



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **Inpora s.r.o.**, IČO 03594807
sídlem Opletalova 983/45, 110 00 Praha 1
zastoupena advokátem JUDr. Pavlem Pohorským
sídlem Revoluční 767/25, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 2022 č. j. 47293/22/5300-21441-712599,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobkyně domáhá zrušení výroku VII. v záhlaví označeného rozhodnutí, jímž žalovaný změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu na daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) ze dne 21. 1. 2021 č. j. 291199/21/2001-52525-111013 za zdaňovací období květen 2018 (dále též „dodatečný platební výměr“) tak, že snížil původně doměřenou DPH z částky 145 470 Kč na částku 10 554 Kč, s penálem z částky 29 094 Kč na částku 2 110 Kč.
2. Žalovaný k napadenému VII. výroku rozhodnutí uvedl, že daňový subjekt, nyní žalobkyně, ve zdaňovacím období květen 2018 uplatnil nárok na odpočet DPH z přijatého zdanitelného plnění od dodavatele B W T Česká republika s.r.o. (dále též „BWT“) na základě daňového dokladu č. 3181094, základ daně ve výši 28 343 Kč a DPH ve výši 5 952,03 Kč s předmětem plnění „bazénová chemie, regenerační sůl a práce servisního technika“. V průběhu prvostupňového řízení daňový subjekt uváděl, že toto přijaté plnění využil ve své provozovně

ve X, kde se nachází vodní prvek, který je nutno udržovat chemií a regenerační soli. Správce daně zjistil, že jmenovaná provozovna je podle údajů z katastru nemovitostí rodinným domem ve společném jmění manželů E. a Z. S., přičemž pan Z. S. byl do 2. 5. 2018 jednatelem daňového subjektu. K pozemku, kde se měl vodní prvek nacházet, doložil daňový subjekt nájemní smlouvu ze dne 17. 12. 2017 pronajímatele pana Z. S. s nájemcem daňovým subjektem s dobou nájmu od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018. V odvolacím řízení správce daně zjistil, že v daňovém řízení vedeném se společností OTAVA Resort, a.s., DIČ: CZ27140938 (později Tempus Media a.s.), (dále též „*Otava Resort*“), v níž je předsedou představenstva též pan Z. S., jmenovaná společnost doložila obdobnou nájemní smlouvu k předmětným pozemkům. Poté, co správce daně seznámil společnost Otava Resort s tím, že nájemní smlouvu ke stejným pozemkům na shodnou dobu již předložil daňový subjekt, doložila společnost Otava Resort Dohodu o ukončení nájmu ze dne 29. 12. 2017 (dále též „*Dohoda*“), podle níž pan Z. S. s daňovým subjektem se dohodli na ukončení nájemní smlouvy uzavřené dne 17. 12. 2017 ke dni 31. 12. 2017, přičemž nájemní vztah měl podle nájemní smlouvy vzniknout od 1. 1. 2018. Nájemní vztah k předmětným pozemkům měl podle této Dohody skončit dříve (31. 12. 2017), než měl začít (od 1. 1. 2018). K návrhu daňového subjektu byl jako svědek slyšen pan Z. S., který uvedl, že „*součástí provozovny Inpory je určitá venkovní vodní plocha...*“, a současně na otázku správce daně: „*Byl daňový subjekt jediným nájemcem či provozovatelem objektu, k němuž náleží vodní prvek?*“, odpověděl: „*Ne*“, dále na otázku: „*V jakém období měl daňový subjekt objekt s jezírkem v nájmu?*“, odpověděl: „*Nevím z hlavy*“. Místní šetření v provozovně daňového subjektu nebylo provedeno, neboť z důkazních prostředků (katastrální mapa – fotografie, plán zahrady a provozovny, nájemní smlouva, webové stránky www.ateliery-a.com/portfolio-view/relaxkostka-v-zahrade, náhled na www.mapy.cz a servisní protokol poskytnutý dodavatelem BWT) je zřejmé, že vodní prvek se na pozemcích nachází, a dále se zde nachází venkovní vířivka a vnitřní bazén, což nespoují správce daně ani daňový subjekt. S ohledem na Dohodu, kterou doložila společnost Otava Resort, za níž jedná pan Z. S., dospěl žalovaný k závěru, že nájemní vztah daňového subjektu k pozemkům, na nichž se nachází vodní prvek, nebyl za předmětné zdaňovací období prokázán. Nájemní vztah byl podle Dohody zrušen ke dni 31. 12. 2017, tj. ještě dřív, než započal. Závěr správce daně, že daňový subjekt neprokázal přijetí a použití tohoto zdanitelného plnění v rámci svých ekonomických činností, tedy neprokázal naplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též „*ZDPH*“), zůstává po doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení nezměněn a nárok na odpočet DPH z předmětného plnění ve výši 5 952 Kč nemůže být daňovému subjektu přiznán.

3. Žalovaný dále k napadenému výroku rozhodnutí uvedl, že daňový subjekt ve zdaňovacím období květen 2018 uplatnil nárok na odpočet DPH z přijatého zdanitelného plnění od dalšího dodavatele, společnosti TRS GALLERY s.r.o. (dále též „*Trs Gallery*“), a to na základě daňového dokladu č. 0044/2018, základ daně ve výši 61 874,52 Kč a DPH ve výši 12 993,65 Kč s předmětem plnění „*30 ks Borgoluce Lampo á 273,97 Kč, 36 ks Breuer Sauvage 2016 á 337,19 Kč, 24 ks Chartogne brut NV á 913,22 Kč, 30 ks Gavi Docq San Pietro á 351,24 Kč, 30 ks Ott am Berg 0,75l á 302,07 Kč, to vše bez 21% DPH*“ s tím, že se jednalo o lahvová vína pro jeho klienty na společenských akcích. Svědci potvrdili, že od daňového subjektu obdrželi jako dárek víno. Daňový subjekt prokázal, že pořízené víno rozdával svým obchodním partnerům. Ust. § 72 odst. 4 ZDPH však obsahuje výjimku z neuznání nároku na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze uznat podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDPH, a to plnění podle § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH, tedy mj. poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena bez DPH nepřesahuje 500 Kč. Podle ZDPH

je možno uznat nárok na odpočet daně z přijatého vína použitého pro reprezentaci bez ohledu na druh vína, tedy zda se jedná o víno tiché či šumivé. Podstatná je hodnota daru, pokud přesahuje částku 500 Kč. Z rozpisu vín na přijatém daňovém dokladu č. 0044/2018 vyplývá, že daňový subjekt pořídil 30 kusů vín Borgoluce Lampo á 273,97 Kč, 36 kusů vín Breuer Sauvage á 337,19 Kč, 30 kusů vín Gavi Docq San Pietro á 351,24 Kč, 30 kusů vín Ott am Berg á 302,07 Kč, a 24 kusů vín Chartogne Brut á 913,22 Kč, vše bez DPH. Žalovaný dovodil, že z pořízených vín, kromě Chartogne Brut, nárok na odpočet DPH náleží. Pořízené láhve vína Chartogne Brut přesahují cenovou hladinu uznatelnou podle ZDPH pro odpočet DPH. Dodatečný platební výměr za zdaňovací období květen 2018 změnil tak, že z pořízených vín, kromě vína zn. Chartogne Brut, daňovému subjektu nárok na odpočet daně uznal, v tomto rozsahu byly splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 ZDPH ve spojení s § 72 odst. 4 ZDPH a § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH. Z předmětného dokladu č. 0044/2018 uznal nárok na odpočet daně ve výši 8 391 Kč.

4. Proti toliko výroku VII. Shora označeného rozhodnutí brojí žalobkyně podanou žalobou. Vznesené námitky lze rozdělit do následujících žalobních bodů.
5. *V prvním žalobním bodu* žalobkyně namítá neuznání přijatého plnění od dodavatele BWT, jelikož jej využila ve své provozovně ve X, kde se nachází vodní prvek, který je nutno udržovat chemií a regeneračními solí. Žalobkyně nájemní smlouvou ze dne 17. 12. 2017 doložila nájem pozemku s vodním prvkem od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018. Společnost Otava Resort byla jejím dlouhodobým obchodním partnerem, a pokud dvě společnosti užívají jednu provozovnu i se zázeminami zároveň, jedná se o ekonomické opatření, což není nelegální. Informaci, že žalobkyně užívala prostory, potvrdil pan Z. S., který vypověděl, že žalobkyně nebyla jediným nájemcem. Žalobkyně si není vědoma, že by ukončila nájem k 31. 12. 2017, nájemní vztah v roce 2018 trval. Žalovaný proto nesprávně vyhodnotil skutkový stav, a nezabýval se tím, zda Dohoda (o ukončení nájmu) byla naplněna, nedostatečně proto ověřil trvání nájmu, a tím i uznatelnost uplatněného odpočtu DPH. Došlo tím k porušení § 72 ZDPH a nezákonnému doměření DPH.
6. *Ve druhém žalobním bodu* žalobkyně nesouhlasí s neuznáním přijatého plnění od dodavatele Trs Gallery. Plnění využila k reprezentačním účelům podle § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH, což prokázaly svědecké výpovědi. Žalovaný argumentaci žalobkyně jen z části akceptoval, ačkoli mohl uznat uplatněný nárok na odpočet daně alespoň zčásti i u vín, jejichž pořizovací cena bez DPH přesáhla částku 500 Kč. Žalovaný proto nesprávně aplikoval § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH.
7. *Ve třetím žalobním bodu* žalobkyně tvrdí nepřezkoumatelnost napadeného výroku rozhodnutí, neodstranitelné hmotněprávní vady a nedostatky odůvodnění.
8. Žalobkyně navrhla provedení důkazu napadeným rozhodnutím a dodatečným platebním výměrem.
9. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout. *K prvnímu žalobnímu bodu* odkázal na body [34] až [40] napadeného rozhodnutí s tím, že všechny závěry mají podklad ve správním spisu. Orgány finanční správy se v průběhu řízení řádně zabývaly všemi důkazními návrhy a vyhodnotily je v souladu se zásadou volného hodnocení. V případě neprovedení žalobkyní navrhovaného důkazu byl tento krok žalobkyni řádně odůvodněn podle závěrů Ústavního soudu. Nesouhlas žalobkyně s výsledky hodnocení není ekvivalentem pro závěr o tom, že dokazování nebylo učiněno správně. Se závěry žalovaného ve vztahu k nároku na odpočet daně od dodavatele BWT byla žalobkyně řádně seznámena v rámci seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 4. 11. 2022 č. j. 41083/22/5300-21441-712599 a byl jí dán dostatečný časový prostor, aby naplnění hmotněprávních podmínek nároku na

odpočet prokázala. Skutečnost, že žalobkyně na unesení důkazního břemene rezignovala, nelze přičítat k tíži žalovanému. Je to právě žalobkyně, koho tíží břemeno tvrzení i důkazní. Pokud žalobkyně v daňovém řízení neprokázala tvrzené skutečnosti, nelze dovozovat, že je to správce daně, kdo je povinen prokazovat za daňový subjekt, a že pokud tak žalovaný neučinil, že rozhodnutí bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění.

10. Žalovaný ke *druhému žalobnímu bodu* odkázal na body [62] až [67] napadeného rozhodnutí a doplnil, že pro možnost aplikovat výjimku z neuznání nároku na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci podle § 72 odst. 4 ZDPH s odkazem na § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH, je rozhodující hodnota daru poskytnutého v rámci ekonomické činnosti, jehož pořizovací cena nesmí přesáhnout 500 Kč bez DPH. Pokud ji pořizovací hodnota daru přesáhne, nelze výjimku z neuznání nároku na odpočet využít a žalovaný je povinen postupovat v souladu se zásadou legality. Žádná možnost pro uznání nároku na odpočet zčásti i u darů, jejichž pořizovací cena přesáhla 500 Kč bez DPH, není právními předpisy nastolena.
11. Žalovaný konstatoval, že *třetí žalobní bod* je formulován obecně, není z něj patrné, z jakých důvodů žalobkyně dospěla k tvrzené nepřezkoumatelnosti. Napadený výrok rozhodnutí je přezkoumatelný, obsahuje úvahu, jakými skutečnostmi se žalovaný zabýval, jaké důvody jej vedly k vyslovení jeho závěrů a na základě jakých konkrétních skutečností k nim dospěl.
12. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Soud žalobu neshledal důvodnou.
13. U jednání konaného dne 13. září 2024 účastníci setrvali na své argumentaci. Žalovaný žádný důkaz provést nenavrhl, zástupce žalobce ani na opakovaný dotaz soudu nebyl schopen uvést, zda navrhuje či nenavrhuje, aby soud v řízení nějaký důkaz provedl, a pokud ano, co jím případně chce prokázat. K uvedenému postupu zástupce žalobce soud uvádí, že zástupce žalobce, který zastupuje žalobce v řízení před soudem, zastupuje ve věci žalobce kontinuálně od správního řízení, v něm plná moc byla zástupci vystavena dne 14. 12. 2018. Lze proto důvodně předpokládat, že s předmětnou věcí je ke dni konání řízení před soudem dne 13. 9. 2024 obeznámen. Současně zástupce žalobce nedoložil, co konkrétního mu bránilo, aby do spisu v řízení před soudem nahlédl, tak zástupce žalobce ani neučinil. Soud proto nemohl o případných důkazech, který mu nebyly navrženy, rozhodnout.
14. Soud se předně zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti ze *třetího žalobního bodu*, neboť z povahy věci se soud musí prioritně zabývat otázkou, zda napadené rozhodnutí je zatíženo vadou, k níž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí spočívá podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, přičemž nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek jeho důvodů; důvody rozhodnutí lze zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelných (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008 č. j. 3 As 51/2007-84). Za nesrozumitelnost rozhodnutí soudy považují například případy, kdy odůvodnění nedává smysl, který by svědčil o skutkových a právních důvodech, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2003 č. j. 7 A 547/2002-24); pro rozpor výroku s odůvodněním (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2003 č. j. 2 Ads

- 33/2003-78) či pro výrok, který nemá oporu v zákoně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2003 č. j. 7 A 181/2000-29), nebo není-li rozhodnutí rozčleněno na výrok a odůvodnění, protože není zřejmé, zda správní orgán rozhodl o všech návrzích účastníka řízení (viz rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 21. 10. 1994 č. j. 6 A 63/93-22). Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže z jeho odůvodnění není seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti tvrzené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů.
15. Žalobkyně v podané žalobě obecně namítá nepřezkoumatelnost napadeného výroku VII. rozhodnutí z důvodu nedostatečného odůvodnění, aniž by tuto argumentaci rozvinula. Soud přezkoumal napadený výrok rozhodnutí optikou výše uvedené judikatury a dospěl k závěru, že nepřezkoumatelný není. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu finanční orgány vyšly, jak vyhodnotily pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudily. Rozhodnutí v předestřené rozsahu je řádně odůvodněné a je srozumitelné. Žalovaný uvedl konkrétní důvody výše doměřené daně, resp. důvody, pro které nebyl žalobkyni uznán nárok na odpočet DPH za předmětná plnění ve zdaňovacím období květen 2018. Podle soudu jsou tyto důvody řádně a dostatečně vysvětleny. Napadený výrok rozhodnutí proto není nepřezkoumatelný a třetí žalobní bod je nedůvodný.
16. *V prvním žalobním bodu* žalobkyně brojí proti neuznání nároku na odpočet DPH z přijatého plnění od dodavatele BWT. Tvrdí, že pronájem pozemku, na němž se měl nacházet vodní prvek, který bylo nutno udržovat chemií a regenerační solí, pokračoval ještě v roce 2018, resp. že neskončil
- k 31. 12. 2017, že žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkové okolnosti a neověřil rozhodné skutečnosti týkající se trvání nájmu.
17. Soud úvodem vypořádání tohoto žalobního bodu připomíná, že daňové řízení je ovládáno zásadou, že daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení. I když daňový subjekt doloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. V tomto ohledu tíží správce daně důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „*vážné a důvodné pochyby*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat.
18. V daňovém řízení správce daně nemusí zjistit skutkový stav, o němž nejsou důvodné pochybnosti, neřídí se zásadou vyšetřovací (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005 č. j. 1 Afs 54/2004-125). Pro vydání rozhodnutí je dostačující skutkový stav *non*

liquet, tj. stav, kdy není jasné, jak se skutečnosti měly. Bylo na žalobkyni, aby své tvrzení podložila důvěryhodnými důkazy, anebo jejich provedení alespoň správci daně navrhla.

19. Soud připomíná, že řízení před správcem daně i řízení před odvolacím orgánem finanční správy tvoří jeden celek. Odvolací řízení vychází z apelačního principu, podle kterého odvolací daňový orgán, pokud má napadené rozhodnutí správce daně za nezákonné nebo nesprávné, může sám tyto vady napravit, včetně nového zjištění skutkového stavu. Musí přitom postupovat tak, aby daňový subjekt měl možnost se k této změně vyjádřit a případně na ni procesně reagovat.
20. Ohledně plnění přijatého žalobkyní od společnosti BWT v projednávaném zdaňovacím období, jehož předmětem byla bazénová chemie, regenerační sůl a práce servisního technika, žalovaný v rámci odvolacího řízení zjistil nové skutečnosti podrobně popsané na str. 5-6 dokumentu *Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení* ze dne 4. 11. 2022 č. j. 41083/22/5300-21441-712599 (dále též „*Seznámení*“), takto: „[V] daňovém řízení vedeném se společností OTAVA Resort, a.s. (...) byla tímto subjektem doložena také nájemní smlouva k předmětným pozemkům. Konkrétně se jednalo o nájemní smlouvu ze dne 18. 12. 2017(...) uzavřenou mezi E. a Z. S. jako pronajímateli a společností OTAVA Resort, a.s., která si na základě této smlouvy pronajala s účinností od 1. 1. 2018 za účelem podnikání (...) shodné nemovitosti jako odvolatel (žalobkyně, pozn. soudu) (...) Poté, co správce daně seznámil společnost OTAVA Resort, a.s. se skutečností, že nájemní smlouvu ke stejným pozemkům na shodnou dobu již předložil odvolatel (...), doložila společnost OTAVA Resort, a.s. Dohodu ze dne 29. 12. 2017 o ukončení nájmu, dle které se Z. S. a odvolatel (...) dohodli na ukončení Nájemní smlouvy I. (nájemní smlouva ze dne 17. 12. 2017 uzavřená mezi žalobkyní jako nájemcem a panem Z. S. jako pronajímatelem vztahující se k předmětným pozemkům, pozn. soudu), a to ke dni 31. 12. 2017 (...) Nájemní vztah k předmětným pozemkům tak měl dle této dohody skončit dříve (31. 12. 2017) než byl vůbec zahájen (od 1. 1. 2018) (...) odvolací orgán dospěl k závěru, že nájemní vztah odvolatele k pozemkům, na nichž se nachází vodní prvek, nebyl v období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 (...) prokázán“. Z citovaného vyplývá, že ačkoliv žalobkyně v řízení před správcem daně předložila nájemní smlouvu ze dne 17. 2. 2017 uzavřenou mezi panem Z. S. jako pronajímatelem a žalobkyní jako nájemcem na dobu od 1. 1. 2018 do 31. 2018, v rámci řízení s jiným daňovým subjektem byla předložena Dohoda (dohoda o ukončení nájmu ze dne 29. 12. 2017) uzavřená mezi panem Z. S. a žalobkyní ke dni 31. 12. 2017. Tato zjištění mají oporu ve správním spisu. Soud ověřil, že podle Dohody (dohoda o ukončení nájmu ze dne 29. 12. 2017) uzavřené mezi panem Z. S. jako pronajímatelem a žalobkyní jako nájemcem, byl nájem ukončen, takto: „Na základě nájemní smlouvy ze dne 17. 12. 2017 přenechal pronajímatel nájemci předmět nájmu uvedený v čl. I odst. 1 nájemní smlouvy za účelem podnikání – zřízení provozovny. Smluvní strany se tímto dohodly na ukončení nájemní smlouvy, a to ke dni 31. 12. 2017.“
21. Žalovaný Seznámením vyrozuměl žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi a vyzval ji, aby se k nim, jako ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení, vyjádřila ve lhůtě 15 dnů od doručení. Toto Seznámení bylo doručeno žalobkyni dne 14. 11. 2022. Lze proto konstatovat, že žalovaný dostal své povinnosti podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámit žalobkyni před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a umožnit se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřit. Bylo již na žalobkyni, aby prokázala svá tvrzení o oprávněnosti nároku na odpočet DPH, resp. že nájem předmětných pozemků trval i během zdaňovacího období květen 2018, neboť je to daňový subjekt, koho tíží důkazní povinnost k prokázání oprávněnosti nároku na odpočet DPH. Žalobkyně na Seznámení rezignovala. Nemůže proto obstát argumentace, že žalovaný dostatečně neověřil rozhodné skutečnosti týkající se trvání

nájmu uvedených nemovitostí žalobkyní, neboť to nebyla jeho povinnost. Byla to naopak žalobkyně, která měla prokázat svá tvrzení. Žalobkyně ohledně existence nájemního vztahu netvrdila žádné skutečnosti, natož aby je doložila. Nic nedokládá ani v řízení soudním, pouze obecně namítá, že si není vědoma ukončení nájmu dne 31. 12. 2017, toliko tvrdí, že nájem trval i v roce 2018. K argumentaci žalobkyně, že není nelegální, když dvě společnosti užívají jednu provozovnu, soud uvádí, že důvodem neuznání nároku na odpočet DPH nebylo zjištění, zda jednu provozovnu užívají dvě společnosti, jak mylně se snaží navodit žalobkyně, nýbrž se jedná ze strany žalobkyně o neprokázání existence nájemního vztahu k předmětnému pozemku, na němž se nacházel vodní prvek ve vztahu k předloženému dokladu za dotčené zdaňovacího období. K tvrzení žalobkyně, že pan Z. S. potvrdil při výpovědi, že žalobkyně užívala prostory, soud odkazuje na str. 15 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný citoval z protokolu o výpovědi jmenovaného, resp. na protokol ze dne 28. 4. 2021 č. j. 844179/21/2713-60563-609656. Jmenovaný jako svědek na otázku, zda „[b]yl daňový subjekt jediným nájemcem č provozovatelem objektu (provozovny), k němuž náleží vodní prvek-jezírko?“, odpověděl toliko: „Ne“, a na otázku: „V jakém období měl daňový subjekt objekt s jezírkem v nájmu?“, svědek odpověděl: „nevím z hlavy“. Z citovaného nijak nevyplývá, že by žalobkyně byla v projednávaném období květen 2018 nájemcem předmětného pozemku.

22. Soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že žalobkyně neprokázala přijetí a použití předmětného zdanitelného plnění v rámci své ekonomické činnosti, tedy naplnění podmínek nároku na odpočet DPH, přičemž tuto povinnost nelze přenášet na finanční orgány, jak se snaží činit žalobkyně. První žalobní bod není důvodný.
23. Ve druhém žalobním bodu žalobkyně tvrdí, že žalovaný nesprávně aplikoval § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH, když neuznal nárok na odpočet DPH u přijatého plnění v části, v níž pořizovací cena vín přesáhla 500 Kč, a mohl uplatněný nárok na odpočet DPH uznat alespoň zčásti. Žalovaný totiž neuznal odpočet DPH u 24 kusů vín Chartogne Brut, které žalobkyně pořídila v ceně 913,22 Kč za kus, neboť přesahují cenovou hladinu uznatelnou podle ZDPH pro odpočet DPH.
24. Podle § 72 odst. 4 ZDPH v rozhodném znění *plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze podle zvláštního právního předpisu uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle § 13 odst. 9 písm. c).*
25. Podle § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH v rozhodném znění *za dodání zboží se však pro účely tohoto zákona nepovažuje poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, pokud jeho pořizovací cena bez daně nepřesahuje 500 Kč, nebo poskytnutí obchodních vzorků bez úplaty v rámci ekonomické činnosti.*
26. Uvedené ustanovení stanoví dvě podmínky, které musí být splněny kumulativně, aby mohl být uplatněn odpočet DPH. První podmínkou je, že dar musí být poskytnut v rámci ekonomické činnosti daňového subjektu. Druhou podmínkou je, že pořizovací cena daru bez DPH nesmí přesáhnout 500 Kč. Předmětné ustanovení neobsahuje žádnou možnost pro částečné uznání nároku na odpočet. Nárok na odpočet DPH u plnění, které splňuje vymezené podmínky (je dárkem poskytnutým v rámci ekonomické činnosti a jeho pořizovací hodnota bez DPH nepřesáhla 500 Kč), lze buď uznat, anebo neuznat, pokud vymezené podmínky splněny nejsou. Ustanovení neobsahuje žádná pravidla pro úvahu správního orgánu, zda je možné např. částečné uznání nároku na odpočet např. podle pořizovací ceny dárku.

27. Částečné uznání nároku na odpočet DPH u předmětného plnění nelze dovozovat ani z § 72 odst. 6 ZDPH, podle nějž *použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně (dále jen „odpočet daně v částečné výši“), pokud zákon nestanoví jinak*. Citované ustanovení umožňuje částečné uplatnění nároku na odpočet DPH v návaznosti na účel použití takového plnění, a sice v případě, kdy daňový subjekt použije přijaté zdanitelné plnění jak pro účely s nárokem na odpočet daně, tak pro účely bez nároku na odpočet daně, tedy i pro jiné účely. Tato úprava však na daný případ nedopadá. Důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH nebyl účel použití zdanitelného plnění, jelikož žalovaný shledal naplnění první části § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH, že plnění bylo použito v rámci ekonomické činnosti žalobkyně, ale v daném případě se jednalo o překročení cenové hranice pořízení daru podle § 13 odst. 9 písm. c) ZDPH, tj., že cena jednoho kusu vína přesáhla částku 500 Kč.
28. Soud proto neshledal důvodnou argumentaci žalobkyně, že jí měl být nárok na odpočet uznán alespoň částečně. Soud dodává, že žalobkyně na podporu své úvahy nekonkretizuje žádné bližší důvody, žalobní argumentaci soud proto byl nucen vypořádat v míře obecnosti její formulace, neboť kvalita žaloby v zásadní míře předurčuje obsah a kvalitu soudního rozhodnutí. Není úlohou soudu, aby za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářel. Druhý žalobní bod není důvodný.
29. Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
30. Návrhu žalobkyně, aby soud provedl důkaz napadeným rozhodnutím a dodatečným platebním výměrem, soud nepřisvědčil. Jedná se o písemnosti obsažené ve správním spisu, ze kterého soud vychází při přezkumu napadeného rozhodnutí jako podkladu pro rozhodování správního soudu. Správní spis je obrazem a výsledkem správního řízení, dokládá skutkový a právní stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009 č. j. 9 Afs 8/2008-117 či ze dne 29. 6. 2011 č. j. 7 As 68/2011-75). Při jednání o žalobě ve správním soudnictví není obsah správního spisu (tj. všechny jeho součásti) považován bez dalšího za důkaz.
31. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, kterému podle judikatury žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Praha 13. září 2024

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu