



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Michala Mazance v právní věci žalobkyně: **Mikulovská rozvojová s. r. o.**, se sídlem Náměstí 158/1, Mikulov, zastoupená Mgr. Antonínem Strouhalem, advokátem se sídlem Dvořákova 4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 9. 2012, čj. 13991/12-1302-708158, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 10. 2014, čj. 30 Af 121/2012 – 90,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.
- IV. Žalobkyni **se vrací** soudní poplatek za žádost o přiznání odkladného účinku ve výši 1000 Kč, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Antonína Strouhala do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Finanční úřad v Mikulově (dále jen “správce daně”) dodatečným platebním výměrem ze dne 20. 6. 2011, čj. 38577/11/300970708346 doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2009 ve výši 19 921 Kč a sdělil jí vznik povinnosti uhradit z této částky penále ve výši 3984 Kč.

[2] K odvolání žalobkyně Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 27. 9. 2012, čj. 13991/12-1302-708158 změnilo dodatečný platební výměr tak, že snížilo dodatečně vyměřenou daň na částku 17 279 Kč a penále na částku 3456 Kč.

II.

[3] Žalobkyně napadla rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně žalobou u Krajského soudu v Brně. Finanční ředitelství v Brně bylo s účinností od 1. 1. 2013 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, a v souladu s tímto zákonem bylo na jeho místě v řízení pokračováno s Odvolacím finančním ředitelstvím (dále jen „žalovaný“). Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 10. 10. 2014, čj. 30 Af 121/2012 – 90. Rozsudek krajského soudu je, stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí správních soudů, dostupný na www.nssoud.cz a soud na něj pro stručnost odkazuje.

III.

[4] Žalobkyně (stěžovatelka) brojila proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., se kterou spojila návrh na přiznání odkladného účinku.

[5] Stěžovatelka měla za to, že správní orgány nezákonně rozhodly o věci již pravomocně rozhodnuté. Správce daně vyměřil stěžovatelce daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za předmětné období a toto rozhodnutí nabylo právní moci. Jelikož nebylo zrušeno, nemohl následně správce daně přistoupit k doměření daně za stejné období.

[6] Krajský soud pochybil i v závěru, že zdanitelné plnění uskutečněné stěžovatelkou nespadlo do snížené sazby DPH. Stěžovatelka uspořádala na základě smlouvy o zajišťování kulturních akcí ze dne 1. 1. 2009 uzavřené s městem Mikulov několik kulturních akcí (jednalo se o akce „Kultura spojuje“, „Divadelní představení“, „Přehlídka dětských a mládežnických cimbálových muzik“, „Mezinárodní festival outdoorových filmů“, „Pád železné opony“ a „BluesAlive“). Oprávnění ke vstupu na tyto akce následně převedla na město Mikulov. Zdanitelné plnění stěžovatelky naplnilo znaky činnosti spadající pod č. 92 Standardní klasifikace produkce (dále jen „SKP“). Jednalo se tedy o službu podléhající snížené sazbě DPH podle přílohy č. 2 zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Stěžovatelka poukázala i na aktuální znění této přílohy, podle které snížené sazbě DPH podléhají služby odpovídající číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 90, 91, 93: „[p]oskytnutí oprávnění ke vstupu do muzeí a jiných kulturních zařízení (na kulturní akce a památky, výstavy, do zoologických a botanických zahrad, přírodních rezervací, národních parků, lunaparků a zábavních parků, cirkusů, historických staveb a obdobných turistických zajímavostí)“ a CZ-CPA 90: „[s]lužby spisovatelů, skladatelů, sochařů a jiných výkonných umělců, pokud se nejedná o poskytnutí oprávnění k výkonu práva díla užít a mimo služby nezávislých novinářů, nezávislých modelů a modelek.“ Obdobně směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice č. 2006/112/ES“), uvádí mezi službami, které mohou být předmětem snížené sazby DPH „oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, do cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy a na podobné kulturní události nebo do podobných kulturních zařízení“ (odst. 7

přílohy III). Skutečnost, že zdanitelné plnění stěžovatelky spadalo mezi činnosti uvedené pod č. 92 SKP a mělo podléhat snížené sazbě DPH, vyplývá i z dokazování provedeného správcem daně. Opačný závěr nemá oporu ve spisech.

[7] Převážná část plnění fakturovaného stěžovatelkou městu Mikulov spočívala v „přefakturaci“ služeb odebraných stěžovatelkou od jiných subjektů. Poskytovatelé těchto služeb je fakturovali rovněž ve snížené sazbě DPH. Z toho plyne, že i kdyby tyto služby byly fakturovány přímo městu Mikulov bez prostřednictví stěžovatelky, byla by z nich odvedena DPH ve snížené sazbě. Také proto mělo zdanitelné plnění uskutečněné stěžovatelkou podléhat snížené sazbě DPH. Správní orgány i krajský soud pochybily, pokud k této skutečnosti nepřihlédly.

[8] Správní orgány také nedostatečně zjistily skutkový stav. Správce daně nepřihlédl k předávacím protokolům, podle nichž stěžovatelka městu Mikulov předala vstupenky na předmětné akce. Tato skutečnost měla být prokázána výsledkem J. D., který však správce daně odmítl provést. Zároveň správce daně nijak neprokázal nevěrohodnost či nesprávnost účetních záznamů stěžovatelky.

[9] Konečně stěžovatelka nesouhlasila se závěrem krajského soudu, podle kterého nebylo možno přihlédnout k argumentaci o porušení zásady legitimního očekávání. Stěžovatelka s ohledem na praxi správce daně očekávala, že předmětné plnění bude hodnoceno jako podléhající snížené sazbě DPH.

IV.

[10] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. U námitky opakovaného vyměření daně odkázal na § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu. Pravomocný výsledek vyměřovacího řízení není překážkou doměření daně na základě výsledků daňové kontroly. Z § 117 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že zahájení doměřovacího řízení má přednost před obnovou řízení.

[11] K sazbě daně použitelné na posuzované plnění žalovaný uvedl, že stěžovatelka uspořádala kulturní akce, předala městu Mikulov vstupenky, ale nevybírala vstupné od jednotlivých návštěvníků. Službu nešlo zahrnout pod SKP 92 a uplatnila se u ní základní sazba DPH.

[12] Správní orgány úplně zjistily skutkový stav. Nezpochybnily, že stěžovatelka předala vstupenky městu Mikulov. Neměly výhrady k jí vedené evidenci, ale k právnímu posouzení evidovaných služeb. Řádně odůvodnily neprovedení důkazů, které považovaly za nadbytečné.

V.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud se zabýval právně a skutkově obdobnou věcí mezi týmiž účastníky v rozsudku ze dne 17. 12. 2014, čj. 1 Afs 226/2014 – 33. V obou případech správce daně provedl doměření daně z přidané hodnoty na základě daňové kontroly dne 13. 7. 2010. Ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 226/2014 byla doměřena daň za zdaňovací období třetí čtvrtletí roku 2007 a kulturní akcí, kterou stěžovatelka pro město Mikulov uspořádala, bylo Pálavské vinobraní. Námitky uplatněné v kasačních stížnostech byly argumentačně obdobné, stejně jako argumentace krajského soudu v napadených rozsudcích. Nejvyšší správní soud v nyní posuzované věci neshledal důvod odchytil se od právních názorů, které zaujal v rozsudku čj. 1 Afs 226/2014 – 33, na jehož znění v podrobnostech odkazuje a pouze stručně uvádí následující důvody.

[16] Námitka nezákonnosti doměření daně z důvodu jejího předchozího pravomocného vyměření neobstála. Daňová kontrola byla zahájena za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dodatečný platební výměr pak byl vydán za účinnosti daňového řádu. Oba předpisy umožňují dodatečné doměření daně (§ 46 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků; § 143 odst. 1 daňového řádu). Podle § 143 odst. 3 daňového řádu lze daň doměřit z moci úřední pouze na základě výsledku daňové kontroly. Tato podmínka byla v posuzované věci splněna.

[17] Dále stěžovatelka nesouhlasila s názorem, že posuzované plnění podléhalo základní sazbě DPH. Podle § 47 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty se snížena sazba uplatňuje pouze u služeb uvedených v příloze č. 2 zákona. Zde byla (ve znění účinném v předmětném zdaňovacím období) pod č. 92 SKP služba popsána následujícím způsobem: *„Vstupné na koncerty, filmová a divadelní představení, ohňostroje, výstavy, vyhlídkové věže, do zábavních parků, cirkusů, muzeí, zoologických a botanických zahrad, historických objektů a na podobné kulturní události; vstupné na sportovní události; použití sportovních zařízení krytých i nekrytých ke sportovním činnostem; použití rekreačních parků a pláží.“* Podstata služby spočívající v prodeji vstupného na kulturní akce zůstala zachována i v novelizovaném znění přílohy, které používá klasifikaci produkce CZ-CPA: *„Poskytnutí oprávnění ke vstupu do muzeí a jiných kulturních zařízení (na kulturní akce a památky, výstavy, do zoologických a botanických zahrad, přírodních rezervací, národních parků, lunaparků a zábavních parků, cirkusů, historických staveb a obdobných turistických zajímavostí).“*

[18] Krajský soud správně uzavřel, že snížené sazbě DPH podléhá pouze prodej vstupného návštěvníkům kulturní akce, nikoliv uspořádání této akce pro zadavatele. Na tom nic nemění skutečnost, že stěžovatelka zajistila i vytištění vstupenek, které předala městu Mikulov. Město Mikulov nevystupovalo jako návštěvník kulturní akce.

[19] V rozsudku čj. 1 Afs 226/2014 – 33 soud upozornil, že § 47 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty transponuje čl. 98 odst. 2 směrnice č. 2006/112/ES. Podle čl. 98 odst. 2 této směrnice se snížená sazba DPH může uplatnit pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze III. V souladu s odst. 7 přílohy III může být předmětem snížené sazby *„oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, do cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy a na podobné kulturní události nebo do podobných kulturních zařízení“*. Cílem odst. 7 přílohy III směrnice je usnadnit účastníkům přístup na kulturní akce. Snížená sazba se tak

uplatní pouze na prodej vstupného „konečným spotřebitelům kulturní akce“, v posuzovaném případě jednotlivým návštěvníkům shora vyjmenovaných akcí.

[20] Nedůvodné bylo i zpochybnění dostatečně zjištěného skutkového stavu správními orgány. Žalovaný nezpochybnil, že stěžovatelka předala vstupenky na předmětné kulturní akce městu Mikulov. Nevyvracel ani věrohodnost a průkaznost účetních záznamů stěžovatelky. Žalovaný zpochybňoval právní posouzení poskytovaných služeb z hlediska sazby DPH. Daň doměřil, protože na základě skutkových zjištění, která nebyla mezi účastníky sporná, dospěl k právnímu názoru, podle něž předmětné zdanitelné plnění nespadlo pod žádnou z kategorií služeb podléhajících snížené sazbě DPH.

[21] Stěžovatelka namítla také porušení zásady legitimního očekávání. Podle stěžovatelky argumentace rozšiřovala stížní námitku, týkající se nezákonnosti doměření pravomocně vyměřené daně. Další argumenty týkající se jejího legitimního očekávání však stěžovatelka neuvedla. Porušení zásady legitimního očekávání navíc nenamítla ani v řízení před krajským soudem, jedná se proto o nepřipustnou námitku ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s.

[22] Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným ani nepřezkoumatelným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[23] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud rozhodl ve věci samé bez zbytečného odkladu, nerozhodoval již samostatně o návrhu stěžovatelky na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o vrácení zaplaceného soudního poplatku za tuto žádost ve výši 1000 Kč (analogicky § 10 odst. 1 věta první zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů).

[24] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 13. ledna 2015

JUDr. Jan Passer
předseda senátu