



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **DAV, a. s.**

sídlem Zengrova 510/19, 703 00 Ostrava – Vítkovice

zastoupen JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem

sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**

sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 9. 2019 č. j. 39460/19/5300-21445-709739, ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 39460/19/5300-21445-709739 ze dne 24. 9. 2019 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 16 600 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta JUDr. Alfréda Šrámka, sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava.

Odůvodnění:

- Žalobou došlou soudu dne 2. 12. 2019 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 9. 2019 č. j. 39460/19/5300-21445-709739 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry ze dne 24. 9. 2018, č. j. 3323043/18/3202-50523-810103, č. j. 3323106/18/3202-50523-810103, č. j. 3323131/18/3202-50523-810103, č. j. 3323150/18/3202-50523-810103, č. j. 3323174/18/3202-50523-810103, č. j. 3323249/18/3202-50523-810103, č. j. 3323277/18/3202-50523-810103, č. j. 3323301/18/3202-50523-810103, č. j. 3323321/18/3202-50523-810103, č. j. 3323341/18/3202-50523-810103, č. j. 3323412/18/3202-50523-810103, č. j. 3323451/18/3202-50523-810103, č. j. 3323474/18/3202-50523-810103, č. j. 3323499/18/3202-50523-810103, č. j. 3323515/18/3202-50523-810103, č. j. 3323540/18/3202-50523-810103, č. j. 3323557/18/3202-50523-810103, č. j. 3323572/18/3202-50523-810103, č. j. 3323606/18/3202-50523-810103, č. j. 3323621/18/3202-50523-810103, č. j. 3323632/18/3202-50523-810103, č. j. 3323649/18/3202-50523-810103, č. j. 3323663/18/3202-50523-810103, jakož i platební výměry ze dne 24. 9. 2018, č. j. 3323707/18/3202-50523-810103, č. j. 3323799/18/3202-50523-810103, č. j. 3323833/18/3202-50523-810103, č. j. 3323855/18/3202-50523-810103, č. j. 3323876/18/3202-50523-810103.

Žalobní námitky

- Žalobce v žalobě uplatnil značný počet námitek, které soud pro přehlednost rozdělí do osmi skupin.
- Námitky první skupiny směřovaly proti postupu správce daně při projednávání zprávy o daňové kontrole (dále také jen „zpráva“) a vydávání dodatečných platebních výměrů v září a říjnu roku 2018. Žalobce spatřuje nezákonnost předně v tom, že bylo přistoupeno k postupu dle ustanovení § 88 odst. 5 z. č. 208/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d. ř.“). Žalobce má za to, že pro tento postup nebyly splněny podmínky, neboť zprávu neodmítl projednat, ani se jejímu projednání nevyhýbal. Seznámení se se zprávou mu bylo vzdor jeho výslovné žádosti správcem daně odepřeno, když mu bylo sděleno, že zpráva mu bude předložena toliko k podpisu, nikoliv k přečtení.

4. Druhá námitka z této skupiny pak směřovala proti postupu, jakým byly samotné dodatečné platební výměry vydány. Žalobce poukázal na skutečnost, že tyto byly vydány bez odůvodnění dne 24. 9. 2018, tedy ve stejný den, kdy byla zaslána žalobci sama zpráva o daňové kontrole. Tato zpráva byla ale žalobci doručena až dne 4. 10. 2018 a až od tohoto dne mohla sloužit dodatečným daňovým výměrům jako odůvodnění ve smyslu § 147 odst. 4 d. ř. Dodatečné platební výměry tedy byly vydány bez odůvodnění a tedy nezákonně. Žalobce pak v tomto nezákonném postupu správce daně spatřoval záměr správce daně zabránit vydáním dodatečných platebních výměrů prekluzi práva stanovit daň prodloužením lhůty dle § 148 odst. 2 písm. b) d. ř. Žalobce uvedl, že kdyby byl býval správce daně postupoval ve shodě se zákonem a vydal dodatečné platební výměry až po doručení zprávy o daňové kontrole 4. 10. 2019, tak by i v případě, že by tyto výměry byly vydány v nejzazším legálně možném termínu, došlo k prekluzi práva stanovit daň. Tyto by totiž byly doručeny až po uplynutí lhůty pro stanovení daně, kdy prodloužení této lhůty dle § 148 odst. 2 písm. b) d. ř. je vázáno právě na oznámení (doručení), těchto výměrů. Právní zástupce žalobce by pak jakožto advokát neměl na výběr a musel by si při vybírání své datové schránky počínat právě tak, aby k doručení výměrů došlo právě až po uplynutí prekluzivní lhůty.
5. Druhá skupina námitek mířila proti postupu žalovaného, který aplikoval právní principy a na nich vystavěnou koncepci podvodu na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Žalobce uvedl, že bylo na místě místo toho aplikovat výslovnou úpravu ručení podle § 109 z. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zdp“). Správce daně si nemůže volit ze dvou systémů postihování operací zasažených podvody na DPH, ale je povinen aplikovat přednostně úpravu právního předpisu před právním principem, který má v systému psaného práva charakter samostatného pramene práva pouze *preater legem*. Opačný postup správce daně, tedy aplikaci principů dovozených Soudním dvorem Evropské unie před procesně využitelnou vnitrostátní právní úpravou, označil žalobce za nezákonný.
6. Třetí skupina žalobcových námitek vytykala žalovanému a správci daně neprokázání daňového podvodu. Žalobce uvedl, že ze spisu předně nevyplývá, jaké konkrétní údajně fiktivní plnění bylo dodavateli žalobce zahrnuto do přiznání k DPH, v čem toto údajně fiktivní plnění mělo spočívat, jaké společnosti tyto údajně fiktivní faktury měly vystavit a jakým způsobem tyto údajně fiktivní faktury souvisí s plněním, které předmětní dodavatelé dodali žalobci a za které žalobce řádně uhradil kupní cenu včetně DPH. Žalovaným v napadeném rozhodnutí identifikované řetězce tyto třetí, fiktivně fakturující, společnosti neobsahují. Stran společnosti PRESSTEX MEDIA SE (dále jen „Presstex“) navíc žalobce uvedl, že byla-li tato nekontaktní, tak není zřejmé, jak žalovaný a správce daně došli k závěru, že smyslem zapojení dalších společností do obchodního řetězce je právě dorovnání daně odvedené na výstupu fiktivními vstupy. Správní orgány měly zkoumat, zda tyto další společnosti přiznaly a uhradily DPH z jejich údajně fiktivních plnění poskytnutých ve prospěch společnosti Presstex. Pokud totiž daň uhradily, pak by se nemohlo jednat o narušení neutrality DPH. Žalobce zde s odkazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 14. 8. 2019, č. j. 25 Af 61/2018 – 102 uvedl, že správní orgány měly bez ohledu na existenci dodatečně stanovené daňové povinnosti společností Presstex, PAMBROKE Media s. r. o (dále jen „Pambroke“) a TONDINO SE (dále jen „Tondino“) pro účely tohoto řízení posoudit, zda došlo ke skutečnému narušení daňové neutrality a nejen pouze k doměření DPH na základě procesních skutečností.

7. Ve čtvrté skupině žalobních námitek žalobce uvedl, že správní orgány neunesly důkazní břemeno co do prokázání existence objektivních nestandardních okolností předmětných obchodních operací žalobce se společnostmi Presstex, Pambroke a Tondino (dále souhrnně také jen „reklamní agentury“). Uvedl, že nebyl prokazován standard obchodních operací u žalobce nebo s ním srovnatelných společností, kdy toliko vůči takovému standardu bylo by lze tvrdit a prokazovat nestandardnosti. Toto pochybení má pak za následek nepřezkoumatelnost rozhodnutí.
8. Stran jednotlivých nestandardních okolností pak žalobce uvedl následující. Ke způsobu navázání kontaktu ve formě osobních setkání a neověřování si obchodních partnerů žalobce uvedl, že nejde o objektivní okolnost, ale v podstatě o výtku nedostatečné obezřetnosti a nepřijetí dostatečných opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu. Stejně se žalobce vyjádřil k nestandardní okolnosti spatřované žalovaným v neověřování výhodnosti ceny reklamních plnění. Ke stanovení ceny reklamních plnění, o které žalovaný uvedl, že tato byla stanovena mnohonásobně vyšší, než jaká byla obvyklá u smluv uzavřených přímo s kluby a nikoliv s prostředníkem ve formě reklamní agentury, žalobce uvedl, že správní orgány obvyklou cenu neprokazovaly a tak ani neprokázali, že by cena za reklamní plnění byla nápadně vyšší než cena obvyklá. Ke skutečnosti, že smlouvy žalobce se společnostmi Presstex a Pambroke jsou shodné písmem i úpravou a liší se jen ve jméně dodavatele, ceně, místě a období plnění, kdy ve smlouvách navíc absentuje specifikace, zda má být banner žalobce v záběru TV, žalobce uvedl, že nejde o skutečnosti natolik neobvyklé, aby se to dalo považovat za okolnost svědčící pro možné povědomí žalobce o podvodu, kdy takové sjednání obsahu lze označit za běžnou praxi v oblasti reklamních služeb. K poslední žalovaným seznané objektivní okolnosti, spočívající v nezabývání se vlivem reklamy na obrát žalobce a neprověřování vhodnosti a užitečnosti zvolené formy reklamy, žalobce uvedl, že rovněž zde nejde o objektivní okolnost, ale o výtku nedostatečné obezřetnosti a nepřijetí dostatečných opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu.
9. Pátá skupina žalobcových námitek směřovala proti posouzení jím provedených opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu jako nedostatečných. Žalobce uvedl, že ověřil své dodavatele stran daňového identifikačního čísla, dále pak v obchodním rejstříku, v systému ARES, v insolvenčním rejstříku, v seznamu nespolehlivých plátců DPH a ověřil, jestli účty, na které má za reklamní služby platit, jsou účty registrovanými. Na své dodavatele (reklamní agentury) byl odkázán fotbalovými kluby a sama skutečnost, že kluby s agenturami spolupracovaly, hovořila pro jejich důvěryhodnost.
10. Šestá skupina žalobcových námitek se týkala dobré víry žalobce a zásady legitimního očekávání. Žalobce zde připomněl daňovou kontrolu na zdaňovací období 2012, tedy za období, ve kterém měl se společností Presstex uzavřenou obdobnou smlouvu a toto mu nebylo vyčteno. Nabyl tedy přesvědčení, že jeho postup je *lege artis*. Žalobce uvedl, že byla porušena zásada zapovídající nedůvodné rozdíly ve skutkově shodných případech.
11. Sedmá skupina žalobcových námitek vytýkala neprovedení žalobcem navržených důkazů.

Výsledky:

- a. S. F., účetní žalobce, za účelem prokázání postupů při ověřování dodavatelů žalobce.
- b. P. L., výkonného ředitele FC Baník Ostrava, a. s. (dále jen Baník), Mgr. P. Š., spolumajitele Baníku, Ing. V. J., spolumajitele Baníku, Bc. M. O., dřívějšího

marketingového manažera Baníku a Z. J., dřívější marketingové manažerky Baníku, všech za účelem prokázání, že se žalobce nejdříve obrátil na klub a tímto byl odkázán na agenturu.

- c. Ing. L. K. a Ing. L. P., oba jednatele Golf Arény Ostrava s. r. o. (dále jen „Golf Aréna“), oba za účelem prokázání, že žalobce nemohl uzavřít smlouvu o reklamě a propagaci přímo se společností Golf Aréna, a že tato neposkytovala reklamní služby.
- d. Prof. Ing. R. H., Dr. a Ing. M. Z., znalkyň, za účelem prokázání ceny obvyklé a výhodnosti a účelnosti reklamního plnění.

Listinný důkaz:

- a. Smlouva o reklamě a propagaci uzavřená mezi společnostmi DHL Express (Czech Republic) s. r. o. a Baníkem ze dne 1. 8. 2012 a příloha č. 1 k této smlouvě, a to za účelem prokázání, že v daňovém řízení byla zcela nedostatečně a nesprávně zjištěna cena reklamního plnění u přímých zákazníků Baníku.

12. Poslední – osmá - skupina žalobcových námitek pak vytykala postupu žalovaného, že žalobci neuznal nárok na odpočet DPH v nesporné výši. Nebylo totiž nikdy zpochybněno faktické poskytnutí plnění, ani to, kým bylo toto plnění poskytnuto. Žalobci tak měl být přiznán odpočet DPH ve výši odpovídající DPH ze základu daně – ceny bez DPH, za kterou reklamní plnění nabyly reklamní agentury od klubů.

Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný ve svém vyjádření předně odkázal na napadené rozhodnutí. Konkrétně se pak vyjádřil k námitkám následovně.
14. K námitkám první skupiny, popsaným v bodě 3. a 4. tohoto rozsudku, žalovaný upozornil na jednání zástupce žalobce, mající až obstrukční charakter, které vyvrcholilo tím, že během jednání dne 21. 9. 2018, tedy v den druhého termínu pro projednání zprávy, kdy z prvního se omluvil pro nemoc, zmařil zahájení samotného projednání zprávy tím, že bez ohledu na předmět ústního jednání ve věci, kvůli které byl předvolán, chtěl učinit ústní podání dvou stížností a poté odešel. V tentýž den pak byla na podatelně správce daně uplatněna nová plná moc, řečeného zástupce měnivší, aby dne 24. 9. 2018 byl tento opět zplnomocněn. Výše popsaná jednání vyhodnotil správce daně jako vyhýbání se projednání zprávy, v důsledku čehož postupoval dle § 88 odst. 5 d. ř., kdy žalovaný se s tímto postupem a důvody pro něj plně ztotožnil.
15. Postup při vydávání platebních výměrů nevedl k jejich nezákonnosti, neboť jím nemohl být žalobce nijak zkrácen na svých právech. Z důvodu společného odeslání zprávy o daňové kontrole a dodatečných platebních výměrů se totiž nemohlo stát, aby mu byly platební výměry doručeny dříve, než zpráva, a ani od okamžiku odeslání nemohlo být do zprávy jakkoliv zasahováno. Námitka prekluze pak dle žalovaného není namístě, neboť pokud jde o způsobilost oznámení rozhodnutí o stanovení daně prodloužit lhůtu pro stanovení daně ve smyslu ust. § 148 odst. 2 písm. b) d. ř., mělo by ji i rozhodnutí vadné (s výjimkou rozhodnutí nicotného). V tomto smyslu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017 – 29.
16. Ke druhé skupině žalobcových námitek žalovaný uvedl, že ručení podle ustanovení § 171 a násl. d. ř. je procesní institut v rámci řízení při placení daní, zatímco účast žalobce na podvodu na DPH je řešena v rámci řízení nalézacího, proto tyto instituty nelze zaměňovat.

V oporu tohoto závěru odkázal na rozsudky NSS ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018 - 56 a ze dne 10. 1. 2019, č. j. 4 Afs 211/2018 - 49. Institut ručení lze tedy v souladu s výše uvedeným aplikovat pouze v případech, kdy byla daňová povinnost již stanovena. Nelze tedy odeprání nároku na odpočet z důvodu účasti na daňovém podvodu zaměňovat s institutem ručení.

17. Ke třetí skupině výše vypočtených námitek žalovaný uvedl, že identifikoval a popsal podvodné řetězce, a to včetně toho, u kterého článku řetězce byla zjištěna chybějící daň v podobě daně vyměřené resp. doměřené, avšak neuhrazené. Rovněž popsal, jak byla tato daň zjištěna a prokázána. Výše uvedeným pak došlo k dostatečnému prokázání chybějící daně. Dále uvedl, že stran existence podvodu na DPH je podstatná právě skutečnost, že žalobce nárokoval odpočet daně, ačkoli určitý článek řetězce nesplnil svou základní zákonnou povinnost a žádnou daň nepřiznal, příp. neuhradil, popřípadě i znemožnil prověření řádnosti plnění této daňové povinnosti. I poslední zmíněnou alternativu je pak nutné vnímat jako narušení neutrality. Pokud by totiž nemožnost ověřit řádné stanovení daně vylučovala konstatování podvodu na DPH, staly by se podvody na DPH nepostižitelnými. To, zda a jak byla daň stanovena u těchto článků řetězce, je až druhotné.
18. Ke čtvrté skupině žalobcových námitek žalovaný uvedl, že jím v napadeném rozhodnutí popsané objektivní okolnosti pak stojí na reálném základu a jsou podloženy patřičnými důkazními prostředky. Současně je nutné tyto objektivní okolnosti vykládat a posuzovat ve vzájemných souvislostech, nikoli jednotlivě. Byť pak objektivní okolnosti každá sama o sobě nemusí být nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobce o podvodu na DPH vědět mohl a měl. K jednotlivým žalobcovým námitkám stran konkrétních objektivních okolností žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí, kde se s těmito (neboť šlo i o námitky odvolací) již vypořádal.
19. Stran páté skupiny žalobcových námitek žalovaný mj. uvedl, že žalobcem uskutečněná ověření dodavatelů nelze považovat za taková opatření, která by svou povahou byla schopna reálně předejít a zabránit účasti žalobce na podvodu na DPH.
20. K šesté skupině námitek žalovaný uvedl, že jelikož se i tentýž daňový subjekt může nacházet v různých zdaňovacích obdobích v různé důkazní situaci, nelze ze skutečnosti, že daň nebyla za jedno zdaňovací období stanovena, dovozovat, že daň nebude stanovena ani v druhém případě. A to ačkoliv se oba případy zdají být bez provedení dokazování podobné či shodné. Nelze tedy legitimně očekávat, že správce daně rozhodne stejně v situaci, kdy byl prokázán zcela odlišný skutkový stav.
21. Stran namítaných neprovedených důkazů žalovaný uvedl, že skutkový stav věci byl zjištěn dostatečně a k neprovedeným důkazním prostředkům se žalovaný řádně vyjádřil. Ohledně výše uvedeného listinného důkazu smlouvou o reklamě a propagaci uzavřenou mezi společnostmi DHL Express (Czech Republic) s. r. o. a Baníkem ze dne 1. 8. 2012 a přílohou č. 1 k této smlouvě žalovaný uvedl, že tento důkazní prostředek řádně vyhodnotil.
22. K poslední skupině žalobcových námitek, která se týkala povinnosti přiznat daň v nesporné výši, žalovaný uvedl, že tento žalobcem navrhovaný postup nemá oporu v judikatuře a to jak správních soudů, tak ani Soudního dvora Evropské unie. Z této naopak vyplývá, že v případě podvodu na DPH se osoba povinná k dani nemůže dovolávat

ani části nároku na odpočet. K žalobcem odkazovanému nálezu Ústavního soudu ze dne 22. 2. 2019 žalovaný uvedl, že tento není na daný případ přílehlavý, neboť dopadá na odlišnou situaci, když řeší problematiku vyplacení nezpochybněné části nadměrného odpočtu v rámci kontrolního postupu, oproti zjištění učiněnému v případě žalobce, který přijal plnění zasažené podvodem na DPH, aniž by vyvinul patřičnou míru obezřetnosti, aby svému zapojení na podvodu na DPH předešel.

Posouzení věci soudem

Zjištění ze správního spisu

23. Ze správního spisu soud zjistil, že u žalobce byla dne 12. 10. 2015 zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec roku 2013, leden až prosinec roku 2014 a leden až srpen roku 2015. Správce daně následně na základě zprávy o ní vydal dne 24. 9. 2018 dodatečné platební výměry a platební výměry, jak jsou tyto označeny v bodě 1. tohoto rozsudku, kterými doměřil žalobci daň. Učinil tak z toho důvodu, že po provedeném důkazním řízení dospěl k závěru, že se žalobce účastnil na podvodu na DPH a o této své účasti žalobce přinejmenším vědět mohl a měl, kdy současně neučinil dostatečná opatření, aby této účasti předešel. Zmíněné dodatečné platební výměry a platební výměry napadl žalobce odvoláním, které dne 24. 9. 2019 žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl.
24. Ve správním spise soud zjistil omluvu zástupce žalobce z jednání dne 10. 9. 2018, která byla zdůvodněna jemu doporučeným klidovým režimem, což bylo doloženo lékařskou zprávou. Dále soud zjistil protokol z jednání dne 21. 9. 2018, jehož součástí byly dvě stížnosti zástupce daňového subjektu na postup správce daně, kdy první směřovala proti nepřiměřeně krátké lhůtě poskytnuté zástupci žalobce k vyjádření ke kontrolním zjištěním a druhá proti skutečnosti, že úřední osoby zamýšlí mu zprávu, místo náležitého projednání, toliko předložit k podpisu. Z řečeného protokolu se rovněž podává, že příslušné úřední osoby vskutku informovaly zástupce žalobce v uvedeném smyslu.
25. Dále v napadeném rozhodnutí soud zjistil identifikované řetězce sestávající vždy z fotbalového klubu a příp. Golf Arény na první pozici, přímého dodavatele žalobce na druhé pozici (vyjma řetězce č. 4 a 5, kde mezi kluby a přímým dodavatelem žalobce byla ještě společnost EDECO) a žalobce na poslední pozici.
26. Stran chybějící daně v těchto řetězcích soud ze zprávy o daňové kontrole zjistil, že za období únor až červen roku 2013 byla Presstexu doměřena daň na základě provedeného doměřovacího řízení, kterou tento neuhradil. Společnostem Pambroke a Tondino byla doměřena daň za červenec až listopad 2013 (Pambroke) resp. za roky 2013, 2014 a leden až říjen roku 2015 (Tondino).
27. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobce uzavřel následující smlouvy o reklamně a propagaci:
 - a. Se společností Presstex pro období od 1. 1. 2013 do 30. 6. 2013, dle které měla společnost Presstex umístit reklamu žalobce v rozsahu reklamního panelu o rozměru 6 x 1m na stadionu Bazaly, umístit inzerci objednatele v bulletinu a poskytnout prostor pro umístění reklamy v prostoru Golf Arény. Sjednaná cena za toto plnění byla celkem 12 000 000 Kč.
 - b. Se společností Pambroke pro období od 1. 7. 2013 do 31. 12. 2013, dle které měla společnost Pambroke umístit reklamu žalobce o rozměru 1 x 6 m v areálu Androva

stadionu a poskytnout prostor pro umístění reklamní plochy v prostoru Golf Arény. Sjednaná cena za toto plnění byla 7 000 000 Kč.

- c. Se společností Tondino pro období od 1. 3. 2014 do 30. 6. 2014, dle které se společnost Tondino zavazuje k umístění reklamy žalobce o rozměru 2x3m, která bude umístěna v areálu Androva stadionu. Sjednaná cena za toto plnění byla 1 500 000 Kč.
- d. Opět se společností Tondino a to pro období od 1. 7. 2014 do 30. 11. 2014, dle které se společnost TONDINO zavazuje umístit reklamu žalobce na Městském fotbalovém stadionu Miroslava Valenty na banneru vedle hrací plochy o velikosti 6 x 1m a poskytnout prostor pro umístění reklamní plochy v prostoru Golf Arény. Sjednaná cena za toto plnění byla 1 500 000 Kč.

28. V napadeném rozhodnutí pak soud zjistil následující poznatky žalovaného. U společnosti Presstex „nebylo (...) prokázáno, že náklady související s poskytovanými reklamními plněními byly skutečně vynaloženy, kdy smyslem zapojení dalších společností do obchodního řetězce je právě dorovnání daně odvedené na výstupu fiktivními vstupy. Doměřené vlastní daňové povinnosti společnost Presstex neuhradila.“ Rovněž společnost Pambroke „neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně dle ust. § 72 a § 73 ZDPH z uplatněných přijatých zdanitelných plnění. Nebylo tedy prokázáno, že náklady související s poskytovanými reklamními plněními byly skutečně vynaloženy, kdy smyslem zapojení dalších společností do obchodního řetězce je právě dorovnání daně odvedené na výstupu fiktivními vstupy. Doměřené vlastní daňové povinnosti společnost Pambroke neuhradila.“ Stejně tak společnost Tondino „neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně dle ust. § 72 a § 73 ZDPH z uplatněných přijatých zdanitelných plnění. Nebylo tedy prokázáno, že náklady související s poskytovanými reklamními plněními byly skutečně vynaloženy, kdy smyslem zapojení dalších společností do obchodního řetězce je právě dorovnání daně odvedené na výstupu fiktivními vstupy. Doměřené vlastní daňové povinnosti společnost Tondino neuhradila.“ Podtržení zde i dále provedl krajský soud.

29. Krajský soud je na tomto místě nucen konstatovat, že jaké „další společnosti“ byly zapojeny do obchodního řetězce a jaké „fiktivní vstupy“ měly dorovnávat daň odvedenou dodavateli žalobce na výstupu, se ze správního spisu nikterak nepodává.

Právní posouzení

Stran první skupiny námitek

30. Stran námitky žalobce ilustrované v bodě 3. tohoto rozsudku je zdejší soud toho názoru, že v ní vytýkaný postup správce daně nevede k nezákonnosti napadeného rozhodnutí ani dodatečných platebních výměrů. A to byť má soud na základě svých zjištění ze správního spisu, jak jsou tato uvedena v bodě 24. tohoto rozsudku, za prokázané, že se zástupce daňového subjektu projednání zprávy o daňové kontrole nevyhýbal ve smyslu opakovaného jednání. Pro závěr o nevyhýbání se předně hovoří fakt, že nařízením druhého jednání na den 21. 9. 2018 správce daně implicitně uznal důvodnost omluvy zástupce žalobce z jednání dne 10. 9. 2018. V této otázce navíc sotva mohl jednat jinak, neboť bylo prokázáno, že klidový režim byl předepsán lékařem a správci daně nepřisluší, coby laikovi, s odbornými názory medicínskými polemizovat. I za situace, kdyby se zástupce žalobce vyhnul projednání zprávy dne 21. 9. 2018, nemohlo by se tedy jednat o opakovanou činnost. Stran odepření projednání, tedy druhé alternativy ospravedlňující postup podle § 88 odst. 5 d. ř., pak má soud za to, že za situace, kdy bylo úředními osobami výslovně deklarováno, že tyto nemají v úmyslu zprávu projednat ve smyslu § 88

odst. 5 d. ř., nemohl zástupce žalobce toto projednání z logiky věci odepřít, neboť nebylo co odpírat.

31. Přestože tak zdejší soud nemá pochyb, že postup správce daně při ukončení daňové kontroly byl v rozporu se zákonem, jestli tento rozpor vede k nezákonnosti následně vydaných rozhodnutí je již otázkou druhou, kdy touto se soudy v minulosti již opakovaně zabývaly. Ve svém rozsudku ze dne 27. 2. 2018, č. j. 4 Afs 127/2017 – 59 Nejvyšší správní soud (dále také jen „NSS“) uvedl, že: *„Jestliže nebyly dány podmínky pro doručení zprávy o kontrole dle § 88 odst. 5 d. ř., nebyla kontrola řádně ukončena a napadená rozhodnutí správních orgánů na ní založená jsou nezákonná.“* Opačného názoru byl pátý senát NSS v rozsudku ze dne 8. 3. 2018, č. j. 5 Afs 124/2017 – 28, když uvedl, že: *„i kdyby připustil v postupu správce daně určité pochybnosti ohledně aplikace postupu dle § 88 odst. 5 daňového řádu, nemohlo by neprojednání zprávy o daňové kontrole a její podpis za situace, kdy žalobce byl řádně seznámen s výsledky kontrolních zjištění, mohl se k nim vyjádřit a navrhnout doplnění, což také učinil, samo o sobě bez dalšího způsobit nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.“* K druhému uvedenému názoru se pak přiklonil rovněž Krajský soud v Českých Budějovicích ve svém rozsudku ze dne 12. 6. 2019, č. j. 50 Af 37/2017 – 98 a Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 29. 5. 2018, č. j. 29 Af 53/2016 – 88. Rovněž zdejší soud je toho názoru, že bytí byl postup při ukončování daňové kontroly v rozporu se zákonem, nedošlo k substantivnímu porušení práv žalobce, které by vedlo k nezákonnosti následně vydaných rozhodnutí.
32. Ve vztahu k námitce popsané v bodě 4. tohoto rozsudku musel zdejší soud, ve shodě s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017 – 29, řešit, zda nešlo v případě předmětných dodatečných platebních výměrů o rozhodnutí, která byla vydána toliko formálně a jejichž alespoň převážným účelem je právě prodloužení prekluzivní lhůty. Zdejší soud k tomu dodává, že takové rozhodnutí, které sleduje formálním výkonem práva dosažení stavu s právem nesouladného, který odporuje racionálnímu uspořádání společnosti, nelze nazvat jinak než jako *abusus iuris*, tedy zneužití práva. Lze tedy uzavřít, že nikoliv každé vadné rozhodnutí je s to prodloužit řečenou lhůtu a je úkolem soudu posoudit, jestli v daném případě šlo ze strany správce daně o právo zneužívající jednání.
33. Pro úmyslné právo zneužívající jednání správce daně by dle názoru soudu svědčilo zejména to, když by důsledek uvedeného jednání byl pro správce daně z nějakého důvodu žádoucí. Přesně to pak v žalobě tvrdí žalobce, když uvádí, že řečeným jednáním se správce daně pokusil zabránit stavu, kdy by rozhodnutí o stanovení daně bylo doručeno zástupci žalobce až po uplynutí lhůty pro stanovení daně.
34. Soud se tedy zabýval tím, jestli taková situace nastala, a došel k závěru, že nikoliv. I kdyby totiž správce daně postupoval ve shodě s d. ř., mohl by doručit platební výměry vydané 5. 10. 2018 (tedy již po doručení zprávy o daňové kontrole a tedy po ukončení daňové kontroly a s náležitým odůvodněním), právě poslední den lhůty pro stanovení daně, kterým bylo pondělí 15. 10. 2018. Tento poslední den lhůty pak soud určil dle ustanovení § 33 odst. 4 d. ř., neboť poslední den lhůty (13. 10. 2018) by připadl na sobotu. Aplikovatelnost řečeného ustanovení soud dovodil zejména z doslovného znění d. ř., který nikterak nerozlišuje, na které lhůty ustanovení § 33 odst. 4 d. ř. dopadá a na které nikoliv, a podpůrně ze skutečnosti, že jmenovaným ustanovením založené pravidlo je společné

úpravě lhůt (tedy časového intervalu, ve kterém lze vykonat nějaké právo, zde stanovit daň) napříč právním řádem.

35. Soud uzavírá, že byt' se chování správce daně může zcela oprávněně jevit jako úmyslně zneužívající právo za účelem zabránit uplynutí lhůty pro stanovení daně, nelze mít o této motivaci správce daně jistotu za situace, kdy tu fakticky nebyl stav, který by byl takovému postupu podnětem. Zdejší soud proto námitce žalobce nepřisvědčil a má ji za nedůvodnou.

Stran druhé skupiny námitek

36. Stran aplikace institutu ručení na situaci podvodu na DPH se opakovaně vyslovil NSS. V rozsudku ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018 – 56, uvedl, že: „je zřejmé, že institut ručení systematicky spadá do fáze placení daní. V rámci této fáze správy daní pak funguje jako akcesorický a subsidiární prostředek zajištění úhrady daně již stanovené jinému daňovému subjektu (...) Jinak řečeno, současná podoba § 109 odst. 1 zákona o DPH představuje „pouhý“ zvláštní případ ručení jako zajišťovacího institutu majícího své místo v dílčím daňovém řízení při placení daní, nikoliv obecnou úpravu reakce na veškeré myslitelné daňové podvody. (...) Ostatně ani z důvodové zprávy nevyplývá, že by bylo úmyslem zákonodárce zavést do právního řádu s účinností od 1. 4. 2011 (...) nová pravidla pro postihování jednání, které je orgány finanční správy vytýkáno žalobci v nyní posuzované věci (tj. vědomé zapojení do podvodu na dani z přidané hodnoty), resp. osvobodit účastníky takového jednání od příslušenství, jak tvrdí žalobkyně. (...) Na základě všech výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud uzavírá, že orgány finanční správy nepochybily, pokud v dané věci (ve které bylo vedeno nalézací řízení, a nikoliv řízení o placení daní) neaplikovaly na základě pravidla *lex specialis derogat legi generali* § 109 odst. 1 zákona o DPH. Tento závěr byl pak potvrzen rovněž v rozsudku NSS ze dne 10. 1. 2019, č. j. 4 Afs 211/2018 – 49.
37. Krajský soud neshledal důvod se od citované ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu odchýlovat a odkazem na argumentaci uvedenou v těchto rozsudcích má druhou skupinu žalobcových námitek za nedůvodnou.

Stran třetí skupiny námitek

38. Podvodem na DPH se rozumí zejména situace, kdy jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem harmonizované úpravy, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Legitimním následkem zjištění takového podvodu je pak odepření nároku na odpočet DPH z plnění zasaženého podvodem tomu subjektu, který, byv zapojen do podvodu, o své účasti na něm alespoň vědět mohl a měl. Esenciálním znakem daňového podvodu je pak chybějící daň, neboť nechybí-li daň, pak jakkoli podvodné úmysly nevedly ke zvýhodnění v rozporu s účelem směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, a k podvodu tedy nedošlo.
39. Žalovaný uvedl stran chybějící daně, že tato byla u společností Presstex, Pambroke a Tondino doměřena z toho důvodu, že tyto společnosti neprokázaly oprávněnost nároku na odpočet daně na vstupu. Zde soud předně konstatuje, že ze spisu se nikterak nepodává, jaké „fiktivní vstupy“ od jakých dalších společností zapojených do řetězce měly sloužit k dorovnání daně odvedené na výstupu reklamními agenturami. V identifikovaných řetězcích tyto další společnosti nejsou uvedeny, kdy je uveden před reklamními agenturami pouze klub (a případně ještě společnost EDECO), fakturující za zlomek ceny hrazené

následně žalobcem. Není ani uvedeno, jakého plnění (myšleno konkrétní reklamní služby pro konkrétního zákazníka) se ony blíže neurčené „fiktivní vstupy“ týkaly. To je přitom zásadní, neboť nárok na odpočet žalobce ztrácí jediné v případě, že podvodné jednání, kterého se žalobce účastnil, směřovalo (v důsledku nedůvodně nárokováného odpočtu) k nezaplacení daně právě od žalobce.

40. Zdejší soud zde s odkazem na svůj rozsudek ze dne 14. 8. 2019, č. j. 25 Af 61/2018 – 102 konstatuje, že závěr správce daně v řízení u reklamních agentur nic nevypovídá o skutečném stavu věci, neboť tento nebyl zjištěn. K doměření daně totiž došlo z důvodu neunesení důkazního břemene stran uplatněných přijatých zdanitelných plnění, nikoliv proto, že by příslušný správce daně zjistil stav věci, ze kterého by vyplývaly důvody pro neuznání uplatněného odpočtu.
41. Podobnou situaci řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 3 Afs 308/2017 – 52 dne 11. 6. 2019, byť v poněkud skutkově odlišné věci; správce daně v řízení u jedné společnosti (dodavatele) zdanitelná plnění vyloučil, protože se jednalo o pouze fakturační obchody, které se reálně neuskutečnily, v řízení u druhé společnosti (odběratele) je vyloučil z důvodu zapojení do daňového podvodu, kde naopak je pojmovým znakem reálná existence takových plnění. Nejvyšší správní soud uzavřel, že *“výsledky daňového řízení v obou případech nejsou na sobě nezávislé a dospěje – li správce daně v souvisejících daňových řízeních k odlišným závěrům ohledně téže transakce, musí se v odůvodnění svého rozhodnutí s těmito rozdíly náležitě vypořádat a případné rozpory odstranit“* (viz bod 21. a zejména 22. odůvodnění). Tento závěr plně dopadá na nyní posuzovanou věc.
42. Při postihování daňového podvodu je to správce daně a žalovaný, koho tíží důkazní břemeno ohledně existence chybějící daně. Takového prokázání pak – bez dalšího - není schopné rozhodnutí o doměření daně, pakliže k doměření došlo z důvodu, že reklamní agentury něco neprokázaly. Stran prokazování existence chybějící daně pro potřeby odhalení daňového podvodu je totiž stav stále *non liquet*. Byť tedy v zásadě je možné, aby chybějící daní byla daň doměřená v důsledku procesních pochybení daňového subjektu, je však nutné, aby správce daně této skutečnosti přizpůsobil dokazování a konkrétně vysvětlil a prokázal, jak tato nezaplacená daň souvisí s posuzovanou transakcí. Jak uvedl NSS ve svém nedávném rozsudku ze dne 6. 8. 2020, č. j. 1 Afs 304/2019-33, „[j]e třeba zjistit takové objektivní okolnosti, které ve svém celkovém souhrnu mohou případně představovat dostatečný podklad pro přijetí domněnky, že chybějící daň je v konkrétní věci následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění.“. Reklamní agentury zde sice neprokázaly tvrzenou výši DPH na vstupu (a proto bylo v jejich řízení, ve kterém bylo jinak rozloženo důkazní břemeno rozhodnuto o doměření daně), ale ani správní orgány dosud neprokázaly (a v řízení s reklamními agenturami ani nemusely), že by tato výše DPH na vstupu byla jiná, než jaká byla uplatněna.
43. I přes existenci pravomocného rozhodnutí správce daně o daňových povinnostech reklamních agentur je tak možné, že skutečná výše chybějící daně a případně i její samotná existence by byla posouzena jinak, kdyby se správce daně jejím zjišťováním pro potřeby prokázání existence podvodu zabýval, což měl učinit.
44. Stran přiřazení této chybějící daně ke konkrétní transakci, pak toto je v případě, že daň je doměřena pro neuznání odpočtu, možné. Půjde totiž vždy o odpočet na vstupu, který je spojený s konkrétním plněním, které reklamní agentura pořídila (nebo alespoň uvedla, že

pořídila) a je tak možné (a nutné) prokázat a popsat souvislost tohoto plnění s plněním pro žalobce (např. tisk reklamního banneru aj.).

45. Z napadeného rozhodnutí, a to ani ve spojení se zprávou o daňové kontrole, pak nelze vyčíst, na základě jakých skutečností mají správní orgány za to, že ony „fiktivní vstupy“ (jejichž fiktivnost nebyla v řízení prokázána) souvisí s plněními uskutečněnými pro žalobce natolik, aby bylo možno mluvit o shodném řetězci. Úvaha žalovaného o tom, že zde existuje chybějící daň, a že tato daň chybí v podvodném řetězci, jehož byl žalobce účastníkem, je tak nepřezkoumatelná a z tohoto důvodu soud napadené rozhodnutí zrušil podle ustanovení 78 odst. 1 s. ř. s.

Stran ostatních žalobních námitek

46. Žalobce v replice požádal soud o vypořádání svých ostatních námitek právě i v případě, kdy, jak k tomu zdejší soud tímto rozsudkem přistoupil, bude zrušeno napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost. Žádost žalobce odůvodnil cyklickým řetězením daňových a soudních řízení, která mohou trvat až deset let a apeloval na zásadu ekonomičnosti řízení a ústavní kautely. Zdejší soud, seznaje, že se stran následující námitek za současného stavu může vyjádřit, byť o některých toliko v teoretické rovině, tak učinil.

Stran čtvrté skupiny námitek

47. Ohledně námitky neprokázání standardu, vůči kterému by bylo lze prokazovat nestandardnosti v počínání žalobcově, má soud za to, že tato námitka je částečně důvodná stran způsobu navázání kontaktu a neověřování si obchodních partnerů. Mezi stranami je spor, zda má být virtuální sídlo společnosti chápáno jako okolnost podezřelá, nebo naopak jako projev racionální úvahy při redukci zbytných výdajů společnosti, která „kamennou“ kancelář nepotřebuje. Stran této otázky je pravdou, že nebylo prokazováno, jak k této okolnosti přistupují jiné, se žalobcem srovnatelné, subjekty. Rovněž nebylo prokázáno, že je nestandardní neznepokojovat se způsobem založení obchodního partnera za využití možnosti pořízení již založené společnosti (tzv. ready-made společnosti – pozn. soudu) a absencí jeho internetových stránek. Taktéž nebyla prokazována nestandardnost navázání obchodní spolupráce na základě osobního setkání. K této soud uvádí, že naopak její standardnost se podává například z výsledku svědka Mgr. M. R., který uvedl, že ve VIP prostorách Androva stadionu v Olomouci „byl přítomen obchodním jednáním, seznamoval obchodní partnery.“
48. Soud nicméně uzavírá, že toto popsané pochybení správních orgánů nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť stran ostatních objektivních okolností byl standard předmětem dokazování a těchto ostatních objektivních okolností (jak jsou popsané dále) je dostatek k prokázání žalobcovy možnosti povědomí o podvodu.
49. Žalobcovy výtky k jednotlivým objektivním okolnostem hodnotil soud následovně.
50. Stran objektivní okolnosti spočívající ve způsobu navázání kontaktu a neověřování si obchodních partnerů se soud může vyjádřit pouze teoreticky, neboť nebylo prokázáno (viz výše), že jde skutečně o jednání nestandardní. Pokud by tomu tak však bylo, pak nemůže jít o výtku nedostatečné obezřetnosti a nepřijetí opatření k zabránění účasti, jak uvádí žalobce. Uvedeny jsou zde totiž skutečnosti, o kterých žalobce dle svých tvrzení věděl (virtuální sídlo reklamních agentur a to, že navázal kontakt osobně) případně, jejichž

zjištění nelze považovat za nutně spojené s přijetím dostatečných opatření (jako např. absence internetových stránek reklamních agentur). Žalobcova námitka je zde tedy nedůvodná.

51. Stran objektivní okolnosti spočívající v neověřování výhodnosti ceny reklamních plnění je dle názoru soudu nutno dát za pravdu žalobci, že se zde jedná o výtku nedostatečné obezřetnosti a nepřijetí dostatečných opatření.
52. Zde je třeba zdůraznit úlohu objektivních okolností při odhalování podvodů na DPH. Zatímco podezřelé okolnosti a chybějící daň slouží k odhalení a prokázání, zda tu podvod na dani vůbec je, objektivní okolnosti slouží k prokázání, jestli tu byly (objektivně) okolnosti, pro které o tomto podvodu žalobce věděl nebo vědět měl a mohl. Žalobce pak prokazuje přijetí dostatečných opatření z toho důvodu, aby v případě, že zde takové objektivní okolnosti byly, dokázal, že udělal, co mohl, aby možný podvod odhalil.
53. Pokud žalobce neověřoval výhodnost reklamního plnění, souhlasil s prvním návrhem ceny, nekontaktoval jiného dodavatele atp., může se jednat o podezřelou okolnost stran prokázání, že zde byl podvod nebo o negaci případného žalobcova tvrzení, že přijal dostatečná opatření (neboť efekt i jinak dostatečných opatření by takové nezodpovědné jednání mohlo snížit). Nemůže se ale jednat o objektivní okolnost, protože ze svého (subjektivního – pozn. soudu) jednání nemohl žalobce cokoliv zjistit o svém zapojení do daňového podvodu. Pro názornost soud uvádí, že odlišná situace by byla, kdyby věděl, že takto jedná například jeho přímý dodavatel s dodavatelem v řetězci na pozici od žalobce vzdálenější. Pak by tato okolnost objektivní, protože na žalobci nezávislá, byla.
54. Stran objektivní okolnosti spočívající ve stanovení ceny reklamních plnění je třeba poukázat na to, že správní orgány prokazovaly cenu hrazenou společnostmi, které uzavřely smlouvy bez prostředníka přímo s kluby. Nejednalo se zde o prokazování ceny obvyklé tak, jak ji chápe zákon o dani z příjmů, s provedením potřebných korekcí atp., ale o zjištění skutečnosti, která, byla-li by žalobci známa, vypovídala o existenci absurdního navýšení ceny jeho dodavatelem, a tedy hovořila pro podvod. Obvyklá cena u těchto společností v tomto smyslu pak předmětem dokazování byla. Zde je žalobní námitka tedy nedůvodná.
55. Stran objektivní okolnosti spočívající ve smlouvách o reklamě a propagaci soud uvádí, že žalovaný provedeným dokazováním vyvrátil úvahu žalobce, že se zde nejedná o natolik neobvyklé skutečnosti, aby tyto svědčily pro povědomí žalobce o podvodu. Ze zprávy o daňové kontrole se podává, že žalovaný provedl důkaz desítkami smluv týkajících se srovnatelného plnění a z těchto vyplývá, že bylo obvyklé uzavírat smlouvy konkrétnější (zvláště v otázce zda bude banner umístěn v záběru TV kamer a jaké bude další doplňkové plnění pro inzerenta), než jaké uzavřel žalobce. Neobvyklost další vytýkané skutečnosti, a to, že dvě personálně nepropojené společnosti používají naprosto identické smlouvy jak obsahem, tak formátováním, pak jest notorií. Nelze navíc při tomto hodnocení přehlížet žalobcem opakovaně zdůrazňovaný požadavek konkrétní lukrativní pozice. Skutečnost, že tento požadavek nebyl obsažen ve smlouvách, které uzavíral s reklamními agenturami, kdy přitom dle svých tvrzení jen kvůli této pozici se na ně vůbec obrátil, a to s vědomím, že bude cena vyšší než by byla přímo od fotbalového klubu, výše uvedenou neobvyklost jen potvrzuje. Také tato žalobní námitka je tedy nedůvodná.

56. Stran objektivní okolnosti spočívající v žalobcově nezabývání se vlivem reklamy na obrat a neproěřování, zda je pro něj zvolená forma reklamy vhodná a prospěšná soud odkazuje na to, co bylo výše řečeno o vztahu podezřelých a objektivních okolností a přijetí dostatečných opatření. Je nutné zde opět dát za pravdu žalobci, že se nemůže jednat o objektivní okolnost, neboť ze svého vlastního nejednání nemohl zjistit, zda se účastní či nikoliv na podvodu na DPH. Jinými slovy, objektivní okolnost nemůže spočívat v subjektivním jednání daňového subjektu.

Stran páté skupiny námitek

57. K přijatým opatřením uvedeným žalobcem se zdejší soud ztotožňuje s názorem Krajského soudu v Českých Budějovicích vysloveným v jeho rozsudku ze dne 18. 5. 2018, č. j. 51 Af 21/2017 – 36 že: „[p]roověření obchodních partnerů ve veřejných rejstřících je opatřením zcela formálním a neúčinným, které by v případě navazování nových obchodních kontaktů mělo být opatřením zcela základním. K vyloučení účasti DS (myšlen daňový subjekt – pozn. soudu) na daňovém podvodu jde však o opatření zcela nedostačující.“ Z přijatých opatření tak zůstává relevantní toliko osobní odkázání na agentury ze strany klubů, které však, vzdor provedení výslechů řady svědků, nebylo prokázáno.

Stran šesté skupiny námitek

58. Stran žalobcovy námitky dobré víry a legitimního očekávání se soud plně ztotožnil s názorem žalovaného, že nelze legitimně očekávat shodné rozhodnutí správce daně za situace, kdy byl prokázán zcela odlišný skutkový stav. Nelze také opomenout odstup čtyř let mezi hodnocením důkazů v rámci první a druhé daňové kontroly, kdy nelze vyloučit, aby byly i obdobné důkazy hodnoceny jinak s ohledem na vývoj správní praxe a judikatury soudů. Žalobcův výklad, doveden *ad absurdum*, by pak vedl k nepostižitelnosti nelegálního jednání neodhaleného při první možné příležitosti.

Stran sedmé skupiny námitek

59. Stran neprovedených svědeckých výpovědí shledal soud, že se žalovaný vyjádřil ke každému navrhanému svědkovi a v kontextu toho, k čemu měl být svědek vyslechnut, posoudil, zda jeho výslech provede, či nikoliv, kdy toto vždy řádně odůvodnil.

Stran osmé skupiny námitek

60. K žalobcově námitce, dle které by mu měl být uznán nárok na odpočet DPH ve výši, v jaké bylo obsaženo v ceně, kterou hradily reklamní agentury klubům, zdejší soud uvádí, že tento názor je v rozporu s ustálenou judikaturou Soudního dvora Evropské unie. Asi nejjasněji je tento vyjádřen v rozsudku ze dne 6. 12. 2012, č. j. C-285/11, dle kterého: *[v]nitrostátní orgány a soudy tedy mohou odmítnout přiznat nárok na odpočet, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně (...), že se na základě objektivních okolností prokáže, že tato osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo musela vědět, že se pořízením tohoto zboží nebo těchto služeb účastnila plnění, které bylo součástí podvodu ve vztahu k DPH.“*

61. Z právě citované pasáže dle názoru zdejšího soudu plyne, že podvodným je uplatnění nároku na odpočet osobou, která věděla, že se pořízením zboží nebo služeb účastní na podvodu na DPH. Daný odpíraný nárok na odpočet pak musí být založen právě úhradou za řečené zboží nebo služby. V žalobcově případě je nárok na odpočet v plné výši založen plněními, kterými se měl dle žalovaného účastnit na podvodu na DPH. Je tedy

možné odepřít jeho uznání v plné výši. Soud však připomíná, že již výše uzavřel, že v daném případě nebyla prokázána sama existence daňového podvodu a tak jsou výše popsané úvahy nyní toliko teoretické.

Závěr a náhrada nákladů řízení

62. Jak krajský soud dovedl v odstavcích 38. až 45. tohoto rozsudku, úvaha žalovaného o tom, že zde existuje chybějící daň, a že tato daň chybí v podvodném řetězci, jehož byl žalobce účastníkem, je nepřezkoumatelná a z tohoto důvodu soud napadené rozhodnutí zrušil podle ustanovení 78 odst. 1 s. ř. s.

63. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují:

a)	zaplacený soudní poplatek	3 000 Kč
b	náklady právního zastoupení advokátem	
)		
□)	odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:	§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g)
	1) příprava a převzetí věci	vyhl. č. 177/1996 Sb.
	2) sepsání žaloby	
	3) replika	
	4) účast na jednání před soudem	12 400 Kč
□)	paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. □)	§ 13 odst. 4 vyhl. č. 177/1996 Sb.
		1 200 Kč
<i>Celkem</i>		16 600 Kč

Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práv. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“) ve spojení s ustanovení § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovení § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 5. srpna 2020

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu