



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Velkoobchod Zajac, s.r.o.**
sídlem Uhlířská 1064/3, 710 00 Ostrava
zastoupený TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 20.9.2018 č.j. 42213/18/5300-21444-711428,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20.9.2018 č.j. 42213/18/5300-21444-711428 **se zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám žalobcova zástupce TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 12. 2016 - dodatečným platebním výměřům na daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období měsíců září 2012 až května 2013. Po daňové kontrole dospěl správce daně k závěru, že se žalobce v případě reklamních služeb přijatých od dodavatele PRESSTEX MEDIA SE (dále jen „Presstex“) účastnil plnění zasaženého podvodem na DPH.
2. Žalobce v žalobě namítl, že správní orgány řádně nepopsaly, v čem měl podvod spočívat. Je nesporné, že dodavatel řádně podával daňová přiznání a řádně platil daň, kterou si nárokoval žalobce (odpočty DPH). Ke ztrátě na dani došlo až tím, že správce daně vyměřil dodavateli daň dodatečně, na základě vlastní úvahy, neboť nemohl tvrzené skutečnosti ověřit. Žalobce nemohl vědět, že správce daně v budoucnu zruší daň na výstupu u dodavatele. Žalovaný tvrdí, že plnění byla u žalobce prokázána, avšak v řízení u dodavatele tvrdil správce daně, že tato plnění nebyla prokázána a stanovil u dodavatele daň nula. Dále žalobce s mnoha odkazy na judikaturu, nicméně ve vztahu k přezkoumávané věci zcela obecně, vznášel námitky co do objektivních okolností, žalovaným tvrzených nestandardností v žalobcově jednání. Žalobce uvedl, že jediným a hlavním účelem pořízení reklamy byla propagace, nikoli získání daňové výhody na DPH. Žalovaný se snaží vybrat daň tam, kde vidí dostatečný majetek na zaplacení. Dále žalobce namítl, že správce daně ve výzvě z 12.5.2016 dospěl k závěru, že se žalobce vědomě účastnil podvodu – takový postup není možný, důkazní břemeno tíží výlučně správce daně. Žalobce také namítl, že žalovaný výslovně lže, pokud uvádí, že dodavatel neměl oprávnění k poskytování reklamních služeb. V replice žalobce rozvedl názor, že žalovaný neunesl ve věci důkazní břemeno.
3. Žalovaný ve vyjádření zdůraznil, že správce daně unesl důkazní břemeno, k chybějící dani odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s.ř.s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že daňová kontrola na DPH za období září 2012 až prosinec 2014 byla s žalobcem zahájena 1.10.2015, žalobce doložil smlouvu o reklamě s Presstex z 20.7.2012 a příslušné faktury. Žalobce byl dne 10.12.2015 vyzván, nechť

prokáže provedení reklamy, jak ověřoval výhodnost ceny atd. (jedná se o velmi podrobnou výzvu směřující k ověření, zda byla plnění uskutečněna). Správce daně zjišťoval informace o dodavateli pomocí dožádání. Ke 3. čtvrtletí 2012 se dozvěděl, že byl „proveden POP, daň byla vyměřena na 0“, ke 4. čtvrtletí 2012, že byla provedena daňová kontrola, po ní byla daňová povinnost zvýšena (o více než 7 mil. Kč) a Presstex tuto zvýšenou daň nezaplatil. K roku 2013 se správce daně dozvěděl, že Presstex nespolupracoval, nebylo možno zahájit daňovou kontrolu, „je podán návrh vyměřovacímu oddělení na doměření daňové povinnosti v rozsahu nároku na odpočet u přijatých zdanitelných plnění“, místo dodavatelem uplatněných částek bude daň na vstupu nula. Za leden 2013 již uplynula lhůta pro stanovení daně, za tento měsíc bude ponechána daňová povinnost podle daňového přiznání. Dne 12.5.2016 správce daně adresoval žalobci další výzvu, v ní uvedl důvody, pro které má za to, že se jednalo o podvod, a vyzval žalobce k doložení kontrolních mechanismů, opatření ze strany žalobce. Závěrem sdělení výsledku kontrolního zjištění bylo neuznání odpočtů DPH žalobci v celkové částce 1 125 000 Kč v souvislosti s reklamními službami od Presstex, když existence plnění nebyla zpochybněna, ale podle správce daně se žalobce účastnil podvodu na DPH. Následovala zpráva o daňové kontrole, vydání dodatečných platebních výměrů, odvolání a napadené rozhodnutí žalovaného. Pokud jde o zjištění k dodavateli Presstex ve zprávě o daňové kontrole a v odůvodnění napadeného rozhodnutí, správní orgány uvedly, že dodavatel sice podával daňová přiznání a přiznával příslušná uskutečněná zdanitelná plnění, nicméně i přes předchozí řádnou úhradu jím tvrzené daňové povinnosti lze konstatovat, že daň příslušející ke zde posuzovaným zdanitelným plněním uhrazena nebyla, neboť dodavatel neumožnil správci daně ověření tvrzených skutečností. Uvedená situace tak vedla ve 3. čtvrtletí 2012 k tomu, že daň za uskutečněná zdanitelná plnění byla vyměřena v nulové výši, ve 4. čtvrtletí 2012 a 1. a 2. čtvrtletí 2013 pak došlo k doměření daně v úhrnné hodnotě 15 543 782 Kč, přičemž tato daň uhrazena nebyla (bod 46 rozhodnutí žalovaného).

6. Krajský soud předesílá, že jak žalovaný, tak i žalobce se vyčerpávajícím způsobem zabývali teoretickou stránkou podvodů na DPH, včetně obsáhlé judikatury evropské i naší. Soud se proto zaměřil více na to, jak probíhalo konkrétní řízení s žalobcem, zda jsou závěry správních orgánů podloženy konkrétními zjištěními a zda napadené rozhodnutí žalovaného ob stojí co do požadavků kladených na rozhodnutí správního orgánu.
7. Klíčovou otázkou, nastolenou žalobou, je otázka chybějící daně. Z obsahu správního spisu jednoznačně vyplývá, že dodavatel nejen, že podával daňová přiznání, ale také zaplatil tomu odpovídající částky daně. Za leden 2013 přitom zůstala tato daňová povinnost nezměněna pro uplynutí lhůty pro stanovení daně. Tvrzení žalovaného o chybějící dani za tento měsíc je tedy v rozporu s obsahem správního spisu. Za následující období (2-5/2013) chybí ve správním spise jakýkoli podklad o tom, že k doměření daňové povinnosti dodavateli skutečně došlo, když z dožádání vyplývá pouze to, že byl dán návrh na takové doměření. Pokud jde o 3. čtvrtletí 2012, z dožádání se pouze podává, že „daň byla vyměřena na 0“, takže není zřejmé, o jaké chybějící dani žalovaný hovoří. Pokud jde o 4. čtvrtletí 2012, soud považuje informace z dožádání za příliš obecné na to, aby z nich mohly být dovozeny důsledky konkrétně vůči žalobci. K proběhlé daňové kontrole u dodavatele nejsou ve správním spise žádné podklady (např. zpráva o kontrole), z nichž by bylo možno zjistit, čeho se týkala dodatečně vyměřená daň. Soudu je přitom z úřední činnosti známo, že žalobce nebyl v tomto období jediným odběratelem reklamy od Presstex (dalším byl např. ACTRAD – viz věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 22 Af 117/2017 a 22 Af

142/2017). Správní orgány se však spokojily pouze s tím, že Presstex nezaplatil daň v částce navýšené po daňové kontrole, aniž by alespoň stručně vysvětlily provázání zvýšení a v této části nezaplacené daňové povinnosti s žalobcem. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30.1.2018 č.j. 5 Afs 60/2017-60, *znakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu za „jednoho“ a „dalšího“ automaticky považovat „kteréhokoli“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřipustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží.* Tento princip podle názoru soudu platí nejen při zkoumání rozsáhlých řetězců, ale stejně i v případě, kdy jsou jeho tvrzenými účastníky pouze dva subjekty – dodavatel a odběratel. Soud tedy uzavírá, že v daném případě nelze přezkoumat existenci daňové ztráty jako základního předpokladu pro to, aby žalobce mohl být odpovědný za účast na daňovém podvodu.

8. Dalšími žalobními námitkami přímo k otázce daňového podvodu se soud nezabýval, neboť by přicházely v úvahu až po vyřešení chybějící daně. Nad to je žalobce formuloval natolik obecně, že by k nim příslušela jen zcela obecná odpověď.
9. V žalobě jsou ale dvě námitky, které jsou konkrétní a do jisté míry oddělitelné, proto se k nim soud může vyjádřit. Předně je to námitka k výzvě ze dne 12.5.2016. Jak už bylo uvedeno v bodě 5. tohoto rozsudku, správce daně nejprve vyzval žalobce v roce 2015 k prokázání, že se plnění uskutečnilo. Druhá výzva (z 12.5.2016) obsahovala zjištění správce daně a z nich dovozené závěry správce daně o účasti žalobce na daňovém podvodu, a žalobce byl vyzván, nechť doloží, jaká činil opatření, jak si ověřoval dodavatele atd. Žalobce především zcela pomíjí prvou výzvu, jenž se týkala skutečností, které je povinen prokazovat daňový subjekt ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“). Soud má společně s žalobcem za to, že zapojení do daňového podvodu prokazuje správce daně, nikoli daňový subjekt, avšak nesdílí žalobcův názor, že by výzva ze dne 12.5.2016 představovala přenesení důkazního břemene na žalobce - cílem druhé výzvy bylo seznámit žalobce s argumenty správce daně, aby na ně mohl náležitě reagovat. Žalobcova námitka tedy není důvodná.
10. K oprávnění dodavatele k poskytování reklamních služeb se žalovaný vyjadřoval v bodech 45 a 54 odůvodnění napadeného rozhodnutí. S odkazem na zápis v obchodním rejstříku dovozoval, že předmětem podnikání Presstex nikdy nebylo poskytování reklamy, a že dodavatel neměl ke své činnosti příslušné živnostenské oprávnění, když ve veřejném registru jako předmět podnikání deklaroval pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor, resp. nespécifikovanou výrobu, obchod a služby. K tomu soud uvádí, že reklamní činnost je zahrnuta do živnosti volné – tedy do pojmu „výroba, obchod a služby neuvedené v příloze 1 až 3 živnostenského zákona“ (srov.bod 66. přílohy č. 4 k zákonu č. 455/1991 Sb.), přičemž je zcela na podnikateli, jaký obor či obory živnosti volné uvede při ohlášení živnostenskému úřadu (srov. § 45 odst. 4, § 62 odst. 1 písm. v/ citovaného zákona). Pokud tedy Presstex měl živnostenské oprávnění k živnosti volné (čemuž nasvědčuje žalovaným zmíněná „nespecifikovaná výroba, obchod a služby“), byl oprávněn k reklamní činnosti. Tato žalobcova námitka je důvodná.

11. S odkazem na výše uvedené, především v bodě 7. tohoto rozsudku, soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) a b) s.ř.s. a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.
12. V řízení byl procesně úspěšný žalobce, v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. mu vzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení představují zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč, dále odměna ze zastoupení daňovým poradcem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3 100 Kč za 3 úkony právní služby (převzetí zastoupení, sepsání žaloby, replika) a 3x režijní paušál po 300 Kč. Dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku (§ 57 odst. 2 s.ř.s.). Soud proto žalovaného k jejich zaplacení zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“) ve spojení s § 64 s.ř.s. Délku lhůty krajský soud prodloužil oproti obecné lhůtě stanovené v § 160 odst. 1 o.s.ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s.ř.s.) a obecná 3 denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 12. března 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu