatele deklarovaného dodavatele DG Advices s.r.o., podle žalovaného neosvědčila tvrzení žalobce. Žalobce se v tomto konkrétním případě ocitl v důkazní nouzi, neboť nepředložil žádný věrohodný důkaz, který by osvědčil faktické uskutečnění předmětných plnění deklarovaným dodavatelem DG Advices s.r.o.

Správcem daně prvního stupně bylo přitom provedeno rozsáhlé dokazování, z něhož však nevyplynulo, že by služby uvedené na daňových dokladech byly provedeny dodavatelem, který je na těchto dokladech uveden.

Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že podle zpráv o daňové kontrole tak i odůvodnění napadených rozhodnutí správce daně ani žalovaného je zřejmé, že tito nezpochybnili, že reklama byla na autech provedena. Nicméně podle žalovaného přesto trvá důkazní povinnost žalobce, že plnění bylo poskytnuto dodavatelem uvedeným na daňovém dokladu. Jestliže však sám dodavatel resp. jeho zástupce uvádí, že plnění bylo poskytováno prostřednictvím subdodavatele, aniž by byl prokázán řetězec dodávek od prvotního článku ke konečnému článku, kterým byl žalobce, není možné učinit závěr, že plnění bylo tímto dodavatelem poskytnuto v deklarovaném rozsahu.

Žalovaný resp. správce daně nemá povinnost prokazovat, že by reklamu žalobce zajistil jiný subjekt než společnost DG Advices s.r.o. Jestliže jednou z náležitostí daňového dokladu je uvedení plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, je zcela oprávněný požadavek na prokázání skutečnosti uvedené na daňovém dokladu.

Žalovaný proto navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou a své procesní stanovisko během řízení před soudem nezměnil.

IV. Právní posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s.ř.s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rámci žalobních bodů, jak je uplatnil žalobce v podané žalobě ve smyslu § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného postupem podle § 75 odst. 1 s.ř.s.

Soud rozhodoval bez nařízení jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s.

Zdejší soud nejprve odkazuje na svůj rozsudek ze dne 25. 8. 2014, č.j. 62 Af 34/2013-78, kterým zrušil rozhodnutí žalovaného týkající se doměření daně z příjmu žalobce za rok 2010, neboť dospěl na rozdíl od žalovaného k závěru, že žalobce unesl v daňovém řízení své vlastní břemeno tvrzení a důkazní. Daňově uznatelné výdaje ve vztahu ke zdanitelným příjmům žalobce dokládal totožnými doklady, které deklarovaly realizaci plnění spočívajícího v poskytnutí reklamních služeb na závodních vozidlech. Tedy shodná skutková zjištění a závěry správce daně a žalovaného byly též podkladem pro doměření DPH, které je napadáno žalobou v nyní posuzované věci.

S ohledem na skutečnost, že žalovaný vycházel ze zcela shodného skutkového stavu a stejně jako v případě doměření daně z příjmů žalobce i v případě daně z přidané hodnoty nezpochybnil, že na soutěžním vozidle RZ 14R-0100 na závodech ADMIRAL RALLY VYŠKOV, HERKUL RALLY PŘÍBRAM, AZ PNEU RALLY JESENÍK a Würth PARTR RALLY VSETÍN a na soutěžním vozidle RZ 14R-070 na závodě ADMIRAL RALLY VYŠKOV byla umístěna loga „INTEC s.r.o. realitní činnost“, je spornou otázkou v nyní projednávané věci pouze to, zda správce daně oprávněně neuznal odpočet daně z přidané hodnoty ve vztahu k plnění spočívajícímu v umístění reklamy na závodních vozidlech Mitsubishi Lancer EVO IX, uplatněný na základě faktur od dodavatele společnosti DG Advices s.r.o. Ze zprávy o daňové kontrole a z odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí vyplývá, že svědek Ing. R. L., jednatel společnosti DG Advices s.r.o., potvrdil, že fakturoval žalobci jako objednateli pouze skutečně realizované plnění, čemuž odpovídá i obsah předmětných faktur – pouze v jednom případě (faktura č. 1009001) žalobce zaplatil za reklamu (pronájem reklamní plochy) na dvou vozidlech, a to v případě Admiral Rallye Vyškov. V ostatních případech se vždy jednalo o fakturaci poskytnutí reklamy na jednom vozidle.

Podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty má nárok na odpočet daně plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně pak plátcí daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu (§ 72 odst. 1 citovaného zákona). Plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem (§ 73 odst. 1 citovaného zákona). Nárok na odpočet daně lze uplatnit nejdříve za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění nebo ve kterém

byla přijata úplata, pokud z této úplaty plátcí vznikla povinnost přiznat daň (§ 73 odst. 2 citovaného zákona).

Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Důkazní povinnost daňového subjektu v daňovém řízení byla opakovaně vyložena judikaturou Nejvyššího správního soudu (viz např. jeho rozsudek ze dne 9. 2. 2005 ve věci sp. zn. 1 Afs 54/2004, či ze dne 12. 4. 2006 ve věci sp. zn. 5 Afs 40/2005 a ze dne 30. 1. 2008 ve věci sp. zn. 2 Afs 24/2007, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, veškeré citovaná judikatura Nejvyššího správního soudu je dostupná na www.nssoud.cz).

Pokud daňový subjekt předloží ke svým tvrzením důkazní prostředky, hodnotí je správce daně v souladu s požadavky kladenými na řádně vedené důkazní řízení, tj. hodnotí důkazy dle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Prokáže-li však správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost či správnost účetnictví, evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem, přenesse se důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, jehož povinností je pak navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Povinností správce daně je dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností. Důkazní povinnost daňového subjektu tedy není bezbřehá a daňový subjekt prokazuje to, co uvede v daňovém přiznání a co se týká jeho vlastní daňové povinnosti. Jak ostatně zdůraznil Nejvyšší správní soud, „[z]e skutečnosti, že daňový subjekt nese důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 daň. ř., nemohou pro daňový subjekt – zejména s ohledem na § 31 odst. 8 písm. c) daň. ř., který daňové břemeno ohledně existence skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, přesouvá na správce daně – plynout další důkazní povinnosti, které daňovému subjektu zákon neukládá. Daňové břemeno, které nese daňový subjekt, není nekonečně široké – ustanovení § 31 odst. 9 daň. ř. nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (viz nálezy Ústavního soudu ve věci sp. zn. Pl. ÚS 38/95, zveřejněný pod č. 130/1996 Sb. a jako nálezy č. 33

ve svazu 5. Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu). Z toho vyplývá, že zejména nelze po daňovém subjektu požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodů zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit, pokud prokázal obsahem svých povinných evidencí jakož i záznamem faktické realizace služby, že zdanitelné plnění spočívající v poskytnutí služby samo o sobě bylo dodáno a že bylo i zapláceno.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005 ve věci sp. zn. 2 Ans 1/2005-57, publ. pod č. 605/2005 Sb. NSS).

V nyní projednávané věci žalobce prokazoval náklady vynaložené na reklamu objednanou u společnosti DG Advices s.r.o., a tedy i uskutečnění zdanitelného plnění, fakturami a smlouvami o pronájmu reklamních ploch, které uzavřel s dodavatelem DG Advices s.r.o., dále výpisy z bankovního účtu, startovními listinami a obrazovou dokumentací (fotografie, video), která prokazuje skutečné umístění nápisu „INTEC s.r.o. realitní činnost“ na závodních vozidlech.

Žalovaný však tyto žalobcem předložené důkazní prostředky a tvrzení žalobce zpochybnil tím, že poukázal na nesrovnalosti ve smlouvách mezi jednotlivými články řetězce společností, na jehož konci byl dodavatel žalobce DG Advices, s.r.o., u kterého si žalobce pronájem reklamní plochy objednal. Jednalo se dle argumentace žalovaného obsažené v žalobou napadeném rozhodnutí o řetězec DG Advices, s.r.o. → VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. → AUTOGRAF a.s.

Žalovaný odkázal na zjištění správce daně, ze kterého vyplynulo, že samotný polep prováděl svědek D. G. dle požadavků společnosti K.I.T. RACING CS s.r.o., které také byl polep vozu D. G. fakturován. Společnost K.I.T. RACING CS, s.r.o. byla podle Smlouvy o servisní podpoře ze dne 1.3.2010 poskytovatelem servisní podpory společnosti AUTOGRAF, a. s. Žalovaný dospěl k závěru, že Smlouva o servisní podpoře nezahrnovala žádnou reklamu a že předmětný polep nebyl a nemohl být společností K.I.T. RACING CS, s.r.o. společností AUTOGRAF, a. s. fakturován a že tudíž společnost AUTOGRAF a.s. nemohla dále na základě Smlouvy o pronájmu reklamních ploch poskytnout i samotnou reklamu – polep závodního vozidla. Žalovaný tedy opírá závěr o neoprávněnosti uplatnění odpočtu DPH o to, že polep provedla společnost K.I.T. RACING CS, s.r.o. na plochu, k níž má práva společnost AUTOGRAF a.s., avšak Smlouva o servisní podpoře mezi K.I.T. RACING CS, s.r.o. a společností AUTOGRAF, a. s. neobsahovala konkrétně, že servisní podpora zahrnuje i polep vozidla reklamami v dílně. Podle zdejšího soudu však takový závěr neobstojí.

Je nepochybné a mezi účastníky řízení nesporné, že polep nápisem „INTEC s.r.o. realitní činnost“ byl realizován. Žalovaný přitom nijak nezpochybnil, že společnost AUTOGRAF, a. s. je vlastníkem práv k reklamní ploše, kterou nabízela zájemcům o reklamu na závodních vozidlech.

Podle zdejšího soudu není z hlediska konstrukce důkazního břemene daňového subjektu vůbec myslitelné, aby správce daně neuznal odpočet daně z přidané hodnoty bez dalšího jen z toho důvodu, že daňový subjekt sice prokázal, co tvrdí on sám – že na reklamu, kterou si objednal u jiného subjektu, vynaložil určitou částku a doložil realizaci reklamy i souvislost výdaje s jeho ekonomickou činností, ale že jiné subjekty, které např. subdodavatelsky plnění realizovaly, nemají mezi sebou uzavřeny řádně smlouvy ve smyslu soukromého práva, které se mají stát smluvním základem realizace plnění v navazujícím subdodavatelském řetězci. Takové skutečnosti bez dalšího totiž z hlediska unesení důkazního břemene daňového subjektu ve vztahu k odpočtu daně z přidané hodnoty nejsou relevantní. Nemohou být bez dalšího kladeny k tíži žalobci jako objednateli zdanitelného plnění, které bylo realizováno.

Pokud si žalobce objednal u DG Advices s.r.o. reklamu, zaplatil za ni a tato byla realizována a fakturována, pak okolnosti smluvních ujednání či vytvoření řetězce dodavatelů až k žalobci nemůže být žalobci za stávajícího skutkového stavu kladeno k tíži. To, jak mají další články v řetězci dodavatelů ošetřeny své smluvní vztahy, žalobce nemohl žádným způsobem ovlivnit.

Optikou žalovaného by jakýkoliv daňový subjekt, který předloží doklady, doloží zaplacení a doloží realizaci plnění, aniž by byla vyvrácena cena obvyklá či by byl (v případě daně z přidané hodnoty) shledán jiný účel sestavení celého řetězce než jen čistě ekonomický (získání nároku na odpočet DPH), nemohl svá tvrzení prokázat nikdy. Takový přístup žalovaného představuje již příliš intenzivní překročení požadavků na důkazní břemeno žalobce. Dále, z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.4.2008 ve věci sp. zn. 1 Afs 15/2008 vyplývá, že pokud je dodání zboží uskutečněno pro osobu povinnou k dani z přidané hodnoty, která nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím, nelze jen na základě samotné skutečnosti daňového podvodu vyvozovat ztrátu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené touto osobou povinnou k dani. Naopak, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, lze takové osobě odmítnout přiznat nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Výše naznačeným směrem však důkazní řízení žalovaný nevedl, tedy nezaměřil se vůbec na to, zda se jednak v případě přeprodávání reklamní plochy na závodních automobilech rallye jedná o účelově sestavený řetězec či nikoliv, a dále, zda si této skutečnosti žalobce jako článek řetězce mohl být vědom či nikoli. Jen za prokázání těchto okolností by bylo možné, s ohledem na to, že realizace objednaného plnění zpochybněna nebyla, právo na odpočet DPH z důvodu zneužití práva odeprít.

Argumentoval-li žalovaný okolnostmi podnikání jednoho z článků v řetězci, společnosti VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o., pak dále neuvedl, jaké relevantní

závěry z toho dovozují vůči samotnému žalobci. Není zřejmé, jak „problematicnost“ jednoho ze subjektů, který pravděpodobně pouze přeprodával pronájem reklamní plochy v rámci řetězce subdodavatelů, může být za daného stavu skutkových zjištění kladena k tíži žalobce, který si jako daňový subjekt v pozici konečného objednatele nemusel být takové skutečnosti vůbec vědom a nemohl ji ani nijak ovlivnit.

Argumentoval-li pak žalovaný tím, že přesto, že si žalobce objednal reklamu na dvou vozidlech, která byla takto také realizována, obsah smlouvy mezi dodavatelem - společností DG Advices s.r.o. a společností VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. svědčí o pronájmu plochy pouze na jednom voze, pak této skutečnosti si žalobce jako objednatel služby u společnosti DG Advices s.r.o. taktéž těžko dopředu mohl být vědom (ostatně jako jakýkoliv daňový subjekt, který si objednává službu u jiného daňového subjektu jako dodavatele, který pak samotné plnění realizuje subdodavately) a těžko to žalobci lze klást k tíži.

Z obsahu správního spisu není zřejmé, že by s tímto poznatkem a závěrem byl žalobce v průběhu daňového řízení jakkoli seznámen a mohl se k němu vyjádřit. Se závěrem, že ve smlouvě mezi společností DG Advices s.r.o. a VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. shledává žalovaný skutečnost, která zpochybňuje tvrzení žalobce, byl žalobce seznámen až v odůvodnění samotného žalobou napadeného rozhodnutí.

Podle § 115 odst. 2 daňového řádu, provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

Postup žalovaného, který neseznámil žalobce se svým zjištěním a závěrem ohledně obsahu smlouvy mezi společnostmi DG Advices s.r.o. a VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o., který byl přitom jedním z dalších důvodů pro neuznání nákladů uplatněných žalobcem vůči jeho příjmům, tak představuje pochybení druhostupňového správce daně. Nicméně podle soudu se tato skutečnost týká především samotného unesení důkazního břemene daňového subjektu DG Advices s.r.o. či VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. V nyní projednávaném případě není soudu vůbec zřejmé, jak by měl na takovou skutečnost žalobce ještě více reagovat, pokud ke svým tvrzením doložil doklady, které podle zdejšího soudu prokazují splnění podmínek pro uplatnění odpočtu DPH (viz výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 2 Ans 1/2005). Za této situace by podle zdejšího soudu bylo zcela v rozporu s principem procesní ekonomie, aby soud jen z důvodu procesního pochybení žalovaného rušil jeho rozhodnutí a vracel mu je k dalšímu řízení, aby se žalobce mohl ke smlouvě mezi společnostmi DG Advices s.r.o. a VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. vyjádřit, když

obsah této smlouvy je za skutkového stavu, jak byl zjištěn a doložen, irelevantní. Rozhodnutí žalovaného tak neobstojí především z toho důvodu, že žalovaný excesivně vyložil důkazní břemeno žalobce.

Pakliže žalovaný zmiňuje „enormní“ částky za předmětná plnění, nejedná se ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu o jakkoli relevantní zpochybnění ceny poskytnutých plnění. Podle Nejvyššího správního soudu totiž „[u]znání výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů předpokládá splnění několika podmínek. Především musí být prokázáno, že se jedná o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tedy v posuzované věci, zda ručení mohlo objektivně sloužit (či se stěžovatelka mohla rozumně domnívat, že bude sloužit) k udržení či zvýšení příjmů z jejího podnikání, a že odměna, kterou v té souvislosti sjednala, nebyla vzhledem k poměrům na trhu v době sjednání smlouvy natolik zjevně vyšší než cena obvyklá, že by stěžovatelka s ohledem na své znalosti a schopnosti musela její nepřiměřenou výši rozpoznat.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2008 ve věci sp. zn. 8 Afs 72/2007).

Zdejší soud tedy dospěl k opačnému závěru než žalovaný, a proto obě žalobou napadená rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. pro nezákonnost zrušil a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.)

V. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první 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, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení a je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Podle obsahu soudního spisu náklady spočívají v zaplaceném soudní poplatku za žalobu a přiznání odkladného účinku ve výši 8.000 Kč (§ 6 odst. 9 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích), společně s náklady zastoupení daňovým poradcem (§ 35 odst. 2 s.ř.s.) za čtyři úkony právní služby po 3.100 Kč spočívající v převzetí a přípravě zastoupení, sepsání žaloby a dalších dvou písemných podání ve věci samé (§ 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu), společně se čtyřmi režijními paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky) a částky 2 856 Kč jako částky odpovídající výši daně z přidané hodnoty, kterou je zástupce povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., celkem tedy 24 456 Kč. K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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.

V Brně dne 5. ledna 2015

David Raus
předseda senátu