



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky ve věci **žalobce: Olbena CZ s.r.o., IČ 26010101, se sídlem Helvíkovice 6, 564 01 Žamberk**, zastoupeného Jiřím Pokorným, daňovým poradcem, se sídlem Heliova 270/15, 460 01 Liberec, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství se sídlem Masarykova 427/31, 602 Brno**, o **žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8.11.2013, č. j. 27092/13/5000-14305-706986**,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Vymezení věci:

Rozhodnutím uvedeným v záhlaví tohoto rozsudku byla změněna k odvolání žalobce rozhodnutí Finančního úřadu v Žamberku (správce daně prvního stupně):

- dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2009, č.j. 99535/12/275922601038, ze dne 20. 12. 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 166 190 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 33 238 Kč;

- dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2009, č.j. 99531/12/275922601038, ze dne 20. 12. 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 166 190 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 33 238 Kč;

- dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009, č.j. 99532/12/275922601038, ze dne 20. 12. 2012, kterým byla doměřena daň ve výši 166 190 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 33 238 Kč v části týkající se bankovního spojení s tím, že v ostatním zůstává výrok napadených rozhodnutí beze změny.

Žalobní body:

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného včasnou žalobou datovanou dne 13. 12. 2013, v níž uplatnil níže uvedené žalobní body.

Žalobce v obecné rovině namítal vady řízení, rozpor se skutkovým stavem věci, v důsledku čehož došlo ke stanovení daně v nesprávné výši.

K žalobním bodů předloženým krajskému soudu podáním ze dne 5. 2. 2014 krajský soud nepřihlížel, neboť se jednalo o nezákonné rozšíření žalobních bodů po uplynutí lhůty k podání žaloby. Napadené rozhodnutí žalovaného bylo žalobci doručeno dle údajů správního spisu dne 11. 11. 2013, tedy lhůta pro podání žaloby a rovněž pro rozšíření žalobních bodů podle § 72 odst. 1, 2 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), uplynula při zohlednění dnů pracovního volna dnem 13. 1. 2014. Žalobce tedy rozšíření žalobních bodů učinil po uvedené lhůtě, proto k němu krajský osud nemohl přihlížet.

Vyjádření žalovaného k žalobě:

Žalovaný setrval na právním názoru prezentovaném v napadeném rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

Rozhodné okolnosti ve věci:

Daň z přidané hodnoty byla žalobci vyměřena shora specifikovanými rozhodnutími správce daně prvního stupně na základě daňové kontroly za uvedená zdaňovací období. Důvodem doměření daně byla skutečnost, že daňový subjekt, tedy žalobce, neprokázal, že přijal zdanitelná plnění v celkové výši 3 000 000 Kč za reklamní služby vyfakturované společností DIABLL CONSULTING s.r.o. za zdaňovací období srpen, září a říjen roku 2009, tedy neprokázal, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v celkové výši 570 000 Kč je oprávněný. Žalovaný uzavřel, že žalobcem nebyl prokázán rozsah přijatých služeb a že plnění byla v daných měsících poskytnuta deklarovaným dodavatelem. Žalobce tyto okolnosti prokazoval daňovými doklady za reklamní služby a smlouvou o poskytnutí reklamy ze dne 12. 6. 2009.

V odvolacích námitkách žalobce tvrdil, že plnění bylo prokázáno, pochybnost vznikla pouze ohledně určení konkrétního zdaňovacího období roku 2009.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl právní úpravu, která dle něho dopadá na posouzení věci (str. 3 až str. 6 napadeného rozhodnutí), a to § 87 a násl. zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu /dále jen „daňový řád“, (daňová kontrola), § 92 daňového řádu (rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt), § 2, § 25, § 72 zákona č. 235/2004 sb., o dani z přidané hodnoty /dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“, (zdanitelné plnění, uskutečnění zdanitelného plnění, vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty).

Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul skutkový stav věci (str. 6 napadeného rozhodnutí).

Správce daně si žalobcem tvrzené skutečnosti v rámci daňové kontroly z důvodu nekontaktnosti dodavatele reklamy na velkoplošných obrazovkách ověřoval u subdodavatele BONUSS-CZ, s.r.o., jako vlastníka velkoplošných obrazovek. **Žalovaný vycházel ze zjištění, že za vysílání reklamního spotu „OLBENA“ byl předložen pouze doklad ze dne 30. 1. 2010 za vysílání na třech velkoplošných obrazovkách v lednu 2010, přičemž dle vyjádření jednatele BONUSS-CZ jiné faktury neexistují.** Ke zjištěným skutečnostem se dle žalovaného měl žalobce možnost vyjádřit v průběhu daňové kontroly.

K důkazům žalobce žalovaný uvedl, že CD s monitoringem vysílání reklamy neprokazuje skutečný rozsah vysílání reklamy. Pokud jde o výsledky svědků navržených žalobcem, ti pouze uvedli, že reklamní spot viděli na dvou ze tří obrazovek na podzim roku 2009, což rovněž nepotvrzuje skutečný rozsah uskutečněního vysílání. Rovněž tak výsledkem ředitelky BONUSS-CZ, s.r.o. K.Ch. nebyly prokázány skutečnosti, které tvrdil žalobce. **Naopak bylo uvedeným výsledkem prokázáno, že reklamní spot byl vyroben po datu 29. 9. 2009, tedy před tímto datem nemohl být vyslán (měsíce srpen a září 2009).**

Žalovaný vyvrátil jako ničím nepodloženou žalobcovu domněnku podjatosti ohledně svědků K.Ch. (ředitelka BONUSS-CZ, s.r.o.) a L.D. (jednatel BONUSS-CZ, s.r.o.).

Výpověď jednatele žalobce Ing. R.S. posoudil žalovaný jako tvrzení žalobce, ničím neprokázané ohledně vysílání reklamních spotů v roce 2009, když se ohledně postavení jednatele společnosti, jemuž nelze přiznat postavení svědka ve věci společnosti, v níž vykonává funkci statutárního orgánu, odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2006, č.j. 7 Afs 15/2003. Ohledně návrhu a opakování výsledku téže osoby, která se již v řízení před odvolacím správním orgánem nenacházela v postavení statutárního orgánu, pak dovodil, že tento důkaz by s ohledem na obsah podané výpovědi (s ohledem na její obsahovou neprůkaznost žalobcem tvrzených skutečností) v téže věci nebyl způsobilý zvrátit skutkové závěry správce daně.

Žalovaný tak vydal napadené rozhodnutí, když uzavřel v souladu s rozhodnutím správce daně prvního stupně, že žalobce neunesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání tvrzených skutečností.

Posouzení věci krajským soudem:

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích včas uplatněných žalobních bodů (§ 71 odst. 2 s.ř.s.), na základě skutkového a právního stavu k datu vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1, 2 s.ř.s.), a to bez jednání (§ 51 odst. 1 s.ř.s.).

Podle § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. musí žaloba obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Jinak řečeno, žalobce je povinen přednést taková žalobní tvrzení, která jsou zcela konkrétní jak v rovině skutkové, tak právní. **Podle § 71 odst. 2 s.ř.s. může žalobce rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby.** Krajský soud přitom v dané věci odmítá tezi žalobce, že se jednalo o „konkretizaci žalobních bodů,“ přístup k povinnosti uvést žalobní body ve lhůtě pro podání žaloby by vedl zcela k popření významu zákonného zakotvení uvedené lhůty, neboť vždy by bylo možno uvést toliko paušální důvody a kdykoliv po té je libovolně doplnit. Takový výklad však krajský soud s ohledem na jeho absurdní dopady („*argumentum ad absurdum*“) odmítá.

Krajský soud ohledně náležitostí žalobních bodů odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2003, č.j. 2 Azs 9/2003 - 40 : „*V důsledku přísné dispoziční zásady v řízení o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu musí žaloba obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Přitom zákon stanoví, že žaloba musí vždy obsahovat alespoň jeden žalobní bod (viz věta druhá ustanovení § 71 odst. 2 s. ř. s.). Pokud žádný žalobní bod neobsahuje, může být tento nedostatek podmínek řízení odstraněn, a to ve lhůtě pro podání žaloby, jak vyplývá z ustanovení § 71 odst. 2 s. ř. s. Není však dána zákonná povinnost soudu v těchto případech vždy vyzývat žalobce k odstranění těchto vad ve smyslu ustanovení § 37 odst. 5 s. ř. s., neboť takto široce pojímaná povinnost soudu by zjevně odporovala zmíněné zásadě dispoziční a rovněž zásadě koncentrace řízení, v souladu s nimiž je tento typ řízení koncipován.*“

Dále krajský soud odkazuje na shrnutí judikatury ohledně zásady dispoziční a ohledně žalobních bodů v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2012, č.j. 5 As 1/2012-21: „*Jak tento soud setrvale judikuje, je celé správní soudnictví ovládáno dispoziční zásadou zakotvenou v ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s., dle kterého soud přezkoumává napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vymezení žalobních bodů je třeba věnovat patřičnou pozornost. Rozsah žalobních námitek je určující pro přezkum soudu. Dle rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Azs 92/2005-58 ze dne 20. 12. 2005 ličení skutkových okolností v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu nemůže být toliko typovou charakteristikou určitých obvyklých nezákonností, k nimž při vyřizování věcí určitého druhu může docházet, nýbrž zcela jasně individualizovaným, a tedy od charakteristiky jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelným popisem. Žalobce je též povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami. Pokud žalobce odkazuje na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti.*“

K výše uvedené dispoziční zásadě se taktéž vyjádřil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí č. j. 7 Azs 79/2009-84 ze dne 8. 3. 2011, kde uvedl, že soudní přezkum není a nemůže být všeobecnou kontrolou zákonnosti postupu a rozhodování

správních orgánů. Dispoziční zásada je vyjádřena v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž žalobní body jsou podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. náležitosti žaloby a musí z nich být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky za nezákonné nebo nicotné. Určující pro rozsah soudního přezkumu je tedy, až na výjimky, řádná žaloba. V jejích mezích soud zkoumá napadené rozhodnutí, a pokud namítanou nezákonnost či vady řízení zjistí, zruší napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a podle odst. 4 téhož ustanovení věc vrátí k dalšímu řízení žalovanému.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve výše odkazované věci dospěl k závěru, že krajský soud je oprávněn překročit vytýčený žalobní rámec a zrušit rozhodnutí správního orgánu pro vady řízení pouze v případě, pokud tyto vady brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů. V opačném případě musí napadené rozhodnutí přezkoumávat pouze v intencích řádně vznesených žalobních bodů.

Obdobné závěry je možné nalézt v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63, podle něhož je jinou vadou řízení před soudem s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], pokud krajský soud přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu (žalobní bod), který nebyl žalobcem uplatněn. Tento nesprávný postup krajského soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je jinak ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení (čl. 96 odst. 1 Ústavy, čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod a § 36 odst. 1 s. ř. s.), neboť jim odnímá právo vyjádřit se ke skutkovým a právním otázkám, které vzal soud za určující pro své zrušující rozhodnutí.

Ve smyslu výše uvedeného je oprávněn krajský soud přezkoumat žalobou napadené rozhodnutí toliko v rozsahu řádně specifikovaných žalobních námitek. Žalobcem obsahem žaloby vytýčený přezkumný rámec je oprávněn překročit pouze v případech stanovených zákonem. Nad rámec žalobních bodů přihlíží soud pouze k nicotnosti (§ 76 odst. 2 s. ř. s.) a taktéž v souladu s ustálenou judikaturou k prekluzi práva a k neplatnosti. “

Krajský soud v dané věci, vědom si judikturních východisek shora uvedených, zaměřil svoji pozornost při přezkumu zákonnosti rozhodnutí v obecné rovině, neboť žalobní námitky, obsažené v žalobě podané v poslední den lhůty, byly zcela nekonkrétní (bez výtek konkrétních procesních vad či nezákonností), na zjištění, zda rozhodnutí žalovaného je v první řadě přezkoumatelné, tedy zda je obsahuje veškeré náležitosti jak výroku tak odůvodnění a na to, zda se žalovaný dostatečným způsobem vypořádal s odvolacími námitkami žalobce a zda v průběhu daňového řízení nedošlo k vadám řízení, k nimž by soud byl povinen přihlížet z úřední povinnosti.

S ohledem na formu a obsah napadeného rozhodnutí žalovaného dospěl krajský soud k závěru, že napadené rozhodnutí je přezkoumatelné, neboť obsahuje veškeré náležitosti výroku i odůvodnění, je srozumitelné a netrpí vnitřním rozporem odůvodnění. Z žalovaného rozhodnutí, jak vyloženo shora, je zřejmé, že žalovaný ve svém rozhodnutí předestřel právní úpravu, podle níž bylo ve věci rozhodováno, shrnul skutkový stav věci a vyložil, která konkrétní žalobcova tvrzení vzal za nedůvěryhodná - plnění ve zdaňovacích obdobích roku 2009 (srpen, září, říjen 2009) - a to zcela logicky na základě svědecké výpovědi K.Ch., ředitelky BONUSS-CZ, s.r.o., z níž vyplynulo, že reklamní spot byl vyroben po datu 29. 9. 2009, tedy jeho výrobě nemohlo předcházet jeho vysílání. Dále žalovaný při závěru o nevěrohodnosti žalobcových tvrzení vycházel z výslechu L.D., jednatele BONUSS-CZ, s.r.o.,

jímž bylo prokázáno výlučné plnění v lednu 2010 podložené fakturami, s tím, že faktury za jiné poskytnuté plnění neexistují.

Tedy, dle krajského soudu správce daně unesl důkazní břemeno, když důvodně zpochybnil tvrzení uplatněná žalobcem, neboť prokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, jak mu ukládá § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.

Naproti tomu žalobce nebyl schopen nabídnout takové jednoznačné důkazy, jejichž provedení by svědčilo o unesení důkazního břemene ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu.

Z rozhodnutí žalovaného je nepochybné, že tento se podrobně vypořádal s odvolacími námitkami žalobce, (str. 7 až str. 15 napadeného rozhodnutí), když krajský soud nezjistil logický rozpor v argumentaci žalovaného.

Z obsahu správního spisu nevyplývaly vady řízení, k nimž by byl krajský soud povinen přihlížet z úřední povinnosti.

Krajský soud se tak po přezkoumání napadeného rozhodnutí plně ztotožňuje s právním názorem žalovaného vysloveným v jeho potvrzujícím rozhodnutí a stejně tak s právním názorem vysloveným v rozhodnutí správního orgánu prvního stupně. Smyslem soudního přezkumu není podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, všechny dostupné na www.nssoud.cz).

S ohledem na uvedené dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Náklady řízení:

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když z obsahu soudního spisu nebylo zjištěno, že žalovaný vynaložil náklady, které přesahují rozsah jeho běžné úřední činnosti.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům řízení.

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 nejbližze 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.

V Pardubicích dne 13. listopadu 2014

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Vladimíra Píchová