



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Karla Kosteckého a soudců Mgr. Lucie Trejbalové a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobce **P. spol. s r.o.**, se sídlem ■■■, zastoupeného daňovou poradkyní Ing. Hanou Bezouškovou, se sídlem Jeronýmova č. 232/15, Liberec VII, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova č.427/321, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství Ústí n/L čj. 12787/10-1200-505700 ze dne 18. ledna 2011, t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství Ústí n/L ze dne 18. ledna 2011 čj. 12787/10-1200-505700 se pro vady řízení z r u š u j e a věc se v r a c í k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. Žalovanému se u k l á d á p o v i n n o s t zaplatit žalobci náklady řízení v celkové částce 10.200 Kč, a to do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho právní zástupkyně Ing. Hany Bezouškové.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím finančního ředitelství ze dne 18.1.2011 bylo zamítnuto odvolání žalobce P., spol. s r.o., směřující proti rozhodnutí Finančního úřadu v Liberci a kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008.

Žalobce ve své včas podané žalobě navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí finančního ředitelství zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení. Dále požaduje náhradu nákladů řízení.

Pod bodem III) poukazuje žalobce na to, že smlouva citovaná v napadeném rozhodnutí a založená ve správním spise byla konzumována, a jak vyplývá z faktur, žalobkyně také zaplatila za reklamu a související služby za dvě sedadla, a to částku 80.000,-Kč (2x 40.000,-),

za ostatní služby částku 10.000,-Kč (2x 5.000,-), tedy celkem 90.000,-Kč. Tuto částku žalovaný neuznal. Žalobce poukazuje na smlouvu, a to na čl.II, podle kterého je předmětem smlouvy poskytnutí reklamní a související služby-personifikace klubového sedadla a jeho využití v souladu s podmínkami poskytovatele, na čl.III, ve kterém je výslovně stanoveno, že se jedná o reklamu a propagaci klienta formou personifikace sedadla při současném využívání sedadla a na čl.IV, definuje zmíněnou personifikaci jako právo klienta na poskytnutí reklamních služeb, tj. logo obchodní firmy, jméno, příjmení či jiného reklamního sloganu či vyobrazení klienta na stanovené místo sedadla a tím, že dále stanovuje cenu, a to 40.000,-Kč ročně za personifikaci sedadla, 5.000,-Kč ročně za právo využití sedadla a související služby, přičemž využije-li klient práva přednostního nákupu vstupenky, cena je stanovena pořadatelem akce. Jedná se proto v prvé řadě o reklamu. Žalobce souhlasí s tím, že náklady na návštěvu akcí nejsou náklady daňově uznatelné, tzn. že ohledně částky celkem 10.000,-Kč rozhodl správce daně právně. Žalovaný ale pochybil v následujících úvahách. Definice pojmu „reklama“ není obsažena v daňovém zákoně. Žalovaný opomíná, že reklamou je i logo, značka apod. a tabule umístěná na spodní straně sedadel tuto zásadu splňuje, neboť obsahuje určení předmětu činnosti:“ P., vzduchotechnika, chlazení, čisté prostory“. Tu užívá již 15 let a byla zaměřena při svém umístění a za co nejmenších nákladů na cílovou skupinu potencionálních partnerů. Např. reklama v televizi či v novinách by byla neúčelná, neboť žalobce dodává své celky velkým stavbám. Rozpracovanost je ve stovkách, není tedy reklama cílena na miliony diváků. Věc proto nelze posuzovat podle běžných kritérií.

V bodě IV) nesouhlasí žalobce s tím, že správce daně nepřijal jako daňově uznatelný výdaj náklady na nájem, jejímž podkladem byla smlouva. Žalobce předložil jako důkazní prostředek kopii záznamů z diáře jednatele o uskutečněných obchodních schůzkách. Navíc navrhla jako důkaz svědectví Mgr. L.P., jednatele pronajímatele, a to k prokázání smluvních podmínek, umožňujících využívání najatého prostoru žalobcem právě k obchodnímu jednání. Návrh ale akceptován nebyl pro neopodstatněnost, přičemž právě nevyužívání prostor pro jednání bylo základem úvah správce daně o neakceptaci daňově účinných nákladů.

V průběhu jednání soudu dne 27.11.2013 setrval žalobce prostřednictvím své zástupkyně na podané žalobě. Zdůrazňuje, že pojem reklama není formulován zákonem, a proto je nelogické, pokud správní orgán tvrdí, že nápis na spodní straně sedadla reklamou není. Poukazuje například na reklamu na lavičkách v parku, která není vidět, když je lavička obsazena. Smluvně byla věc řádně ošetřena a pojem reklama je zde výslovně uveden. Také částka 40.000 Kč ročně není neobvyklá a byla řádně zaplacená. Navíc částka vynaložená za reklamu není vyjmenována v ust. § 25 ZDP. Co se týče nájmu skyboxu, pak ani zde nelze hovořit o nepřiměřeně vysokém nájmu, nájem činil jen 50.000 Kč ročně a není argumentem, že žalobce neměl další náklady se službami, protože mimo akce si sám prováděl úklid a podobně. Firma je zaměřena na budování vzduchotechniky ve velkých prostorech, případná jednání s ohledem na velkou konkurenci musí být utajena. Proto také byl poskytnut finančnímu úřadu údaj o jménu a firmě, nikoli údaj o předmětu jednání s jinými firmami. V tomto směru byl žalobce poškozen na svých procesních právech, že nebyl vyslechnut svědek Mgr. P., který je pracovníkem pronajímatele skyboxu a který by mohl potvrdit, zda a kdy k těmto obchodním jednáním došlo. U jednání ale přítomen nebyl. Upřesňuje, že návrh na výslech Mgr. P., který byl uplatněn v odvolání, se vztahoval na všechna tvrzení, uvedená v odvolání, nikoli jen na předchozí odstavce. Žalobce požádal o náhradu nákladů řízení.

Finanční ředitelství ve svém písemném vyjádření k podané žalobě setrvává na správnosti napadeného rozhodnutí a navrhuje žalobu zamítnout.

Jednání se zástupce Odvolacího finančního ředitelství nezúčastnil, svou neúčast řádně omluvil a netrval na odročení jednání.

Soud podle § 75 z.č.150/2002 Sb., soudního řádu správního (s.ř.s.) přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí, vycházejí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a dospěl k následujícímu závěru.

Předně soud konstatuje, že napadené rozhodnutí a ani řízení jemu předcházející netrpí vadami, které by činily rozhodnutí nicotným, k čemuž by soud musel přihlédnout ze zákonné povinnosti. Netrpí ani takovými vadami procesně právními, které by mohly mít reálný vliv na zákonnost rozhodnutí o meritů věci.

Ohledně částky určené na reklamu a zaplacené v této souvislosti za označení dvou sedadel v Sazka Aréně v Praze neshledal zdejší soud v postupu Finančního ředitelství pochybení.

Výkladu zákonného smyslu pojmu „**reklama**“, jak jej užilo finanční ředitelství zejména i s odkazem na z.č. 40/1995 Sb., nelze nic vytknout. Ostatně ani sám žalobce proti této obecné definici zásadně nebrojí. Sporným není ani odkaz na žalobcem vzpomínanou (a ve správním spise založenou) smlouvu s dodatky, v níž je skutečně již v preambuli uvedeno: „Smlouva o poskytnutí reklamy, klubového sedadla a souvisejících služeb“, přičemž pojem „reklama“ je v daných souvislostech uveden ve smlouvě opakovaně. Stěžejním je v dané právní věci posouzení, zda náklady, žalobci fakturované a jím zaplacené na základě předmětné smlouvy, jsou daňově uznatelným výdajem podle § 24 odst. 1) z.č. 586/1992 Sb. jak tvrdí žalobce, či nikoli jak tvrdí správce daně. Po stránce skutkové není mezi účastníky soudního řízení sporu. Soud v reakci na žalobní námitky žalobcovy pokládá za nutné zdůraznit následující.

Žalobce klade značný doraz na znění smlouvy, na pojmy v ní uvedené. Soud se ale nemůže čerpat jen z takto striktně gramatického výkladu smlouvy, ale musí v konfrontaci s obsahem smlouvy přihlížet k formě jejího naplnění. Není sporu o tom, že a) se jednalo o dvě sedadla v ■■■ (v klubovém patře, sektoru 210, řadě 3, sedadla č.11 a 12) a b) na spodní straně sklápěcích sedátek je logo žalobce (s uvedením předmětu podnikání). Soud ale, při vědomí žalobcem proklamované dikce smlouvy, musel uvážit, zda se může s ohledem na zjištěné a nikým nezpochybněné reálie jednat o reklamu (tedy o daňově uznatelný náklad na ni), či nikoli.

Jak správně uvedlo již finanční ředitelství a jak vyplývá i z ustálených právních názorů, vyslovených v rozsudcích NSS čj. 7 As 81/2005-79 či 7 Afs 10/2007-55 a vycházejících především z § 1 odst. 2) z.č. 40/1995 Sb., podstatou reklamní činnosti je poukazovat co nejefektivněji na konkrétní práce, služby, apod., s cílem podpořit konkrétní podnikání, jedná se tudíž jednat o veřejné oznámení, které je úplatné. Není sporu o tom, že umístění loga na sedadle bylo za úplatu a z loga vyplynulo, čím se žalobce zabývá. Podle

názoru soudu ale finanční ředitelství nepochybovalo, pokud ve věci neshledalo naplněné pojmu „veřejného oznámení“, které je integrální součástí reklamní činnosti. Správně správce daně poukázal na to, že a) logo žalobce je umístěno v prostorách haly, které je mimo akce uzavřené pro širokou veřejnost, tedy i pro zájemce, kteří by mohli služeb žalobce případně využít, přičemž mezi ty jistě nepatří zaměstnanci údržby haly a pracovníci obdobného zaměření, protože sám žalobce hovoří o zájemcích ze zcela jiného okruhu, b) v době akcí v hale mohou být sedadla sklopena (užívání dvou sedadel žalobcem na základně smlouvy), tudíž jakýkoli veřejný dopad loga je prakticky vyloučený, c) se nejedná o velké (zřetelné) tabule, výrazně viditelné i díky přenosné televizní technice a d) případné umožnění užití sedadel hostům žalobce není rozhodně žádným veřejně účinným reklamním prostředkem (jen dvě sedadla), pokud vůbec si loga všimnou. Ostatně i smlouva, byť o reklamě hovoří, se soustřeďuje na požitky, přímo související s „rezervací“ obou sedadel, jak je rozvinuto zejména v čl. V) smlouvy, které zcela zevně nesouvisí s podnikatelskou činností žalobce. Sám poskytovatel (Sazka Arena) se k žádným dalším reklamním aktivitám ve prospěch žalobce se v dané smlouvě nezavázal, a pokud ji poskytl, jak i z napadeného rozhodnutí vyplývá, účtoval ji zvlášť, což žalobce nezpochybňuje. Správci daně proto nepochybil, pokud žalobcem uváděný výdaj (80.000,-Kč) nepokládal za daňově uznatelný podle § 24 odst. 1) z.č. 586/1992 Sb. Žalovaný své skutkové a právní důvody pregnantně rozvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí, a proto zdejší soud může v této části na toto rozhodnutí v podrobnostech plně odkázat.

Ohledně posouzení daňové uznatelnosti částky 24.640,-Kč **za pronájem sky-boxu** ve sportovní hale v Liberci soud shledal, že za současného důkazního stavu nelze ve věci přijmout jednoznačný závěr, a to z následujících důvodů.

Spornou není otázka obsahu smlouvy, fakturovaných plateb od žalobce a ani to, že žalobce skutečně skyboxu v souladu se smlouvou užíval. Smluvní podmínky jsou nesporné, správce daně je nezpochybňoval, a proto by byla svědecká výpověď Mgr. L.P., pokud by měl hovořit toliko o výkladu jednotlivých smluvních ustanovení, zjevně nadbytečná. Je pravdou, že žalobce až ve svém odvolání ze dne 15.8.2010 navrhl v předposledním odstavci odvolání výslech Mgr. P. s obecným odkazem, že by tento svědek mohl potvrdit shora uvedená tvrzení odvolatele. Blíže to odvolatel nerozvedl a také nebylo pátráno po tom, jaká tvrzení by potvrdit měl a mohl. Teoreticky může přicházet v úvahu to, z čeho vycházel odvolací orgán, že Mgr. P. může potvrdit jen výklad jednotlivých ustanovení smlouvy (předcházející odstavec před návrhem na výslech svědka), avšak nelze odmítnout tvrzení žalobce, že tento svědek má konkrétní vědomosti o tom, jakým způsobem a kdy probíhaly schůzky žalobce ve skyboxu, a to i mimo termíny sportovních akcí. I tyto zmínky jsou uvedeny ještě předtím, než je v písemném odvolání navržen svědek P.. Podle obecné zásady, že podání je posuzováno nikoli podle formy, ale obsahu se měl správní orgán zabývat tím, jaké konkrétní skutečnosti má vlastně svědek P. potvrdit, či o nich mít vědomost, tj. zda se jedná skutečně pouze o rozbor smluvních podmínek, či o další skutečnosti, jako např. existence schůzek žalobce s jeho potencionálními klienty. Zástupkyně žalobce při jednání tvrdí, že Mgr. P. měl být vyslechnut i k těmto okolnostem a omyl žalovaného byl možná způsoben tím, že odvolání nebylo v tomto směru jasně formulováno. Toto tvrzení soud nemohl s ohledem na dikci odvolání žalobci vyvrátit. Je ovšem pravdou, že žalovaný si vyložil tento důkazní návrh jen s přihlédnutím k odstavci předcházejícímu a nikoli k celému znění odvolání. Soud nemůže tvrdit za daného stavu dokazování, jaké skutečnosti budou, či

nebudou svědkem potvrzeny, avšak svědek P. je pracovníkem pronajímatele, takže by měl mít přehled, a to i prostřednictvím příslušných listin a záznamů, zda v určitých dnech měl žalobce pronajatý skybox, nebo ne, popř. kdo tam byl a podobně, byť soud počítá s tím, že u samotného jednání Mgr. P. přítomen být nemohl. Nezbytnost tohoto důkazu vyplynula již z podaného odvolání a v tomto směru musel soud dát za pravdu žalobci, že nebyl dán zákonný důvod pro odmítnutí tohoto svědectví z důvodů uvedených finančním ředitelstvím. Soud sice obecně může podle § 77 s.ř.s. dokazování doplnit, avšak toto svědectví by bylo svou povahou zásadním důkazem, stěžejním a soud by postupoval zcela nad rámec naposledy zmíněného ustanovení, pokud by svědka vyslýchal sám.

Podstatou věci je posouzení, zda pronájem skyboxu a s tím související náklady žalobcem pronajímateli vyplacené, lze hodnotit jako daňově uznatelné výdaje podle § 24 odst. 1) z.č. 586/1992 Sb.

V tomto směru (pronájem skyboxu) soud shledal pochybení v postupu finančního ředitelství, neboť z obsahu správního spisu nelze spolehlivě vyvodit zjevnou odůvodněnost odmítnutí doplnit dokazování alespoň o výsledcích Mgr. P. ohledně toho, zda v žalobcem uváděných termínech skutečně docházelo ve skyboxu k jednání žalobce s jinými osobami. To znamená, že za daného důkazního stavu soud nemůže spolehlivě rozhodnout, zda žalobcem proklamovaný výdaj není výdajem ve smyslu § 24 ZDP.

Z naposledy uvedeného důvodu bylo nezbytné napadené rozhodnutí ze dne 18.1.2011 zrušit pro vady řízení spočívající v nedostatečně zjištěném skutkovém stavu (§ 76 odst. 1, písm. b/ s.ř.s.) a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému s tím, že v tomto dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku.

Žalobce měl ve věci úspěch, a proto mu náhrada nákladů řízení náleží podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce prokázal prostřednictvím své zástupkyně odůvodněnou výši nákladů, a to nejen za zaplacení soudního poplatku, ale i za 3 úkony právní pomoci po 2.100 Kč (převzetí zastoupení, vyhotovení žaloby a účast u jednání) a s tím související 3 paušální náhrady ve výši 300 Kč. Celkově činí částka 10.200 Kč.

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.

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 Liberci dne 27. listopadu 2013

Mgr. Karel Kostecký
předseda senátu