



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Zdeňka Pivoňky a soudců Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Alexandra Krysla, v právní věci **žalobce: TWIN s.r.o.**, IČ:453 57 951, se sídlem Plzeň, Zemědělská 571/9, *zastoupena JUDr. Tomášem Tesařem Ph.D., advokátem, se sídlem Plzeň, Smetanovy sady 6*, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem v Plzni, Hálkova 14, v řízení o žalobě, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12.12.2008, č.j.7689/08-1200-402327

t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 12.12.2008, č.j.7689/08-1200-402327 se z r u š u j e a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 7.200 Kč, do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku, k rukám JUDr. Tomáše Tesaře, Ph. D., advokáta.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobou ze dne 12.2.2008 adresovanou Krajskému soudu v Plzni (dále jen soud) se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12.12.2008, č.j.7689/08-1200-402327. Namítal, že výrok o dodatečném vyměření daně z příjmu právnických osob ve výši 61.380 Kč je nezákonný. Poukazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2.8.2007, sp.zn. 2Azs 54/2007. Nesouhlasil se závěrem žalovaného ohledně jeho výdajů ve výši

17.909 Kč (pronájem školicích prostor a motokárové dráhy) a výdajů ve výši 62.800 Kč a 60.850 Kč (reklamní předměty).

Žalobce uváděl, že z odůvodnění rozhodnutí musí být zřejmý vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Rovněž z něho musí být patrné, proč žalovaný považuje odvolací důvody za liché, mylné nebo vyvrácené, jak podle žalobce např. vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19.2.2008, sp. zn. 7Afs 212/2006. Těmito zásadami se ale žalovaný v posuzované věci neřídil, a tak došlo k vadám, jež zavinily, že rozhodnutí žalovaného je nesrozumitelné a nedostatečně odůvodněné - nepřezkoumatelné, což je důvodem zrušení podle § 76 odst. 1 písm. a/ s.ř.s. nedostatek povinného postupu na základě § 50 odst. 3 věta druhá ZSDP je důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. c/ s.ř.s.

Žalobce dále tvrdil, že závěr žalovaného ohledně výdaje ve výši 17.909 Kč je věcně nesprávný a po procesní stránce nedostatečně odůvodněný. Žalovaný se totiž dopustil zásadního pochybení při hodnocení zálohové faktury č.030401 ze dne 11.4.2001 a faktury č.260401 (FP č.020010536) ze dne 26.4.2001, fakturované dodavatelem služeb - společností KAR KOLEKTION s.r.o., když zdanitelné plnění, jež bylo předmětem těchto faktur vyhodnotil jako náklady vynaložené na reprezentaci podle § 25 odst. 1 písm. t/ ZDP.

Žalobce uváděl, že již v průběhu daňové kontroly bylo jednoznačně prokázáno, že celková fakturovaná částka ve výši 17.909 Kč byla vynaložena za účelem zajištění školicí místnosti a programu na setkání s významnými klienty žalobce v rámci veletrhu v Brně dne 26.4.2001. Konání reklamní akce a její průběh je jasně potvrzen protokolem o výsledku svědků ze dne 25.2.2008 (K. S. a J. Č.). Žalobce v této otázce podle svého názoru unesl důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 ZSDP. Naproti tomu žalovaný v rozporu se zákonem rozhodl, že ohledně předmětné částky se jedná o náklady na reprezentaci podle § 25 odst. 1 písm. t/ ZDP, ačkoli jde o náklady ve smyslu § 24 odst. 1 téhož zákona. Žalovaný nesplnil důkazní povinnost podle § 31 odst. 8 písm. c/ ZSDP.

Žalobce dále namítal, že ohledně výdajů ve výši 62.800 Kč a 60.850 Kč je rozhodnutí žalovaného rovněž nesprávně a po procesní stránce nedostatečně odůvodněné (nepřezkoumatelné). Žalovaný se dopustil zásadního pochybení při hodnocení faktury č. 31/01(FP 020011654) ze dne 19.11.2001 na částku 125.000 Kč bez DPH (s DPH 153.232 Kč) a faktury č. 30/01(FP č. 020011652) ze dne 23.11.2001 na částku ve výši 121.700 Kč bez DPH (s DPH 148.474 Kč), fakturované společností TOUSER s.r.o., když konstatoval, že se nepodařilo prokázat, že by tyto náklady byly vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů žalobce ve smyslu § 24 odst. 1 ZDP.

Podle názoru žalobce z obou těchto faktur vyplývá, že se jedná o faktury na dodávku reklamních předmětů od společnosti TOURSEN s.r.o. právní vztahy mezi žalobcem na společnost TOURSEN s.r.o. byly prokázány. Reklamní předměty byly ze strany uvedené společnosti dodány a ze strany žalobce řádně zaplacený. V žádném případě nemůže jít k tíži žalobce to, že správce daně není schopen kontaktovat jiný daňový subjekt a od něj si opatřit potřebné informace. V případě, že se správci daně v rozporu se zákonem nepodařilo rozhodné skutečnosti zjistit, nemůže na podkladě toho učinit rozhodnutí v neprospěch daňového subjektu. Žalobce neporušil žádnou svou povinnost v otázce evidence reklamních předmětů. Rovněž je nutné konstatovat, že k daňové kontrole, na základě níž došlo k vydání napadeného rozhodnutí, došlo až několik let poté, kdy byly předmětné reklamní předměty dodány. Vzhledem k obměně personálu žalobce. Žalobce unesl své důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 ZSDP. naproti tomu žalovaný neprokázal, že uvedené částky nebyly řádně užity jako náklady podle § 24 odst. 1 ZDP, a tak nesplnil svoji důkazní povinnost podle § 31 odst. 8 stejného zákona.

Žalobce poukazoval na § 68 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, který měl respektovat i žalovaný.

Žalovaná nezkoumal prvostupňové správní rozhodnutí z hlediska jeho zákonnosti, a proto je jeho rozhodnutí zmatečné.

Z těchto důvodů žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Současně se domáhal náhrady nákladů řízení.

Doručením žaloby soudu, k čemuž došlo dne 13.2.2009, bylo zahájeno řízení zákona č.150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s.ř.s.).

Žalovaný v podrobném vyjádření ze dne 14.4.2009, č.j.2903/09-1500-402566 uváděl, že s žalobními body žalobce zásadně nesouhlasí. Připomínal, že z odůvodnění jeho rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že žalovaný své závěry ohledně daňové uznatelnosti nákladů ve výši 17.909 Kč řádně odůvodnil a nedopustil se ani pochybení při jejich hodnocení. Rozhodnutí je věcně správné. Tvzení, že by náklady ve výši 17.909 Kč ve svém rozhodnutí žalovaný vyhodnotil jako náklady vynaložené na reprezentaci podle § 25 odst. 1 písm. t/ ZDP, se nezakládá na pravdě, když z odůvodnění napadeného rozhodnutí tato žalobcem tvrzená skutečnost ani nevyplývá. Žalovaný zdůrazňoval, že to byl právě žalobce, kdo podle § 31 odst. 9 ZSDP nesl prvotní důkazní břemeno. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalobce důkazní břemeno neunesl.

Žalovaný dále uváděl, že se v rozhodnutí konkrétně zabýval hodnocením žalobcem specifikovaných přijatých faktur od společnosti TOURSEN s.r.o. Rovněž vysvětlil, z jakého důvodu dospěl k závěru, že k dodávce reklamních předmětů pro žalobce v roce 2001 od popsané společnosti skutečně došlo. Žalovaný nedával k tíži žalobce, že je třetí daňový subjekt (od roku 2001) nekontaktní, a že proto nemohl správce daně u něho provést šetření vedoucí k ověření příslušných skutečností. Tato nekontaktnost ale žalobci nebránila v tom, aby navrhl provedení dalších důkazů, které by jeho tvrzení prokázaly. Podle žalovaného je totiž třeba zdůraznit, že bez ohledu na kontaktnost či nekontaktnost na fakturách uvedeného dodavatele, je na daňovém subjektu (žalobci) jako nositeli důkazního břemene podle § 31 odst. 9 ZSDP, aby prokázal, že plnění uvedené na předložených fakturách bylo taktéž v uvedeném rozsahu a dodavatelem na nich uvedeným, přičemž jako důkazní prostředky daňový subjekt k tomuto prokázání použije, je zcela v jeho dispozici.

Podle žalovaného je napadené rozhodnutí plně přezkoumatelné. V řízení se postupuje dle ZSDP. Použití správního řádu je vyloučeno s výjimkou vyřizování stížností podle § 175 (§ 99 ZSDP).

V odvolacím řízení se žalovaný zabýval zákonností rozhodnutí správce daně prvního stupně. I všemi odvolacími námitkami žalobce.

Ze všech těchto důvodů žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby.

Z odůvodněné repliky žalobce ze dne 25.5.2009 bylo patrné, že trval na žalobě a současně konkretizoval požadavek na náhradu nákladů řízení.

K vydání tohoto rozsudku nemusel soud nařizovat jednání, protože oba účastníci řízení s tímto zákonným způsobem vyřízení věci předem souhlasili (§ 51 odst. 1 s.ř.s.).

Mezi účastníky řízení [(žalobcem - daňovým subjektem) na straně jedné a žalovaným na straně druhé] bylo nesporné, že v posuzované věci se jednalo o problematiku přímé celostátní daně, konkrétně daně z příjmu právnických osob, jež byla žalobci doměřena základě výsledku daňové kontroly provedené u něho správcem daně pod č.j.319906/07/138931/1571 za zdaňovací období – i za období od 1.1.2001 do 31.12.2001 (dále jen daňová kontrola a zdaňovací období nebo sledované zdaňovací období).

K věci samé soud předesílá, že žalovaný (před ním správce daně) používal odpovídající normativní akty – zákon č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen ZSDP) a zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále pouze ZDP).

Soud nezjistil, že by napadené rozhodnutí žalovaného (ani dodatečný platební výměr správce daně) trpělo takovými zásadními právními vadami, jež by přivodily jeho nicotnost, k níž by byl povinen přihlídnout ze své úřední povinnosti (§ 76 odst. 2 s.ř.s.). Jednalo se proto o existující rozhodnutí.

Ještě předtím, než mohl soud přistoupit k posouzení jednotlivých žalobních bodů, musel ze své úřední povinnosti zjistit, zda daň byla žalobci doměřena v zákonné lhůtě, přičemž tuto lhůtu nebylo možné spojovat se lhůtou k podání daňového přiznání (např. náleží Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp.zn. I.ÚS 1611/07, který je dostupný na nalus.usoud.cz).

Uvedená lhůta je upravena v § 47 odst. 1 ZSDP, ve kterém je stanoveno, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

V posuzované věci začala běžet lhůta k doměření daně od 31.12.2001 (např. zčásti náleží Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp.zn. I.ÚS 1611/07, který je dostupný na nalus.usoud.cz).

Na běh popsané lhůty to pak navazuje § 47 odst. 2 ZSDP, kde je uvedeno, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Zvláštním zákonem byl ZDP, jež ale samostatně neupravoval lhůtu k vyměření či doměření daně.

Lhůta pro vyměření či doměření daně je lhůtou hmotněprávní-prekluzivní, i když je pro danou věc zařazena v procesního předpisu - ZSDP.

V uvedené souvislosti musí soud dále poukázat na část nálezu Ústavního soudu, ve které vyslovil, že účelem zavedení prekluzivních lhůt pro vyměření bylo stimulovat správce daně k včasnému výkonu jeho práv a povinností a z hlediska právní jistoty daňových subjektů pak nastolit situaci, kdy po jejich uplynutí zanikají i jejich povinnosti, které zejména, pokud jde o povinnost prokazovat, jsou po uplynutí delší doby vždy spjaté s určitými problémy (např.

nález ze dne 11.1.2007, sp.zn.II. ÚS 493/05, který je dostupný na nalus.usoud.cz).

K tomu, zda nebyla daň vyměřena (doměřena) po uplynutí prekluzivní lhůty je soud povinen přihlédnout ze své úřední povinnosti, tzn. i tehdy, pokud to žalobce sám nenamítá (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2.4.2009, č. j. 1Afs 145/2008 – 135, jež je dostupný na www.nssoud.cz).

Zrovna o takovou situaci se v dané věci jednalo.

Ze spisu žalovaného (který obsahoval i spis správce daně) bylo patrné, že na základě řádného daňového přiznání, jež se vztahovalo ke zdaňovacímu období od 1.1.2001 do 31.12.2001, byla žalobci správcem daně vyměřena dne 18.7.2002 ke dni 1.7.2002 za sledovaného zdaňovací období daň ve výši 357.740 Kč.

V předchozí části rozsudku již bylo „řečeno“, že daň byla správcem daně žalobci vyměřena za období od 1.1.2001 do 31.12.2001. Je tedy nepochybné, že žalobci bylo možné pravomocně doměřit tuto daň do 31.12.2004. Bylo tomu tak proto, že v předloženém spisu nebyla nalezena žádná listina svědčící pro závěr, že před uplynutím této lhůty byl správcem daně učiněn úkon směřující dodatečnému stanovení daně žalobci.

Dne 5.9.2001 vydal správce daně pod č.j.:235978/01/138511/1901 platební výměr č.10100006533 na daňové penále na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2001 do 31.12.2001 podle § 63 ZSDP v celkové výši 512 Kč, ve kterém byl jako daňový dlužník uveden žalobce. Z dodejky založené ve stejném spisu je ale zřejmé, že žalobce převzal platební výměr dne 10.9.2001. Dne 24.10.2001 vydal správce daně pod č.j.: 269623/01/138511/1901 platební výměr č.1010011846 na daňové penále na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2001 do 31.12.2001 podle § 63 ZSDP v celkové výši 3073 Kč, v němž byl jako daňový dlužník uveden rovněž žalobce, který podle dodejky převzal platební výměr dne 30.11.2001.

Podle názoru soudu je patrné, že tyto úkony správce daně nezpůsobily, že by začala běžet nová prekluzivní lhůta k doměření daně, neboť o výše popsanych úkonech správce daně byl žalobce zpraven před 31.12.2001. Prekluzivní lhůta k doměření daně tedy stále běžela od 31.12.2001 a její konec připadl na den 31.12.2004.

Na základě výsledků daňové kontroly byl dodatečný platební výměr na stejnou daň vydán správcem daně podle § 46 odst. 7 ZSDP dne 19.11.2007, pod

č.j.: 339/07/138511/2857. Žalobou napadené rozhodnutí žalovaného je ze dne 12.12.2008, č.j.7689/08-1200-402327. Tímto rozhodnutím byl podle § 50 odst. 6 ZSDP změněn dodatečný platební výměr správce daně (žalovaný snížil doměřenou daň). Odvolací rozhodnutí žalovaného bylo žalobci doručeno dne 18.12.2008. Tohoto dne nabylo odvolací rozhodnutí právní moci.

Soud proto konstatuje, že během prekluzivní lhůty nebyl správcem daně učiněn úkon, jež by přivodil běh nové (tříleté) prekluzivní lhůty, ve které by bylo možné žalobci doměřit daň z příjmu právnických osob. Za těchto okolností možno žalobci uvedenou daň pravomocně doměřit „jen“ do dne 31.12.2004.

K tomu ale nedošlo, a proto žalobci byla daň (za období od 1.1.2001 do 31.12.2001) doměřena po uplynutí prekluzivní lhůty - nezákonně.

Z tohoto pohledu byla žaloba shledána důvodnou a napadené rozhodnutí žalovaného bylo v souladu se zákonem zrušeno pro nezákonnost a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude vázán tímto názorem soudu (§ 78 odst.1,4,5 s.ř.s. – výrok I. rozsudku).

Z uvedeného důvodu se soud nemohl zabývat jednotlivými žalobními body žalobce.

Žalobce však měl ve věci plný úspěch, a proto mu soud přiznal v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v odměně advokáta za tři úkony právní služby, když advokát učinil jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), tj. převzetí a příprava zastoupení, a dva úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhláška.č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, když učinil písemné podání soudu týkající se věci samé, tj.žalobu a repliku. Podle § 9 odst. 3 písm. f) a § 7 bod 5 advokátního tarifu činí sazba za jeden úkon právní služby 2.100 Kč (nikoli 2700 Kč, jak tvrdil v replice žalobce), a proto soud přiznal žalobci částku 6.300 Kč (3x 2.100 Kč). Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku ve výši 300 Kč. Advokát učinil celkem tři úkony, a tak soud přiznal žalobci částku ve výši 900 Kč. Náhrady za zaplacený soudní poplatek ve výši 2.000 Kč za žalobu se žalobce nedomáhal. Náklady řízení žalobce tedy činí celkem částku ve výši 7.200 Kč (6.300 Kč + 900 Kč). Místo plnění pak soud stanovil s přihlédnutím k § 149 odst. 1 zák. 99/1963 Sb., občanský soudní řád (o.s.ř.) ve spojení s § 64 s.ř.s. Přiměřenou lhůtu k plnění určil soud podle § 64 s.ř.s. k § 160 odst. 1 o.s.ř. (II. výrok rozsudku).

Soud neprovedl žalobcem navrhované důkazy (jmenovitě uvedené v bodech II. a III. žaloby), protože jejich provedení bylo pro posouzení včasnosti

doměření daně žalobci nadbytečné. Je samozřejmé, že důkazy by byly prováděny při jednání soudu, jež by soud zatím účelem nařídil.

Poučení : Proti tomuto rozhodnutí lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu prostřednictvím Krajského soudu v Plzni ve dvou písemných vyhotoveních. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Nejvyššího správního soudu (**§102, §106 odst. 2,4 s.ř.s.**).

Důvody kasační stížnosti jsou taxativně stanoveny v **§103 odst. 1 s.ř.s.**

Kasační stížnost směřující jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu je nepřipustná (**§104 odst. 2 s.ř.s.**).

Kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v **§103 s.ř.s.**, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl (**§104 odst. 4 s.ř.s.**).

Stěžovatel musí být v řízení o kasační stížnosti 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.**).

Stěžovateli vzniká podáním kasační stížnosti poplatková povinnost ve výši 3.000 Kč (§ 2 odst. 2 písm. d/, § 4 odst. 1 písm. d/, § 5 zákona č. 549/1991 Sb. o soudních poplatcích a položka 15 sazebníku soudních poplatků, který tvoří přílohu k tomuto zákonu).

V Plzni dne 25. října 2010

JUDr. Zdeněk Pivoňka
předseda senátu

