



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové v právní věci žalobce: **VÚN - AQUAHOLDING, s.r.o.**, se sídlem Praha 9, Lisabonská 2394/4, IČ: 250 20 609, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 12. 12. 2008, č.j. 603/08-1300-202512,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 12. 12. 2008 č.j. 603/08-1300-202512 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 8.772,- Kč a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž byl změněn dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty, vydaný Finančním úřadem v Brandýse nad Labem - Staré Boleslavi dne 4. 4. 2007 pod č.j. 50855/07/057911/4413, a to tak, že za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2002 byla částka dodatečně vyměřené daně z přidané hodnoty snížena z částky 134 693,- Kč na částku 35 897,- Kč.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný mimo jiné uvedl, že Finanční úřad v Teplicích (správně Finanční úřad v Brandýse nad Labem-Staré Boleslavi) na základě výsledků provedené kontroly popsanych ve zprávě o kontrole č.j. 130617/06/210931/2445 dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2002 ve výši 134 693,- Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce v rozporu s ust. § 19 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty neoprávněně uplatnil nárok na odpočet, neboť v daňovém řízení neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění použil při podnikání. Ze zjištěných skutečností bylo zřejmé, že v průběhu daňového řízení předložil žalobce správci daně pouze obecný seznam činností, pro který byly nakoupené pohonné hmoty určeny. K jednotlivým činnostem však nepředložil konkrétní spotřebu pohonných hmot. Jako důkaz nelze uznat ani žalobcem navrhované kontroly za jednotlivá zdaňovací období roku 2001 — 2005, neboť za uvedená období kontrola daně z přidané hodnoty ani kontrola daně z příjmů právnických osob se neuskutečnila. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce v daňovém řízení neprokázal, že přijaté zdanitelné plnění použil při podnikání. Neunesl tak důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., neboť neprokázal oprávněnost nároku na odpočet. Na základě těchto skutečností byly žalobci v souladu s ust. § 19 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. oprávněně vyloučeny předmětné doklady z nároku na odpočet daně. K námitce ve věci zvýšení uskutečněných zdanitelných plnění o 2 762,- Kč za dodávku služeb odvolací orgán uvedl, že žalobce mimo jiné vystavil fakturu č. 2200021 a č. 2200039 pro odběratele Ing. F. M., jimiž žalobce účtoval zálohu ve výši 43 920,- Kč za kapitánské služby v době od 24. 5. 2002 do 16. 6. 2002 a zálohu ve výši 11 310,- Kč za dopravné a stravné za období od 2. 6. 2002 do 16. 2. 2002. Na výzvu správce daně k předložení důkazních prostředků žalobce reagoval pouze předložením žaloby s tím, že uvedené faktury jsou v žalobním návrhu. Na to odvolací orgán konstatoval, že zdanitelné plnění při poskytnutí služeb se považuje za uskutečněné dnem jejich poskytnutí nebo zaplacení, a to tím dnem, který nastane dříve. Není tedy rozhodující, že žalobcem dodaná služba nebyla odběratelem zaplacená a podaná žaloba není důkazem. Žalobce byl povinen uplatnit daň na výstupu, a jelikož neprokázal, že tuto povinnost splnil, správce daně mu zvýšil daň na výstupu o 2 762,- Kč. Konečně odvolací orgán uvedl, že přihlédl k námitkám žalobce vztahujícím se k dokladům od společnosti UPC Česká republika, a.s. k faktuře č. 22000016 za prodej motocyklu, k nákupu potravin a nápojů a k námitkám týkajícím se majetku zničeného povodní. a na základě této skutečnosti snížil dodatečně vyměřenou daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2002 o 98 796,- Kč.

Proti tomuto rozhodnutí směřovala žaloba, v níž žalobce uvedl, že žalovaný se mýlil, uvedl-li, že DPPO a DPH za uvedené období nebyly kontrolovány. Právě dodatečné vyměření DPH za předmětné zdaňovací období vyplývá ze Zprávy o kontrole DPH č.j. 130617/06/210931/2445 projednané dne 30. 3. 2007 a dodatečné vyměření daňové ztráty ze Zprávy o kontrole DPPO č.j. 1230648/06/210931/6851 projednané téhož dne.

Při kontrole DPPPO správcem daně, jak z bodu II Zprávy o kontrole DPPPO vyplývá, kontroloval mimo jiné výdajové faktury, pokladní doklady, hlavní účetní knihy, evidenci majetku, deníky.

Nákup pohonných hmot ve Výsledovce vyplývá z následujících položek:

a) 004 Spotřebované nákupy - PHM SAAB 9000i 121 228,61 Kč.

Deník jízd na automobil byl při kontrole předložen.

b) 006 Spotřebované nákupy- PHM PILA 16.578,- Kč.

Zařazení pily do majetku bylo zkontrolováno.

c) 007 Spotřebované nákupy - PHM PŮJČOVNA 85.762,- Kč,

Podle žalobce půjčovna činí jen část prostředků na pohonné hmoty, ač se snažil žalovaný stejně jako správce daně vzbudit opačný dojem. Přitom bylo v odvolacím řízení žalobcem uvedeno a následně doloženo, že deník jízd u lodních cest vést nelze (viz onen přehled empirických výpočtů), na zkušební jízdy plavidly pochopitelně muselo být spotřebováno palivo a výnosy z lodní dopravy tvoří nepoměrně vyšší položku. Za těchto okolností je pracovní sešit — deník tržeb — zcela zbytečný, ač ve spisu Liška a spol., jak jej uváděl žalovaný, opravdu je obsažen. Žalobce také namítal, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí ani neuvedl, zda do soudního spisu 5T 22/2002 u Okresního soudu v Ústí nad Labem bylo nahlédnuto, či se žalovaný spokojil s tvrzením soudu,

d) 008 Spotřebované nákupy - PHM Centrála 201.441,67 Kč,

Zařazení centrálního objektu bylo zkontrolováno. Dle žalobce je zjevné, že bylo třeba topit, svítit, používat generátor apod.

e) Výnosy z půjčovny vodních atrakcí vyplývají z položky 000 Tržby z prodeje služeb – 452.539,- Kč, přičemž tyto výnosy plně odpovídají nákladům na PHM z půjčovny.

Žalobce dále namítl, že žalovaný vyvodil závěr, že žádných pohonných hmot žalobce ke svému podnikání nepoužil, dokonce ani ke svým výnosům z půjčovny lodních atrakcí, které plynou právě z lodních jízd, při nichž se spotřebovávají pohonné hmoty. Pokud jde o zdanitelné plnění vůči Ing. M., žalobce uvedl, že rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 4 č.j. 19C 284/2007-20, který nabyl právní moci dne 25. 1. 2008, byla žaloba proti Ing. M. zamítnuta. Uskutečnění zdanitelného plnění tak není prokázáno a zvýšení daně na vstupu je neodůvodněné. Žalobce má tedy zato, že žalovaný, stejně jako prvoinstanční orgán, porušil své povinnosti při dokazování uvedené v ust. § 2 odst. 2, § 31 odst. 2 a 4 a § 31 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb. Nepřihlédl totiž ke všem okolnostem, které vyšly v daňovém řízení najevo, a neohodnotil veškeré důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty v souvislosti s nákupem PHM pro lodní jízdy žalobce jednoznačně měl. Žalobce tudíž navrhl, aby soud jeho žalobě vyhověl a napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.

Žalovaný ve vyjádření žalobě odmítl námitky žalobce, setrval na svém rozhodnutí a soudu navrhl, aby žalobu v celém rozsahu pro nedůvodnost zamítl.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu uplatněných žalobních námitek, a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Soud posoudil předmětnou věc takto:

V daném případě na základě provedené kontroly byla žalobci správcem daně dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2003. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce v rozporu s ust. § 19 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb. neoprávněně v předmětných zdaňovacích obdobích uplatnil nárok na odpočet, neboť v daňovém řízení neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění použil pro podnikání.

Podle ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb. daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Obecně lze tedy konstatovat, že je nesporně na žalobci, jako daňovém subjektu, aby v rámci daňového řízení předložil takové důkazní prostředky, jimiž prokáže, že v daném případě pohonné hmoty, které nakoupil, že tyto pak využil a spotřeboval pro své podnikání. Není tedy sporu o tom, že žalobce v tomto směru nese důkazní povinnost, důkazní břemeno.

Jak žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, byl žalobce v průběhu daňového řízení vyzván výzvou ze dne 14. 11. 2005 č.j. 15473/05/210932/2445, která se však nenachází ve správním spise, aby správci daně předložil takové důkazní prostředky, které prokáží, že fakturovaná zdanitelná plnění použil pro své podnikání. Žalobce na výzvu reagoval písemným vyjádřením ze dne 13. 1. 2005, v němž sdělil, že nákup pohonných hmot byl přesně uveden v účetní knize a byl určen pro cestovné, provoz půjčovny, školení a kurzy, výlety, topení, provoz elektrického generátoru, vzduchotechniku, údržbu zeleně a prostranství, předložil také rovněž tzv. „popis empirických výpočtů spotřeby pohonných hmot u plavidel-provozovaných zařízení“. Nicméně ze strany žalovaného nebylo to, co žalobce předložil, akceptováno.

Soud má zato, že v projednávané věci je nutno přihlídnout k tomu, jaká vlastně je povaha provozu, který patří do podnikání žalobce. Je-li tedy daňový subjekt vyzván k tomu, aby doložil relevantní důkazní prostředky, pak je nutné přihlídnout k tomu, zda takové relevantní prostředky z povahy věci vůbec mohou existovat, resp. jaké důkazní prostředky v tomto směru mohou existovat. Například pokud by se jednalo o záležitost pohonných hmot spotřebovaných na provoz vozidla používaného při podnikání, tam je škála důkazních prostředků jednoznačně definovaná – kniha jízd, deník atd., je tedy jasné, co má daňový subjekt předložit. Pokud však povaha provozu, který je součástí podnikání žalobce, je jiná, odlišná a důkazní prostředky jednoznačně definovat nelze, pak je povinností správce daně, aby ve výzvě uvedl, jaké důkazní prostředky by měl daňový subjekt předložit. Z výzvy, tak jak je konstatována v odůvodnění napadených rozhodnutí, nelze seznat, že by správce daně měl dostatečnou představu o tom, jaké důkazní prostředky má daňový subjekt, tedy žalobce vlastně předložit a za tohoto stavu věci, pokud žalobce určitý důkazní prostředek předložil, pak bylo na správci daně resp. na odvolacím orgánu, aby se s takovými skutečnostmi náležitě vypořádal. Dle názoru soudu je tedy na žalovaném, aby jednoznačně uvedl, zda to, co žalobce předložil, považuje za důkazní prostředek, a pokud to nepovažuje za důkazní prostředek, tak aby uvedl, z jakých důvodů má zato, že předložené materiály (doklady, podklady) nejsou důkazními prostředky. Tato skutečnost v žalobou napadených rozhodnutích absentuje. V předmětné věci žalobce nemaje jiných důkazních prostředků argumentoval i tzv. „popisem empirických výpočtů spotřeby pohonných hmot u plavidel-provozovaných

zařízení“ ze dne 24.9.2008. S tímto důkazním prostředkem se pak žalovaný ve svých rozhodnutích vypořádal velmi stroze tak, že bylo žalobcem dne 25.9.2008 správci daně zasláno písemné sdělení obsahující pouze „popis empirických výpočtů spotřeby pohonných hmot u plavidel-provozovaných zařízení“, aniž by však cokoli bližšího k tomuto uvedl, aniž by zmínil, jestli předmětné sdělení obsahující popis empirických výpočtů spotřeby pohonných hmot u plavidel-provozovaných zařízení považuje za důkazní prostředek a pokud nikoliv, tak z jakých důvodů, co tomu tam chybí nebo proč je předmětné sdělení obsahující popis empirických výpočtů spotřeby pohonných hmot u plavidel-provozovaných zařízení pro účely daňového řízení neupotřebitelné či nepoužitelné apod. Přitom v obecné rovině lze zajisté konstatovat, že i takový empirický výpočet u jednotlivých provozovaných zařízení by bylo možné v konkrétním případě považovat za důkazní prostředek.

Zákon totiž nijak výčet důkazních prostředků neomezuje. Jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení. Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem. (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb.) Bylo by tedy možné použít i empirický výpočet, nicméně soud musí upozornit na skutečnost, že to, co žalobce předložil, je nedostatečné v tom smyslu, že předmětné sdělení sice obsahuje závěry, k nimž žalobce dospěl, ale neobsahuje žádná vstupní data. Nedá se tedy poznat, jak dlouho byla jednotlivá zařízení v provozu, kolik toho spotřebovala, jakou vzdálenost za dobu provozu překonala. Nejsou zde uvedeny jakékoli další údaje, takže v podstatě nelze výsledky výpočtů přezkoumat. V tomto směru měl žalovaný na předložené předmětné sdělení žalobce reagovat a poukázat na to, že tento důkazní prostředek je nedostatečný, přičemž měl žalobce vyzvat k tomu, aby všechny relevantní podklady pro zpracování tohoto výpočtu doložil.

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí ovšem nelze seznat, že by se s předloženým předmětným sdělením (popisem empirických výpočtů spotřeby pohonných hmot u plavidel-provozovaných zařízení) žalovaný takto vypořádal, a proto je zde podklad pro to, aby napadené rozhodnutí bylo shledáno nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů, když není vůbec zřejmé, jak žalovaný s tímto podkladem naložil, zda ho považoval za důkazní prostředek či ne, a pokud ne, tak z jakých důvodů, příp. zda žalobci umožnil, aby případné vady či nedostatky tohoto materiálu odstranil a materiál doplnil.

Pokud jde o faktury vystavené pro odběratele Ing. Františka Münstera, v této věci soud konstatuje, že podle ust. § 9 odst. 1 písm. e) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné při poskytování služeb dnem jejich poskytnutí nebo zaplacení, a to tím dnem, který nastane dříve. Otázka okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění je však relevantní jen tehdy, není-li pochyb o tom, že předmětné zdanitelné plnění opravdu bylo

uskutečněno. Zde správci daně vycházeli pouze z toho, co deklaroval žalobce, aniž by jeho tvrzení hodnotili s přihlédnutím k obecné zásadě vyjádřené v ust. § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Vzhledem k tomu, že žalobce podle vlastního vyjádření nebyl úspěšný se žalobou proti osobě, které měl deklarovaná zdanitelná plnění poskytnout, bude v dalším řízení nutno ověřit, zda předmětná zdanitelná plnění byla vůbec uskutečněna. K tomu nechť si orgány daňové správy opatří též rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 4 č.j. 19 C 284/2007-20 a postaví najisto, zda žalobcem vystavené účetní doklady odpovídají skutečnosti nebo nikoliv, a daňovou povinnost žalobce stanoví též na základě tohoto zjištění.

Na základě uvedených zjištění proto soud podle ust. § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního zrušil rozhodnutí žalovaného bez nařízení jednání pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů. Současně podle ust. § 78 odst. 4 soudního řádu správního věci soud vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

Vzhledem ke konstatované nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí se soud dalšími žalobními body zabývat nemohl.

Pro úplnost soud konstatuje, že se zabýval i otázkou zaplacení soudního poplatku z podané žaloby, a to na základě závěrů, k nimž dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 2. 2013, č.j. 8 Afs 69/2012-25, resp. závěrů nálezu Ústavního soudu ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. I. ÚS 664/03. Vzhledem k tomu, že nyní přezkoumávané rozhodnutí je skutkově a právně srovnatelné s rozhodnutími, o nichž zdejší soud rozhodl rozsudkem ve věci sp. zn. 8 Ca 46/2009, kde soudní poplatek z podané žaloby zaplacen byl, není žalobce povinen soudní poplatek v aktuální věci platit.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního. Jelikož žalobce byl ve věci zcela úspěšný, přiznal mu soud náhradu nákladů řízení ve výši 8.712,- Kč, které tvoří odměna advokátovi za tři úkony právní služby po 2100,- Kč, včetně úhrady hotových výdajů po 300,- Kč podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů, včetně sazby daně z přidané hodnoty ve výši 21 %.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozsudku 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 nejbližší 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 Praze dne 9. srpna 2013

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: Kotlanová