



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců JUDr. Ing. Viery Horčicové a Mgr. Jana Kašpara v právní věci žalobce: **PEPSICO CZ s r.o.** se sídlem Kolbenova 50, Praha 9, IČ 48587354, zast. JUDr. Pavlem Dudákem, advokátem se sídlem Vinohradská 938/37, Praha 2, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství** (dříve Ministerstvo financí ČR), se sídlem Lazarská 15, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 1. 2008 čj. 49/89 316/2007-491

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 25. 1. 2008 čj. 49/89 316/2007-491 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 21. 320,- Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Pavla Dudáka, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobce (původně GENERAL BOTTLERS CR, s. r. o.) se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví označeného rozhodnutí, kterým Ministerstvo financí (původní žalovaný dále jen „žalovaný“) zamítlo odvolání podané proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 17. 10. 2006 čj. FŘ-14538/13/06, kterým finanční ředitelství v rámci povoleného přezkoumání daňového rozhodnutí potvrdilo přezkoumávané rozhodnutí o odvolání čj. FŘ-3658/13/04 ze dne 28. 4. 2004.

Žalobce v žalobě tvrdí, že existují v dané věci okolnosti, pro které by mělo dojít ke změně původního rozhodnutí - dodatečného platebního výměru vydaného Finančním úřadem pro Prahu 9 ze dne 2. 7. 2003 čj. 183892/03/009513/7680.

Z obsahu spisu bylo zjištěno, že dne 11. 10. 2002 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen až prosinec 1999, leden až prosinec 2000 a leden až prosinec 2001. Na základě výsledků takto provedené daňové kontroly správce daně vydal dodatečné platební výměry, jedním z nich byl i dodatečný platební výměr ze dne 2. 7. 2003 čj. 183892/03/009513/7680 vydaný Finančním úřadem pro

Prahu 9, kterým byla žalobci doměřena za zdaňovací období měsíc září 2000 daň z přidané hodnoty ve výši 2,916.857,- Kč. Žalobce podal proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru (i dalším) odvolání, o němž bylo rozhodnuto rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu čj. FŘ-3658/13/04 ze dne 28. 4. 2004 tak, že odvolání bylo zamítnuto.

Proti tomuto rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu čj. FŘ-3658/13/04 ze dne 28. 4. 2004 žalobce podal paralelně dne 1.7.2004 žalobu ve správním soudnictví (vedenou pod sp.zn. 6 Ca 159/2004) a dne 30.6.2004 žádost o přezkum podle § 55b zákona o správě daní a poplatků. Této žádosti bylo vyhověno a přezkoumání bylo povoleno rozhodnutím žalovaného ze dne 16. 8. 2005, č. j. 18/100570/2004.

Následně Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 17. 10. 2006 čj. FŘ-14538/13/06 původní rozhodnutí o odvolání potvrdilo. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o němž rozhodlo Ministerstvo financí rozhodnutím ze dne 25. 1. 2008 čj. 49/89 316/2007-491 tak, že odvolání zamítlo. Proti tomuto rozhodnutí směřuje podaná žaloba, jak je shora uvedeno.

Městský soud v Praze o podané žalobě rozhodl usnesením ze dne 16.12.2008 tak, že ji odmítl. (Soudu je z úřední činnosti známo, že souběžně s touto právní věcí uvedené finanční ředitelství v přezkumném řízení potvrdilo svá předchozí rozhodnutí rozhodnutími ze dne 17. 10. 2006, č. j. FŘ-14541/13/06, č. j. FŘ-14536/13/06, č. j. FŘ-14543/13/06, č. j. FŘ-14410/13/06, č. j. FŘ-14539/13/06, č. j. FŘ-14534/13/06, č. j. FŘ-14540/13/06, č. j. FŘ-14537/13/06 a č. j. FŘ-14542/13/06; odvolání, která žalobce směřoval proti těmto rozhodnutím, byla zamítnuta rozhodnutími žalovaného ze dne 25. 1. 2008, č. j. 49/89 319/2007-491, č. j. 49/89 314/2007-491, č. j. 49/89 321/2007-491, č. j. 49/89 322/2007-491, č. j. 49/89 317/2007-491, č. j. 49/16 495/2007-491, č. j. 49/89 318/2007-491, č. j. 49/89 315/2007-491, č. j. 49/89 320/2007-491. Tato rozhodnutí žalobce napadl samostatnými žalobami, které městský soud spojil ke společnému projednání a odmítl, věc byla vedena pod sp.zn. 5 Ca 134/2008, pozn. soudu).

Městský soud v odůvodnění usnesení o odmítnutí žaloby vyslovil, že žalobou napadeným rozhodnutím nebyla stanovena vlastní daňová povinnost žalobce, ale byla pouze potvrzena předchozí rozhodnutí finančního ředitelství. Nejednalo se tedy o rozhodnutí, jimiž by se dle § 65 odst. 1 s. ř. s. zakládala, měnila, rušila nebo závazně určovala práva nebo povinnosti či by jinak bylo zasahováno do právní sféry daňového subjektu. Za taková rozhodnutí by dle názoru městského soudu bylo možno považovat pouze ta rozhodnutí, kterými by po povolení přezkoumání došlo ke změně, zrušení či nahrazení původního rozhodnutí podle věty první § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, a jedině tato rozhodnutí by bylo možno napadnout žalobou dle § 65 s. ř. s.

Žalobce napadl toto usnesení městského soudu v celém rozsahu kasační stížností.

Nejvyšší správní soud rozsudkem z 19.8.2009 č.j. 9 Afs 65/2009-185 usnesení Městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, když na základě výše uvedených skutečností dospěl k závěru, že rozhodnutí vydaná v přezkumném řízení dle § 55b zákona o správě daní a poplatků, jejichž výrokem je po provedení doplnění důkazního řízení potvrzeno původní rozhodnutí, podléhají přezkumu ve správním soudnictví. Nejvyšší správní soud konstatoval, že žalobou napadené rozhodnutí ministerstva financí společně s potvrzujícím rozhodnutím finančního ředitelství představují meritorní rozhodnutí o právech a povinnostech fyzických a právnických osob mající hmotněprávní účinky, a tedy se jedná o rozhodnutí ve

smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s.r.s., která nejsou z přezkoumání ve správním soudnictví vyloučena.

Městský soud v Praze na základě výše uvedeného proto přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí; při rozhodování byl vázán právním názorem vyjádřeným ve zrušujícím rozsudku Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 3 s.r.s.).

Důvodem pro povolení přezkoumání daňového rozhodnutí bylo zjištění Ministerstva financí, že nelze vyloučit okolnosti, které by nasvědčovaly tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, neboť tvrzení správce daně o protiplnění v podobě reklamy na jeho výrobky (umožnění reklamy) nebylo důkazními prostředky nacházejícími se ve spise prokázáno.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu v rámci přezkumného řízení vyzvalo dne 17.3.2006 daňový subjekt k předložení smluv či jiných listin, na jejichž základě v letech 1999 až 2001 přenechával do užívání svá zařízení společnostem Tesco Stores ČR a.s., Globus ČR a Carrefour Česká republika s.r.o. Následně daňový subjekt předložil šest smluv o umístění zařízení (nájemní smlouva/ objednávka přesunu zařízení se společností Tesco Stores ČR, tři smlouvy o umístění zařízení uzavřených se společností Globus ČR k.s. a jednu smlouvu o umístění zařízení uzavřenou se společností Carrefour Česká republika s.r.o.

Další výzvou ze dne 15.5.2006 vyzval žalovaný žalobce k předložení smlouvy nazvané Dohoda o nákupních podmínkách a smluv o zabezpečení reklamních a propagačních služeb, které byly uzavřeny pro roky 1999, 2000 a 2001 se společností Globus ČR, k.s., smlouvy nazvané Všeobecné podmínky spolupráce a smluv o zabezpečení reklamních a propagačních potřeb, které byly uzavřeny pro roky 1999, 2000 a 2001 se společností Carrefour Česká republika s.r.o. a smlouvy nazvané Všeobecné podmínky spolupráce a smluv o zabezpečení reklamních a propagačních potřeb, které byly uzavřeny pro roky 1999, 2000, 2001, 2002 a 2003 se společností Tesco Stores a.s. Na základě této výzvy předložil žalobce

- Smlouvu o marketingové spolupráci v hypermarketech Tesco Stores ČR, a.s. ze dne 1.12.2000, Smlouvu o zabezpečení reklamních a propagačních služeb uzavřenou se společností Tesco Stores ČR, a.s. ze dne 16.7.2002 a objednávku na inzerci v reklamním letáku Tesco Stores ČR, a.s. ze dne 15.12.1999
- Smlouvu nazvanou Podmínky obchodní spolupráce uzavřenou se společností Carrefour Česká republika s.r.o. ze dne 1.12.1999 pro roky 1999 a 2000, Smlouvu nazvanou Všeobecné podmínky nákupu uzavřenou se společností Carrefour Česká republika s.r.o. na období od 1.10.1998 do 31.12.1999, Smlouvu nazvanou Všeobecné podmínky nákupu uzavřenou se společností Carrefour Česká republika s.r.o. ze dne 1.12.1999 na roky 1999 a 2000, Smlouvu nazvanou Všeobecné podmínky nákupu uzavřenou se společností Carrefour Česká republika s.r.o. ze dne 25.5.2001 pro období roku 2001 a dvanáct Smluv o promoční akci uzavřených se společností Carrefour Česká republika s.r.o.
- Dohody o nákupních podmínkách uzavřené se společností Globus ČR k.s. na roky 1999-2000 a na rok 2001.

Uvedl rovněž, že žádné smlouvy o zabezpečení reklamních a propagačních služeb v předmětných obdobích (výzvy se týkaly všech zdaňovacích období, stran nichž byl přezkum povolen) se spol. Globus ČR k.s. nebyly nalezeny.

Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí (str. 3 a násl.) uvádí, že finanční ředitelství se zaměřilo na velké obchodní partnery daňového subjektu, neboť předpokládalo, že v jejich případě byla hodnota reklamních a propagačních služeb natolik velká, že převyšovala užitek plynoucí obchodníkům z bezplatného užívání zařízení, a vztah tak musel být upraven prokazatelnějším způsobem, než tam, kdy byl užitek obou stran vyrovnaný (v případě výčepních zařízení a chladících zařízení v menších provozovnách). Žalovaný uvedl, že musí zhodnotit listinné prostředky předložené daňovým subjektem na výzvy finančního ředitelství jako listinné doklady, které neprokazují protiplnění v umožnění reklamy. Nicméně důkazní prostředky, které finanční ředitelství shromáždilo bez součinnosti s daňovým subjektem a protokoly o ústním jednání č.j. FŘ-10713/13/06 ze dne 14.7.2006 a FŘ-13772/13/06 ze dne 15.8.2006 dokazují opak. Tvzení daňového subjektu ve veřejné listině, kterou protokol o ústním jednání (ze dne 14.7.2006) bezesporu je, že v letech 1999-2001 se obchodníkům za umístění zařízení neplatilo a obchodníci mohli zařízení umístit kamkoliv, je přímo v rozporu se získanými smlouvami mezi daňovým subjektem a společností Ahold Czech Republic, a.s., ze kterých vyplývá úplata za umístění lednic (obchodník se zavazuje poskytnout stabilní pozici na každé prodejně), a to již od roku 1999. Tyto smlouvy byly získány v rámci místního šetření provedeného Finančním úřadem Brno III na základě dožadání finančního ředitelství. Finanční ředitelství seznámilo se získanými listinnými důkazy daňový subjekt při sepisování protokolu o ústním jednání č.j. FŘ-10713/13/06 ze dne 14.7.2006. Dalšími důkazy, kterými lze vyvrátit zavádějící tvrzení daňového subjektu, že v letech 1999-2001 se obchodníkům za umístění zařízení neplatilo a obchodníci mohli zařízení umístit kamkoliv, je bezesporu „Dohoda o základních obchodních podmínkách platných pro zdanitelné období 1.1.2001-31.12.2001“ uzavřená mezi daňovým subjektem a společností DELVITA, a.s. a další faktury prokazující úplatu za pronájem „podlahové plochy-chladící zařízení“ i v roce 1999 a letech následujících. Žalovaný pak porovnával „Smlouvu o zabezpečení reklamních a propagačních služeb“ předloženou žalobcem, uzavřenou se společností Tesco Stores ČR dne 16.7.2002 na část roku 2002 se smlouvou „Smlouva o zabezpečení reklamních a propagačních služeb“ uzavřenou se stejným obchodníkem dne 2.12.2002, získanou bez součinnosti s žalobcem, a konstatoval, že ze smlouvy ze dne 16.7.2002 nevyplývá, že by se jednalo o reklamní služby v souvislosti s využitím předmětného zařízení a přisvědčil pak vysvětlení žalobce podanému dne 11.9.2006 ke specifikaci bodu 1.1. předmětné smlouvy. Dále poukázal na to, že daňový subjekt při jednání dne 14.7.2006 do protokolu po předestření smlouvy uzavřené 2.12.2002 se omezil na to, že rok 2002 nespadá do předmětu přezkumného řízení, stejně tak uvedl v odvolání. Žalovaný pak uzavřel, že ze smlouvy uzavřené dne 2.12.2002 na rok 2002 vyplývá, i přes skutečnost, že předmět smlouvy vymezený v bodě 1.1. se oproti smlouvě uzavřené 16.7.2002 nezměnil, že jde o reklamní služby v souvislosti s umístěním „lednic“ a že z ní nesporně vyplývá, že daňový subjekt v roce 2002 na základě svobodně projevené vůle byl ochoten zaplatit 1 260 000,-Kč za umožnění reklamy v souvislosti s umístěním chladících zařízení. Žalovaný pak uvedené zhodnotil tak, že nezbyvá přisvědčit, že v rámci přezkumného řízení se finančnímu ředitelství na základě zmíněných důkazních prostředků podařilo prokázat protiplnění v umožnění reklamy. K hodnocení důkazních prostředků pak žalovaný (str. 11) dále uvedl, že považuje za nesporné, že obchodní partneři daňového subjektu věděli od samého počátku, že daňovým subjektem poskytnuté zařízení nese reklamní sdělení. Reklamní sdělení z předmětných zařízení bylo zákazníkům obchodních partnerů daňového subjektu nabízeno v jejich obchodech nebo restauracích. Za tohoto stavu věci se nelze dovolávat na absenci chybějícího aktivního závazkového vztahu, neboť zařízení byla opatřena reklamním sdělením, zařízení byla v zájmu daňového subjektu i obchodního partnera a v souladu se smluvním ujednáním umístěna na odpovídajícím místě a to bez ohledu na jednotlivé závazkové vztahy s obchodními partnery v posuzovaném období nebo v období následném.

Obchodním partnerům daňového subjektu muselo být zřejmé, že reklamou opatřené a bezúplatně přenechané zařízení je určeno k tomu, aby „bylo vidět“. Žalovaný zhodnotil, že obsah úplatných smluv je důkazem o umožnění poskytování reklamních služeb nejen ve vztazích, jichž se tyto smlouvy týkají, nýbrž i v ostatních případech, kdy obchodníci umísťovali stejná, reklamním sdělením opatřená zařízení daňového subjektu ve svých provozovnách a užívali je nejen k vystavování a prodeji jeho výrobku, ale i k reklamnímu sdělení. Daňový subjekt existenci úplatných smluv prokazujících poskytování reklamních služeb umístěním a užíváním zařízení během celého daňového řízení popíral a tvrdil, že byly uzavírány pouze smlouvy odpovídající uvedeným vzorům. Nedoložil však, ačkoliv k tomu byl v rámci přezkumného řízení opakovaně vyzván, jaké smlouvy tedy uzavřel v předmětných obdobích s velkými obchodními partnery a existenci úplatných smluv připustil až dodatečně v případech, kdy se je podařilo získat bez součinnosti s ním. Postup daňového subjektu lze hodnotit jako postup, kterým se snažil znemožnit objektivní posouzení věci, s cílem vyhnout se daňové povinnosti, kterou v souladu se zákonem o správě daní původně vykázal v řádných daňových přiznáních. Žalovaný rovněž uvedl, že daňový subjekt předložil také čestná prohlášení několika obchodních partnerů se stejným textem, v nichž se uvádí, že prodejci mohli zařízení umístit dle svého uvážení a že reklamní služby nebyly daňovému subjektu poskytovány. Předložená čestná prohlášení nelze považovat za důkazní prostředek, je z nich nezpochybnitelné, že předmětná zařízení daňového subjektu nesou reklamní sdělení a byla umístěna v provozovně obchodního partnera. Další sdělení o absenci závazkového vztahu k umožnění reklamy plně zapadá do výše učiněné úvahy finančního ředitelství a není nutné tuto skutečnost dokazovat svědeckými výpověďmi obchodních partnerů.

Žalovaný je tedy toho názoru, že daňový subjekt přenechával obchodním partnerům reklamou opatřené zařízení, aby mu byla jejich umístěním v provozovnách obchodních partnerů a jejich užíváním zajišťována reklama, a že vzhledem k existenci této protihodnoty, kterou si jinak mohl zajistit pouze za úplatu, nelze přenechávání zařízení považovat za výpůjčku ve smyslu občanského zákoníku.

Žalobce v podané žalobě uvádí (bod VI.), že žalovaný na základě nových důkazních prostředků s rozhodnutími finančního ředitelství souhlasí. Jako protiplnění údajně poskytované obchodními partnery však zde již žalovaný neuvádí „poskytování reklamy“, ale „umožnění reklamy“. Žalovaný tedy dochází k odlišnému závěru než v předchozím rozhodnutí, přičemž existenci nájemního vztahu neopírá jako dříve o to, že obchodní partneři poskytují jako protiplnění žalobci reklamu, ale nově o argument, že obchodní partneři „reklamu umožňují“. Jedná se o nové tvrzení a změna argumentace není v rozhodnutí vysvětlena ani odůvodněna. Dle názoru žalobce vytváří žalovaný účelově nový institut „umožnění reklamy“. Nejedná se o žádný právní termín, žádná právní norma tento pojem nezná. Žalovaný tak nyní navozuje pro žalobce zcela novou situaci, pro kterou mu není známa správní praxe a překročil tak v této věci zákonem mu stanovené meze správního uvážení.

V rámci doplnění řízení si finanční ředitelství vyžádalo od žalobce informace a listinné doklady týkající se poskytování předmětných zařízení třem velkým obchodním řetězcům – Tesco Stres, a.s., Globus ČR. k. s. a Carrefour ČR s.r.o. Žalobce poskytl veškeré dostupné informace a dokumenty, které měl o těchto několik let starých obchodních vztazích k dispozici. Současně nabídl, že osloví své obchodní partnery, zda nemají ještě nějaké další dokumenty. Finanční ředitelství však prostřednictvím finančních úřadů samo získalo dokumenty od těchto a dalších obchodních řetězců, tyto pak měly prokázat podle žalovaného protiplnění v umožnění reklamy. Jednalo se však o dokumenty týkající se buď jiných obchodních případů nebo jiných období, např. smlouva se společností Tesco Stores. Žalobce

je názoru, že na základě těchto několika listin týkajících se obchodních vztahů se třemi obchodními řetězci nelze učinit závěr o podstatě obchodních vztahů s ostatními obchodními partnery. Zásadně však nelze souhlasit s tezí, že obchodní vztahy s obchodními řetězci jsou stejného charakteru jako s ostatními obchodníky, pouze s tím rozdílem, že v daném případě byla hodnota poskytované reklamy vyšší, a proto kromě poskytnutí zařízení byla nutná ještě úplata. Žalobce je přesvědčen, že je nutné posuzovat vždy jednotlivý smluvní vztah s daným obchodním partnerem, a to v příslušném zdaňovacím období. Za poskytování reklamní služby rozhodně nelze považovat výlučně dle vlastní úvahy provedené, nikým neobjednané a právně nikým nevynutitelné zviditelnění loga či fotografie výrobku, který je již navíc v danou chvíli vlastním zbožím obchodníka nabízeným potenciálním zákazníkům a logo, resp. výrobek, jsou vyobrazeny na zařízení, ze kterého je toto zboží prodáváno. Totéž platí beze zbytku rovněž pro „umožnění reklamy“ – vzhledem k tomu, že obchodní partner může umístit zařízení podle svých potřeb, nemůže současně platit, že je zavázán umístit ho tak, aby „umožnil reklamu“. Žalobce je přesvědčen, že na těchto závěrech nic nemění ani okolnost, že umístění zařízení na viditelném místě lze často s velkou pravděpodobností očekávat.

Žalovaný nesprávně věcně posoudil bezúplatné poskytování movitých věcí, nesprávně interpretoval zákon o dani z přidané hodnoty a překročil zákonem mu stanovené meze správního uvážení a navíc zcela popřel svůj dříve zveřejněný právní názor na základ daně u výpůjčky, žalobce proto navrhuje, aby soud napadená rozhodnutí zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze konstatuje, že mezi účastníky řízení není sporu o skutkových okolnostech souzené věci, tj. že žalobce předmětná zařízení, jež zůstávala v jeho vlastnictví, poskytoval k užívání svým obchodním partnerům (a to i v konkrétním předmětném zdaňovacím období září 2000), a že obchodní partneři za použití těchto zařízení prodávali výrobky zakoupené od stěžovatele koncovým zákazníkům. Předmětem sporu mezi účastníky je posouzení vztahu mezi žalobcem a jeho obchodními partnery, kdy žalobce tvrdí, že se jedná o výpůjčku zařízení; žalovaný naproti tomu hodnotí uvedený vztah jako vztah nájemní s argumentací, podle které umístěním uvedených zařízení v provozovnách obchodních partnerů žalobce je žalobci poskytováno protiplnění v podobě umožnění reklamy.

Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě (vyjma původního návrhu na odmítnutí žaloby) k věci samé uvedl, že pokud by byly uzavřené smlouvy o pronájmu zařízení s úmyslem projevu vůle smluvních stran vyvolat účinky výpůjčky, pak by správce daně smluvní vztahy nezpochybňoval, pokud by nebyly v rozporu s konkrétními ustanoveními právních předpisů, ale zejména pokud by se u smluvních partnerů neprokázalo protiplnění. Za stavu, kdy je prokázáno protiplnění, nelze smluvní závazky právně hodnotit podle zamýšleného projevu vůle smluvních stran, neboť není naplněna sama podstata výpůjčky podle občanského zákoníku. Žalovaný zopakoval, že výpůjčku nelze akceptovat, a nezáleží na formě a obsahu, pokud je prokázáno protiplnění, a tím je zpochybněna sama podstata výpůjčky jako bezplatného přenechání věci k užívání. Protiplnění v podobě reklamní služby, resp. umožnění reklamní služby, je službou ve smyslu definice v § 2 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, kde se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty rozumí službou všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti, a převod nebo využití práv. Samotné strpění reklamní činnosti je také činností a ve smyslu uvedené definice službou a tudíž prokázaným protiplněním.

V replice k vyjádření žalovaného podané následně po rozhodnutí Nejvyššího správního soudu žalobce poukázal na závěry tohoto soudu současně vyslovené v rozsudku

č.j. 9 Afs 22/2009-211, kterým byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 6 Ca 159/2004-147, jímž byla původně zamítnuta žaloba žalobce proti rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 28.4.2004 čj. FŘ-3658/13/04, s poukazem mj. na paušalizující závěry žalovaného i v nyní napadeném rozhodnutí.

Soud posoudil věc takto:

Žalovaný na základě dokazování dospěl k závěru, že bylo prokázáno protiplnění a tím byla zpochybněna sama podstata výpůjčky, jako bezúplatného přenechání věci k užívání a konstatoval, že protiplnění v podobě reklamní služby, resp. umožnění reklamního sdělení, jsou nesporná. Tento závěr učinil žalovaný stejně jako finanční ředitelství na základě dokumentů, které finanční ředitelství prostřednictvím finančních úřadů získalo od třech obchodních řetězců, které byly obchodními partnery žalobce. Na základě těchto dokumentů učinil žalovaný závěr o podstatě obchodních vztahů žalobce se všemi jeho obchodními partnery, kterým žalobce poskytoval předmětná zařízení k užívání. Žalobce s tímto závěrem žalovaného nesouhlasí a zejména namítá, že nelze souhlasit s tezí, že obchodní vztahy s obchodními řetězci jsou stejného charakteru, jako jeho vztahy s ostatními obchodníky. Žalobce je přesvědčen, že je nutné posuzovat vždy jednotlivý smluvní vztah s daným obchodním partnerem v příslušném zdaňovacím období (v daném případě září 2000).

Soud konstatuje, že podstatou vztahu mezi žalobcem a jeho obchodními partnery, resp. správností daňového posouzení předmětných závazkových vztahů, se již zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 30.9.2009, sp. zn. 9 Afs 6/2006, ve kterém vyslovil přesvědčení, že eurokonformní přístup k řešení otázky charakteru předmětného plnění již v období před vstupem České republiky do Evropské unie je zcela odůvodněný a nezbytný. S odkazem na judikaturu Evropského soudního dvora Nejvyšší správní soud uvedl, že je nutné, aby existoval právní vztah, podle kterého dochází k recipročnímu plnění, neboť odměna přijatá poskytovatelem služeb je skutečnou protihodnotou za poskytnutou službu. Judikatura Evropského soudního dvora v tomto směru poukazuje na nutnost existence **přímé vazby** mezi dodávkou zboží a úplatou za toto dodání. Toto pravidlo Evropský soudní dvůr definoval např. v rozsudku ze dne 2.7.1994, sp. zn. C-33/93, Empire Stores Ltd v. Commissioners of Cystome and Excese, ECR I-0232.

Na základě shora uvedeného má soud zato, že v daném případě nebyla zjištěna a prokázána existence přímé vazby mezi poskytnutou službou a úplatou za tuto službu, tj. skutečnost, že docházelo k recipročnímu plnění mezi žalobcem a všemi jeho obchodními partnery, kterým žalobce poskytoval příslušná zařízení (nadto ve vztahu k danému období). Soud souhlasí se žalobcem, že obchodní vztahy žalobce s velkými obchodními řetězci nelze bez dalšího považovat za totožné jako vztahy žalobce s jeho ostatními obchodními partnery. Žalobce v průběhu správního řízení poukazoval na některé konkrétní případy umístění zařízení na veřejnosti nepřístupném místě, což znemožňovalo jakékoliv zviditelnění loga žalobce, a tedy jeho případného reklamního působení. Žalovaný tvrdí, že umístění předmětných zařízení v předmětném zdaňovacím období neovlivňoval a smluvně neupravoval, odmítl, neboť byly zjištěny smlouvy, které garantovaly umístění předmětného zařízení na prodejně, a to plně v souladu s úvahou správce daně o tom, že u velkých odběratelů poskytnutá služba dalece převyšovala hodnotu využitelnou „bezúplatně“ poskytnutého zařízení a musel být tedy vztah upraven i jiným způsobem, než v případech u malých prodejců, kde využitelná hodnota poskytnutého zboží a poskytnuté protiplněních v podobě služby bylo nastejno. Tato úvaha žalovaného bez konkrétního dokazování a prokázání umístění a používání předmětných zařízení v provozovnách jednotlivých

obchodních partnerů žalobce, je nepřipustným zobecněním. Žalovaných v napadených rozhodnutích sice konstatuje, že obecně lze připustit názor, že uzavřené závazkové vztahy mezi dodavatelem a odběratelem nemají vliv na závazkové vztahy mezi dodavatelem a jiným odběratelem nebo neovlivňují závazkové vztahy v jiném období, nicméně v posuzovaném případě se zkoumá faktické umožnění reklamní činnosti, a to buď bylo nebo nebylo. Za tohoto stavu věci pak dle názoru žalovaného může mít vliv prokázání zjišťované skutečnosti i závazkový vztah s jiným obchodním partnerem, nebo se stejným obchodním partnerem v jiném časovém období, pokud ovšem se nezměnil faktický obsah plnění. K tomu soud uvádí, že vždy je třeba náležitě zjistit podstatu konkrétního uzavřeného závazkového vztahu a prokázat, že skutečně došlo mezi účastníky závazkového vztahu k recipročnímu plnění, to se však, v případě smluvních vztahů žalobce s jeho jednotlivými obchodními partnery nestalo.

Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloby jsou důvodné, a proto žalobami napadená rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 4 s.ř.s.).

O nákladech řízení rozhodl soud dle ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. a přiznal jejich náhradu plně úspěšnému žalobci. Soud zároveň rozhodl i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s.ř.s.). Náhrada nákladů řízení žalobce představuje v dané věci žalobcem zaplacený soudní poplatek z podané žaloby v částce 2.000,- Kč a zaplacený soudní poplatek z kasační stížnosti ve výši 3.000,- Kč, celkem tedy 5.000,- Kč, a dále náklady právního zastoupení žalobce. Mimosmluvní odměna činí v daném případě šest úkonů právní služby (Ing. Kolínský: příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby; JUDr. Ambruz: převzetí věci, podání kasační stížnosti, replika k vyjádření žalovaného v řízení o kasační stížnosti; JUDr. Dudák: převzetí věci). JUDr. Ambruz a JUDr. Dudák jsou plátcí DPH, soud proto přiznal žalobci odměnu za právní zastupování zvýšenou o 20% DPH u 4 úkonů právní služby, které vykonali tito dva právní zástupci. Soud proto přiznal náhradu nákladů za 6 úkonů právní služby a 6x příslušný paušál, z toho 2 x 2100 Kč a 4 x 2100 Kč zvýšenou o 20% DPH, tj. celkem 16.320,- Kč. Celková výše nákladů právního zastoupení žalobce tak činí 21.320,- Kč.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost za podmínek uvedených v ustanovení § 102 a násl. s.ř.s., a to ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozsudku. Kasační stížnost se podává u Městského soudu v Praze, rozhodovat o ní přísluší Nejvyššímu správnímu soudu. Stěžovatel musí být 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 (§ 105 odst. 2 s.ř.s.).

V Praze dne 14. prosince 2011

Mgr. Jana Brothánková, v.r.
předsedkyně senátu