



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

Whiteberry production s.r.o.,
Se sídlem Praha 4 - Podolí, Jeremenkova 1171/102,
zastoupený advokátem Mgr. Robertem Vladykou
se sídlem Praha1, Revoluční 1,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 1. 2015, č. j. 2362/15/5200-20446-701728,

takto:

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

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

1. Dne 27. 2. 2011 Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 4 (dále též jako „správce daně“) zahájil u žalobce daňovou kontrolu za účelem prověření daně z přidané hodnoty (dále také jen jako „DPH“) za zdaňovací období únor 2008 až prosinec 2009. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon č. 235/2004 Sb. nebo „zákon o DPH“).
2. Správce daně vydal ve vztahu k žalobci tato rozhodnutí:
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období červen 2008, č. j. 6015634/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 76 000,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 15 200,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období červenec 2008, č. j. 6015900/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 185 174,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 37 034,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období srpen 2008, č. j. 6016196/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 185 174,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 37 034,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období září 2008, č. j. 6016360/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 185 174,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 37 034,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období říjen 2008, č. j. 6017593/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 185 174,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 37 034,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 17. 12. 2013 za zdaňovací období listopad 2008, č. j. 6017871/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 361 931,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 72 386,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 17. 12. 2013 za zdaňovací období prosinec 2008, č. j. 6018397/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 353 514 a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 70 702,-Kč;
 - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období duben 2009, č. j. 6018637/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 193 737,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 38 674,-Kč;

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období květen 2009, č. j. 6018800/13/2004/24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 193 373,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 38 674,-Kč;

dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 12. 12. 2013 za zdaňovací období červen 2009, č. j. 6018988/13/2004-24906-100305, kterým byla doměřena daň ve výši 193 373,-Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 38 674,-Kč;

3. Žalobce podal proti uvedeným rozhodnutím (dále jen „dodatečné platební výměry“) odvolání, o kterém žalovaný rozhodl podle § 114 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) zamítavě napadeným rozhodnutím.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobce namítl vady řízení předcházející vydání rozhodnutí, nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a nesprávné právní posouzení věci.
5. Žalobce namítl, že rozhodnutí žalovaného je vnitřně rozporné, obsahuje několik rozporných a protichůdných tvrzení a nesplňuje náležitosti § 102 daňového řádu pro odůvodnění rozhodnutí.
6. Jak v podané žalobě vysvětlil, správce daně a po něm i žalovaný dospěli k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno, pokud jde o jeho nárok na odpočet DPH a byl součástí daňového podvodu řetězce osob, s cílem neoprávněného vylákání odpočtu daně. Předmětem podnikání žalobce je reklamní činnost a marketing. Žalobce uskutečnil zdanitelná plnění za účelem zviditelnění vlastní činnosti u určitého segmentu zákazníků. Uskutečnění zdanitelného plnění prokázal předložením daňových dokladů, smluv, fotodokumentace, videodokumentace, výpisy z bankovních účtů a svědeckými výpověďmi.
7. Jelikož ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu žalobce uskutečnění zdanitelného plnění prokázal, vznikl mu nárok na odpočet DPH bez dalšího.
8. Závěr žalovaného, že žalobce byl účastníkem daňového podvodu, se neopírá o žádný relevantní důkaz, sám žalovaný uvádí, že v tomto směru má „indicie“, které mají spočívat v tom, že poskytovatelé služeb jsou nekontaktní, společnosti po uskutečnění plnění zanikají a vstupují do likvidace, peněžitá plnění byla vybírána v hotovosti apod.
9. Žalobce namítl, že tyto okolnosti jsou mimo jeho dispozici a neměl možnost je jakkoli předvídat nebo ovlivnit. Žalobce si ani nemohl být vědom ceny plnění, neboť předmět jeho podnikání spočívá ve zcela jiném segmentu reklamy a marketingu, než ten, který byl předmětem zdanitelných plnění.
10. Žalobce konkrétně namítl, že ceny služeb včetně daně z přidané hodnoty uhradil, zdanitelná plnění nezatajoval a ve vztahu ke správci daně vyvinul maximální možnou součinnost, předmětná zdanitelná plnění měla pozitivní dopad na obchodní činnost žalobce, ve vztahu k žalobci příslušné orgány nikdy nedovodily trestněprávní ani jinou formu odpovědnosti.

11. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Pokud jde o namítanou nepřezkoumatelnost rozhodnutí a absenci náležitostí podle § 102 daňového řádu, žalovaný trval na tom, že odůvodnění napadeného rozhodnutí zcela odpovídá rozsahu posuzovaných skutečností, reflektuje množství odvolacích námitek, stejně jako skutečnost, že žalobce byl v rámci odvolacího řízení seznámen se zjištěnými skutečnostmi a důkazy. V rozhodnutí o odvolání byla zohledněna též reakce žalobce na toto seznámení. Žalovaný trval na tom, že se všemi návrhy a námitkami, které žalobce v odvolání uplatnil, se v napadeném rozhodnutí řádně vypořádal.
12. Pokud jde o konkrétní námitky rozporuplných tvrzení, ohledně faktické realizace zdanitelného plnění žalovaný nepokládal tuto námitku za důvodnou. Ve věci poskytnutí plnění žalobci od obchodní společnosti VADIMO s.r.o. v likvidaci, spočívající v reklamní a propagační kampani v rámci akce konané pod názvem Dukla Plzeň Cup 2008 správci daně ani žalovaní nezpochybnili samotné konání akce, ale pochybnosti vyvstaly ohledně faktického uskutečnění plnění pro žalobce obchodní společností VADIMO a ohledně rozsahu takového plnění. Důkazy, které byly v rámci daňového řízení provedeny, tyto pochybnosti dále prohloubily. Žalovaný dospěl k závěru, že správce daně důvodně zpochybnil tvrzení žalobce, že plnění bylo uskutečněno tak, jak je fakturováno na dokladu deklarovaného dodavatelem. Bylo zjištěno, že cena plnění byla vědomě navýšena s cílem umožnit žalobci čerpání odpočtu daně, přičemž existují důvodné obavy, že daň nebyla předchozím článkem řetězce odvedena do státního rozpočtu. Vzhledem k nekontaktnosti subdodavatele předmětných služeb obchodní společnosti EURO INDEX s.r.o. nebylo možné ověřit, zda tato obchodní společnost daň z předmětného plnění skutečně priznala, zda vykázaná daňová povinnost byla stavena stanovena správně.
13. Pokud jde o druhé plnění - reklamní spoty, žalovaný opět uvedl, že samotné odvysílání spotů zpochybněno nebylo, zpochybněno však bylo přijetí plnění předmětných dokladů od jejich vystavitelů v deklarovaném rozsahu a zpochybněna byla cena, kterou měl žalobce uhradit. Samotnou skutečnost, že dodavatelé žalobce byli v řízení nekontaktní, k tíži žalobce neposuzoval, nemohl jí však zcela pominout při hodnocení dalších skutečností, neboť právě z důvodu nekontaktnosti dodavatelů žalobce nebylo možné ověřit údaje z jejich daňových přiznání.
14. Pokud jde o rozsah důkazního břemene žalovaný, odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012-32, a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, a zdůraznil, že pro nárok na odpočet daně z přidané hodnoty je nutné kromě prokázání uskutečnění samotného zdanitelného plnění prokázat též, že deklarované plnění bylo pořízeno od plátce daně z přidané hodnoty uvedeného na daňovém dokladu. Pro nárok na odpočet daně je nezbytné, aby přijaté plnění bylo skutečně přijato od tvrzeného plátce DPH.
15. Žalovaný závěry o účasti žalobce na daňovém podvodu založil na objektivních skutečnostech, které v daňovém řízení vyplynuly. Pokud jde o reklamní a propagační kampaně v rámci sportovní akce, bylo zjištěno, že se jedná o pravidelné setkání malého počtu osob, včetně dětí, žalobce na svou prezentaci na této sportovní akci vynaložil částku 400 000 Kč bez DPH a účastnil se jí opakovaně, nebyl však schopen určit, jaký konkrétní přínos akce měla. Částka, kterou měl žalobce za prezentaci na této akci uhradit, byla z účtu dodavatele bezprostředně po úhradě dále převedena. Z důvodu nekontaktnosti dodavatele žalobce nebylo možné ověřit výši nákladů na tuto akci.

16. Pokud jde o odvysílání TV spotů, pak žalovaný zjistil, že docházelo k neodůvodněnému nadhodnocení ceny plnění, dodavatelé byli nekontaktní či nebyli takzvaně zaběhnutým subjekty v oblasti reklamy, docházelo k neprodlenému převádění žalobcem uhrazených částek z účtů dodavatelů, nebo se vyskytl nestandardním proces postoupení pohledávky.
17. Pokud jde o nezohlednění konkrétních skutečností, které svědčí o tom, že se žalobce do daňového podvodu nezapojoval, žalovaný uvedl, že zaplacení ceny služeb včetně DPH nemá vliv na nárok na odpočet daně; v této souvislosti odkázal na rozsudek Evropského soudního dvora ve spojených věcech Optigen Ltd (C-354/03), Fulcrum Electronics Ltd (C-355/03), Bond House Systems Ltd (C-484/03). Žalovaný trval na tom, že byly zjištěny a osvědčeny skutečnosti, které ukazují, že žalobce si mohl a měl být vědom své účasti na transakci, která je zatížena daňovým podvodem. Žalovaný trval na tom, že žalobcem tvrzený pozitivní dopad realizované reklamy na ekonomickou činnost žalobce nebyl prokázán. Ani skutečnost, že vůči žalobci nebyla vyvozena trestní odpovědnost, nemá vliv na posouzení účasti žalobce na daňovém podvodu, což je dáno vztahem trestního a daňového řízení, jejichž výsledky nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti.

III.

Obsah správního spisu a napadeného rozhodnutí

18. Z obsahu správního spisu se podává, že žalobce podal postupně přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen, červenec, srpen, září, listopad, prosinec roku 2008 a dále za zdaňovací období květen, červen, červenec roku 2009.
19. Správce daně podle protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 7. 2. 2011 zahájil se žalobcem daňovou kontrolu podle § 87 odst. 1 daňového řádu. Dne 5. 5. 2011 proběhlo ústní jednání při správě daní, v rámci kterého byl žalobce vyzván k předložení originálů faktur, souvisejících písemných smluv a dalších písemností a záznamů, dokladů o úhradách faktur, dále doložení s jakou zakázkou žalobce tyto přijaté faktury souvisejí, a předložení dalších dokladů jako knihy jízd k vozidlům, technických průkazů vozidel, originálů výdajových pokladních dokladů a veškerých dokladů, o kterých bylo účtováno na analytických nákladových účtech.
20. Podle protokolu o ústním jednání žalobce předložil požadované doklady. Dne 13. 10. 2011 bylo provedeno místní šetření v sídle žalobce na adrese J. 1171/102, P. 4. V průběhu místního šetření žalobce předložil evidenci pro daňové účely za jednotlivá zdaňovací období měsíce únor až prosinec 2008 a leden až prosinec 2009, originály přijatých dokladů - tuzemské plnění za kontrolovaná zdaňovací období, originály přijatých dokladů - zahraniční doklady za kontrolovaná zdaňovací období - zahraniční dovoz a pořízení zboží, doklady o zaúčtování přijatých dokladů, knihy faktur přijatých za kontrolovaná zdaňovací období, řazené podle jednotlivých dodavatelů, vybraných správcem daně. Osoba oprávněná jednat jménem žalobce jako daňového subjektu na dotaz správce daně vysvětlila, že společnost se v kontrolovaných obdobích zabývala dovozem reklamní zakázkových předmětů ze zahraničí, zejména z Číny a touto činností se zabývá dodnes. Nejedná se o klasickou reklamní činnost ve smyslu výroby reklamy na zakázku, tedy reklamních služeb. Společnost nakupuje a prodává reklamní předměty jako zboží. Předmětné reklamní zboží prodává v největším objemu v tuzemsku a z malé části do jiných členských států. Zboží nakupuje na zakázku, nemá žádné skladové zásoby. Dodání klientovi je ihned po proclení, eventuálně přebalení a kontrole kvality a množství ze strany žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

21. V průběhu dalšího místního šetření konaného v sídle žalobce dne 8. 11. 2011 byly ze strany žalobce předloženy další doklady, kdy jednání bylo zaměřeno na prověření přijatých zdanitelných plnění za kontrolovaná zdaňovací období. Další místní šetření poté proběhlo dne 22. 11. 2011 a dne 14. 3. 2012, dne 9. 7. 2012 a 3. 9. 2012. Na základě okolností, které vyplynuly v rámci provedených místních šetření, správce daně dožádal Finanční úřad pro Prahu 10, jehož požádal o ověření skutečností týkající se společnosti MEDIA IMPEX s.r.o. se sídlem Litevská 1174/8, Praha 10. Předmětem dožádání bylo ověření, zda tento daňový subjekt vystavil přiložené doklady ve prospěch žalobce a má je zahrnuté ve svém účetnictví ve výnosech, zda a kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění na základě přiložených dokladů, tj. kdy, kde a v jakém rozsahu byly spoty vysílány, co bylo jejich obsahem. V této souvislosti byly vyžádány důkazní prostředky, dokládající konkrétní předmět plnění, dále sdělení, kdo za daňový subjekt fakticky zajišťoval vysílání předmětných spotů, s kým bylo jednáno v uvedených médiích, zda bylo realizováno vlastními zaměstnanci nebo prostřednictvím subdodavatele. Správce daně též požádal o doložení konkrétních jmen fyzických osob nebo obchodních společností. Správce daně dále v souvislosti s vysíláním v televizi Spektrum a televizi Sport 1 požádal o zjištění ceny, která byla těmto médiím za vysílání spotu uhrazena a jakým způsobem; zjištění, zda a kdy a jakým způsobem došlo k úhradám přiložených dokladů, a ověření zda byla DPH za uskutečněná zdanitelná plnění uplatněna na výstupu DPH za příslušná zdaňovací období, v případě vyměření vlastní daňové povinnosti za toto zdaňovací období zda byla DPH uhrazena.
22. Na základě tohoto dožádání Finanční úřad pro Prahu 10 sdělil správci daně, že daňový subjekt společnost MEDIA IMPEX s.r.o. delší dobu nespolupracuje s finančním úřadem, veškeré zaslané písemnosti do datové schránky byly doručeny uplynutím lhůty a prověřit požadované údaje nebylo z tohoto důvodu možné. Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období druhého čtvrtletí roku 2008 bylo podáno, vyměřeno a daňová povinnost byla uhrazena. V daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za tato zdaňovací období daňový subjekt vykázal uskutečněná zdanitelná plnění ve výši základ daně 13.652.300 Kč a 19 % DPH 2.593.937 Kč a přijatá zdanitelná plnění ve výši základ daně 13.293.274 Kč a 19 % DPH 2.525.722 Kč. Registrace DPH byla zrušena podle § 106 odst. 7 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb. z moci úřední 27. 4. 2011.
23. Správce daně dále dožádal Finanční úřad pro Prahu 1 ke sdělení skutečností týkající se daňového subjektu společnosti VADIMO s.r.o. v likvidaci, se sídlem Konviktská 291/247/Praha 1. Správce daně požadoval, aby dožádaný Finanční úřad sdělil, zda přiložený doklad – faktura č. 2805/10 byla vystavena ve prospěch žalobce a daňový subjekt ji má zahrnutu ve svém účetnictví, zda a kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění na základě přiloženého dokladu tj. kdy, kde a v jakém rozsahu se konala akce Dukla Plzeň CUP 2008 a co bylo přesně předmětem reklamní a propagační kampaně, současně požádal o doložení důkazních prostředků dokládající konkrétní předmět plnění tedy fotodokumentaci, videozáznamy, letáky, tiskoviny a podobně. Správce daně dožádaný Finanční úřad požádal o sdělení, kdo se za daňový subjekt podílel na realizaci předmětné kampaně a jakým způsobem, zda vlastními zaměstnanci či bylo realizováno prostřednictvím subdodavatelů, zda a kdy a jakým způsobem došlo úhradě přiloženého dokladu, zda byla DPH za uskutečněné zdanitelné plnění podle přiložené faktury uplatněna na výstupu DPH za příslušné zdaňovací a v případě vyměření vlastní daňové povinnosti, zda byla daň uhrazena.

24. Finanční úřad pro Prahu 1 jako správce daně společnosti VADIMO s.r.o. v likvidaci sdělil, že součinností s bankou získal výpisy společnosti z účtu číslo 223841309/0800 tento účet byl založen 23. 3. 2006 a zrušen 3. 12. 2008. Je zde zaznamenána příchozí platba od společnosti White. Konkrétně se jedná o platbu ze dne 1. 7. 2008 v hodnotě 476 000 Kč, dle související platby na uvedené faktuře lze usuzovat o pravděpodobném dodavateli reklamních služeb pro daňový subjekt společnost EURO INDEX s.r.o. která má maďarského jednatele. I další plnění, která společnost VADIMO přijala v roce 2007 a 2008 od svých dodavatelů a která jsou ve vyjmenovaných výpisech zachycené jako odchozí platby společnost VADIMO přijala od subjektů, které jsou v současné době bez jednatelů, mají maďarské jednatele nebo jednatele, kteří jsou zapojeni v jiných nekontaktních společnostech. V souvislosti s šetřením u jiného daňového subjektu zapojeného do rozsáhlého řetězce společností, jehož cílem je neoprávněné získávání nadměrného odpočtu DPH, bylo správci daně polici poskytnuto CD obsahující část účetnictví, které bylo zabaveno na externím hard disku při provedení domovní prohlídky. Toto CD obsahuje i tabulku obsahující prověřovanou fakturu.
25. Dožádaný finanční úřad dále sdělil, že adresa sídla společnosti VADIMO je adresou společnosti Insignia a.s., která se zabývá provozováním virtuální kanceláře, poskytnutím sídla společnosti pro registraci firmy a přijímáním pošty. Společnost VADIMO je pro správce daně dlouhodobě nekontaktní, písemnosti jsou jí doručovány uplynutím lhůty. Za zdaňovací období červen 2008 září 2008 a říjen 2008 podala tato společnost přiznání k DPH a daňovou povinnost uhradila; od prosince roku 2008 byla podávána nulová přiznání k DPH a od listopadu 2009 přiznání k DPH nepodává. Společnosti VADIMO byla ke dni 19. 5. 2010 zrušena registrace k DPH.
26. Obdobně se správce daně obrátil na Finanční úřad pro Prahu 3, u nějž vyžádal ověření skutečností týkající se přijaté faktury číslo FDB 291208-6, DUZP 26. 12. 2008 vystavenou společností TOP ZONEVIWE CZ, s.r.o. (dále též jen jako „TOP“). Správce daně žádal o zjištění, zdali přiložený doklad vystavil daňový subjekt ve prospěch žalobce a má ho zahrnutý ve svém účetnictví ve výnosech, zda a kdy došlo k uskutečnění zdanitelného plnění na základě přiložené faktury, tedy kdy a v jakém rozsahu byly spoty vysílány a co bylo jejich obsahem. V této souvislosti požádal o doložení důkazních prostředků, dokládajících konkrétní předmět plnění, tedy i fotodokumentaci, videozáznamy a podobně. Dále žádal o zjištění, kdo za daňový subjekt fakticky zajišťoval vysílání předmětných spotů, s kým bylo jednáno v uvedených médiích TV Public a TV Sport 1, zda bylo realizováno vlastními zaměstnanci nebo prostřednictvím subdodavatele. V souvislosti s vysíláním v TV Public a TV Sport 1 žádal o zjištění ceny, která byla těmito médii za vysílání spotů uhrazena a jakým způsobem. Správce daně dále konstatoval, že v rámci kontroly předložil žalobce i doklady vystavené společností Property Praha s.r.o., což je nekontaktní daňový subjekt spravovaný správcem daně, kdy je předmět zdanění plnění téměř shodný s plněním na dokladech vystavených společností TOP ZONEVIWE CZ, s.r.o. s tím, že je v ní odkazováno na stejnou smlouvu a její dodatek, shodná jsou i média, kde měly být spoty vysílány a stejná jednotková cena za vysílání jednoho spotu. Dle sdělení jednatele žalobce mělo dojít k přechodu obchodní spolupráce od Property Praha s.r.o. ke spolupráci TOP ZONEVIWE CZ, s.r.o. s tím, že mezi těmito dvěma společnostmi mělo dojít k předání a převzetí obchodních závazků, včetně již uzavřených smluv. Vzhledem k tomu, že žalobce nedoložil ani původní smlouvu uzavřenou se Property Praha a.s. správce daně požádal o zjištění, zda TOP ZONEVIWE CZ, s.r.o. měl uzavřenou dohodu o převzetí obchodních závazků se společností Property Praha s.r.o.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Správce daně dále žádal o zjištění zda, kdy a jakým způsobem došlo k úhradě přiloženého dokladu, zda byla DPH za uskutečněné zdanitelné plnění dle přiloženého dokladu uplatněna na výstupu a v daňovém přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období a v případě vyměření vlastní daňové povinnosti za toto zdaňovací období, zda byla uhrazena. Současně požádal o zaslání fotokopii získaných písemností.

27. Dožádaný Finanční úřad pro Prahu 3 sdělil správci daně, že daňový subjekt TOP ZONEVIWE CZ, s.r.o. za zdaňovací období čtvrtého čtvrtletí 2008 podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Dne 24. 2. 2009 bylo u daňového subjektu za předmětné zdaňovací období zahájeno vytýkácí řízení. Daňový subjekt nereagoval na výzvy k odstranění pochybností a nepředložil požadované doklady. Jelikož daňový subjekt nesplnil podmínku nutnou pro uplatnění nároku na odpočet daně a porušil ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH, správce daně ukončil vytýkácí řízení neuznáním nároku na odpočet daně uplatněným na řádku 310 přiznání k dani z přidané hodnoty. Ve čtvrtém čtvrtletí roku 2009 byl daňový subjekt vůči správci daně nekontaktní, písemnosti jsou doručovány do datové schránky uplynutím lhůty, na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlí.
28. Obsahem správního spisu jsou dále ceníky reklamního vysílání za rok 2008 a 2009 na ČT 1, ČT 2, TV Barrandov a dalších, podle e-mailového sdělení společnosti CET 21 spol. s r.o. průměrná roční cena v roce 2008 se mohla pohybovat v částce 170 000 Kč, v roce 2009 140 000 Kč za odvysílání spot o délce 30s ve vysílacím čase od 18 do 23 hodin.
29. Dne 17. 12. 2012 bylo správcem daně konáno ústní jednání, v rámci kterého byl žalobce seznámen s výsledky kontrolních zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů podle § 88 daňového řádu. Jak se podává z přílohy k tomuto protokolu, při kontrole přijatých zdanitelných plnění bylo zjištěno, že daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet z přijatých zdanitelných plnění tuzemských dodavatelů.
30. Podle daňového dokladu číslo 2805/10 uplatnil základ daně 400 000 Kč, faktura byla vystavena společností VADIMO s.r.o. s předmětem zdanitelného plnění reklamní a propagační kampaň v rámci akce konané pod názvem Dukla Plzeň CUP 2008. Poté co se správce daně seznámil s obsahem videozáznamu z uvedené akce, konstatoval, že se jednalo o setkání 20-25 osob v klubovně a to včetně dětí; osoby závodily ve střelbě z různých zbraní na některých záběrech je viditelné umístění reklamního banneru žalobce s obsahem videozáznamu pak korespondoval i předložený fotografický materiál. S ohledem na vyjádření žalobce správce daně konstatoval, že daňový subjekt neprokázal, že zdanitelné plnění přijaté podle výše uvedeného dokladu použil k ekonomické činnosti; vzhledem k v průběhu akce, velmi omezenému počtu účastníků a složení účastníků a vzhledem k vyjádření daňového subjektu, konstatoval, že předmětná reklamní akce neměla ekonomický smysl v návaznosti na uhrazenou cenu. Správce daně uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno stanovené § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázal splnění podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb.,
31. Pokud jde o doklady vystavené společností Property Praha s.r.o. a to konkrétně číslo 20080709, číslo 20080810, číslo 20080908, číslo 20081010 a číslo 20081103. Správcem daně bylo zjištěno, že cena za odvysílání jednoho 30 vteřinového spotu činila na TV Spektrum prime time 6 000 Kč na TV Sport 1 v prime time 4 500 Kč, cena z předložených dokladů činila 44 300 Kč za odvysílání 30ti vteřinový spot. Z toho správce daně dovodil, že žalobce, pokud by vynaložil minimum úsilí a zjišťoval ceny vysílání na veřejně dostupných

internetových stránkách, musel vědět, že cena za odvysílání konkrétního spotu je téměř desetinová oproti ceně, kterou mu fakturovala společnost Property Praha.

32. Dále konstatoval, že společnost Property Praha nebyla poskytovatelem zdanitelného plnění tj. odvysílání TV spotů tak, jak bylo deklarováno na dokladech. Správce daně zjistil, že se jednalo o fakturaci reklamních služeb prostřednictvím řady tuzemských plátců v rámci řetězce, na jehož konci byly ceny za poskytované služby extrémně navýšené. Na základě zjištěných skutečností dovodil správce daně, že žalobce neprokázal, že zdanitelné plnění fakticky přijal právě od Property Praha. Důkazy o existenci reklamních služeb na základě předložených dokladů, z fotodokumentace a videozáznamů, nemohou samy o sobě osvědčit skutečnost, že k přijetí zdanitelného plnění došlo právě způsobem tvrzeným daňovým subjektem, tj. od deklarovaného dodavatele ani doložené důkazní prostředky prokazující úhrady uvedených dokladů nejsou důkazem, že deklarované služby na nich uvedené byly fakticky přijaty od dodavatele, na jehož účet byly úhrady provedeny. Správce daně na základě toho konstatoval, že tyto skutečnosti nasvědčují tomu, že skutečným účelem transakcí bylo výrazné navýšení ceny deklarovaného zdanitelného plnění s cílem vyinkasování odpočtu daně z přidané hodnoty na úkor státního rozpočtu. Správce daně proto uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno stanovené § 92 odst. 3 daňového řádu, a to tak, že neprokázal splnění podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb.
33. Pokud jde o daňový doklad číslo FV 291208-6 vystavený společností TOP ZONEVIWE CZ s.r.o., kdy předmětem zdanitelného plnění bylo odvysílání televizních spotů na TV Public a TV Sport 1 správce daně konstatoval, že cena za odvysílání jednoho 30 vteřinového spotu podle předloženého dokladu činila 44 300 Kč. V rámci vyhledávací činnosti zjistil správce daně, že v roce 2008 zajišťovala pro výše uvedené televizní společnosti vysílání TV spotů agentura ARBO média Praha s.r.o. Dle ceníků platných v roce 2008, činila cena za odvysílání jednoho 30ti vteřinového spotu v průměru 5 000 Kč. Dále bylo zjištěno, že společnost TOP ZONEVIWE CZ nebyla poskytovatelem zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno na dokladech. Správce daně zjistil, že se jednalo o fakturaci reklamních služeb prostřednictvím řady tuzemských plátců v rámci řetězce, na jehož konci byly ceny za poskytované služby extrémně navýšené. I v tomto případě tedy konstatoval, že žalobce, pokud by vynaložil i minimální úsilí, musel by zjistit, že cena za odvysílání konkrétního spotu je téměř desetinová oproti ceně, která mu byla fakturována. Obdobně jako v předchozích případech tedy konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno k prokázání splnění podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně.
34. Ve vztahu k daňovým dokladům číslo 4200910, číslo 5200904, číslo 6200909, vystavených společností MEDIA IMPEX s.r.o. za reklamní a propagační činnost, konstatoval správce daně, že fakturovaná cena za odvysílání jednoho 30 vteřinového spotu na TV Spektrum a TV Sport 1 činila podle předložených dokladů 44 300 Kč, ačkoliv podle zjištění správce daně v roce 2009 činila cena odvysílání 30vteřinového spotu v průměru 6 000 Kč; i v tomto případě tedy došlo ke stejnému extrémnímu navýšení cen. Správce daně uzavřel, že skutečným účelem transakcí bylo výrazné navýšení ceny deklarovaného zdanitelného plnění s cílem vyinkasovat odpočet daně z přidané hodnoty na úkor státního rozpočtu a žalobce neunesl důkazní břemeno k prokázání splnění podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně.

35. Rozhodnutím ze dne 7. 1. 2013, č. j. 3075/13/2004-05403-10926, správce daně stanovil žalobci lhůtu k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění a navržení jejího doplnění na den 31. 1. 2013. Tato lhůta byla na žádost žalobce následně prodloužena.
36. Žalobce se ke kontrolnímu zjištění vyjádřil dne 17. 2. 2013. Trval na tom, že uskutečnění zdanitelných plnění bylo správcem daně jednoznačně prokázáno celou škálou důkazních prostředků, přičemž navrhl, aby ve věci bylo doplněno dokazování výsledkem svědků a rovněž předložil odborné vyjádření zpracované znalcem Ing. S. V. ze dne 27. 2. 2013.
37. K výzvě správce daně sdělil tajemník Českého střeleckého svazu, klubu sportovně střeleckého Plzeň že soutěž, již se šetření týkalo, se uskutečnila dne 31. 5. 2008 ve vyhrazených prostorách střeleckého stadionu. Pořadatelem akce byla reklamní agentura EURO INDEX s.r.o. a Sportovní střelecký klub Dukla Plzeň. Finanční zajištění bylo poskytnuto společností EURO INDEX s.r.o., samotná akce trvala asi 4 hodiny, vstup do areálu byl umožněn i veřejnosti.
38. Dne 19. 8. 2013 byl proveden výslech svědkyně T. N., jak žalobce navrhoval. Svědkyně uvedla, že byla zaměstnána u žalobce, kde pracovala na pozici asistentka obchodního oddělení. V roce 2008 se účastnila střeleckého turnaje, kde rozdávala letáky a vyhledávala kontakty na nové zákazníky. Akce směřovala k tomu, aby se jako firma dostali do Plzeňského kraje a rozšířili firemní oblast a reklamní předměty. Na samotné akci měla k dispozici propagační materiály jako letáky a CD. Účast veřejnosti na akci byla menší než předpokládali bylo tam asi 40 až 45 lidí, proto se rozhodli že dále v takových akcích pokračovat nebudou. Svědkyně nepotvrdila, zda se uskutečnil nějaký obchod na základě propagace žalobce.
39. Správce daně poté vyžádal od bankovních ústavů, a to u České spořitelny a Raiffeisenbank výpisy z účtů dotčených daňových subjektů.
40. Součástí správního spisu jsou další listiny – výpisy z účtů, výpisy z obchodních rejstříků, informací Policie České republiky, dožádání a sdělení dožádaných finančních úřadů vztahující se k období roku 2008 a 2009 a činnosti dalších společností, z nichž se podává, že z pohybu na bankovním účtu společnosti Property byla dodavatelem této společnosti společnost GABRETA. Po té, co došlo k zastavení finančních prostředků na účtu této společnosti, nastoupila na její pozici společnost EURO INDEX. Z účtů obou společností byly připsané peněžní prostředky vybírány v hotovosti. Peněžní prostředky na účtu společnosti EURO INDEX byly na konci listopadu 2008 zajištěny a přímým dodavatelem žalobce se stala pro správce daně nekontaktní společnost TOP, jejímž dodavatelem byla společnost Griffin Management, z jejíhož účtu byly peněžní prostředky vybírány rovněž v hotovosti. Společnost TOP byla v dubnu 2009 nahrazena další nekontaktní společností – MEDIA, jejímž dodavatelem měla být pro správce daně opět nekontaktní společnost GMK.
41. Správce daně rovněž od Policie ČR vyžádal protokol o výsledku B. V. Z protokolu o výsledku této osoby se podává, že B. V. zajišťoval pro společnosti GABRETA a EURO INDEX odvyšování reklamních kampaní, a to tak, že objednal daný rozsah reklamní kampaně u společnosti ARBO media Praha s.r.o. a v některých případech i sám vyrobil reklamní spot. Jak uvedl, jeho spolupráce se společnostmi Symbiosa, Gabreta a EURO INDEX probíhala stále stejně - společnosti na sebe navazovaly a přibíraly závazky. Dále uvedl, že ceny jednotlivých reklamních spotů se pohybovaly v rozpětí 1 500 Kč až maximálně 2 900 Kč. B. V., spoty vyrobil a dále fakturoval, DPH však nepřiznal a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

neodvedl. Žalobce prostřednictvím svých dodavatelů tyto spoty nakoupil za ceny několikanásobně vyšší.

42. Správce daně zjišťoval články řetězce společnosti přes pohyb peněžních prostředků podle výpisu z bankovního účtu. Jak bylo zjištěno společnost Property nezajistila přímo odvyšování spotů, ale jednalo se o fakturaci reklamních služeb prostřednictvím více společností v rámci řetězce, ve kterém byla cena za poskytované služby navýšena.
43. Dne 9. 10. 2013 byla se žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole č. j. 5913748/13/2004-05404-108581, správce daně konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno k prokázání splnění podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona, a to ve vztahu ke shora uvedeným dokladům.
44. Dne 12. 12. 2013 vydal správce daně shora uvedené dodatečné platební výměry, proti nimž žalobce brojil podaným odvoláním.
45. Žalovaný ve věci rozhodl napadeným rozhodnutím. Jak se podává z odůvodnění tohoto rozhodnutí, dospěl žalovaný k následujícím skutkovým a právním závěrům.
46. Pokud jde o plnění od společností VADIMO správce daně prokázal existenci objektivních skutečností, na jejichž základě lze konstatovat, že žalobce mohl a měl vědět, že jeho jednání vede k účasti na daňovém podvodu. Žalovaný mezi objektivní skutečnosti obecné povahy ve vztahu k definování podvodného jednání na DPH uvedl, že právě v případě řetězových podvodů na DPH dochází před uskutečněním předmětných plnění, či po něm, ke změně jednatelů společnosti v rámci řetězce, společnosti po uskutečnění obchodu zanikají či přechází do likvidace. Tyto skutečnosti byly zjištěny právě v případě společností VADIMO a EURO INDEX, tj. předcházejících článků v řetězci společností. Tuto skutečnost žalovaný neklade k tíži žalobce, avšak označuje ji za zakládající důvodné pochybnosti ohledně deklarované transakce. Žalovaný konstatoval, že žalobce nepřijal taková opatření, která je možná po něm požadovat, aby prokázal náležitou míru obezřetnosti, a zároveň si nezajišťoval potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění práv a povinností podle příslušných ustanovení zákona o DPH.
47. Jako další objektivní skutečnost ve vztahu k účasti žalobce na daňovém podvodu žalovaný uvedl zjištění správce daně ohledně neobjasněného způsobu navázání spolupráce žalobce se společností VADIMO. Ačkoliv v protokolu o místním šetření žalobce uvedl, že ke kontaktu na tuto společnost došlo přes zaměstnankyni svědkyni N., tato svědkyně uvedený údaj nepotvrdila. Žalovaný uzavřel, že žalobce v daném případě nejednal s péčí řádného hospodáře, nevyjevil žádnou konkrétní racionální úvahu, ze které by bylo patrné, co a proč vzal při rozhodování o realizaci předmětného plnění do úvahy, co a jak hodnotil, co s čím porovnával, ačkoliv na to byl správcem daně dotazován.
48. Žalovaný pokládá za sporné, že žalobce přistoupil k reklamě formou prezentace na uzavřeném turnaji, jehož účastníky byly i děti, za situace kdy je sporné, zda by tato akce byla natolik zisková, aby finančně minimálně pokryla deklarovanou cenu akce ve výši 400 000 Kč. Skutečnost, že prezentace žalobce na střeleckém turnaji neproběhla za účelem získání nových zákazníků, dovozuje rovněž z výpovědi svědkyně N., která nebyla schopna identifikovat ani jednoho účastníka turnaje, který měl být touto formou reklamy osloven. Žalovaný proto dospěl k závěru, že v případě nároku na odpočet DPH u plnění s předmětem reklamní propagační kampaň v rámci konané akce pod názvem Dukla Plzeň CUP 2008 zjištěné skutečnosti nesvědčí o aktivní účasti deklarovaného dodavatele

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

reklamních a propagačních služeb společnosti a v daňovém řízení byly zjištěny skutečnosti svědčící o tom, že žalobce nečinil opatření, která lze po něm rozumně požadovat, aby se neúčastnil podvodného jednání na DPH.

49. Pokud jde o reklamní spoty v případě plnění od dodavatelů Property, TOP a MEDIA IMPEX žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně popsal pohyb peněžních prostředků na účtech konkrétních společností za období 22. 2. 2008 až 30. 9. 2008, v období 4. 9. 2008 až 28. 11. 2008, v období 1. 12. 2008 až 31. 12. 2008 s tím, že žalobce byl jednou z tzv. vnějších firem, tedy subjektem, který koncovým článkem řetězce nárokuujícím si nadměrný odpočet DPH.
50. Žalovaný dále konstatoval, že služby byly přeprodávány v řetězci společností, které reklamní spoty nakupovaly od pana V. a dále fakturovaly dodavatelům žalobce, avšak za několikanásobně vyšší ceny, než za jaké nakoupily, přičemž konkrétně popsal řetězce, v nichž došlo k přeprodeji služeb v období červenec 2008, v období od srpna 2008 do listopadu 2008 a v prosinci 2008.
51. Žalovaný na základě dokladů předložených žalobcem konstatoval, že žalobce sjednal se společností Property ceny ve výši 44 300,-Kč za odvysílání jednoho televizního reklamního spotu v délce 30 sekund, ačkoli podle přehledu ceníků zajištěných správcem daně se cena pohybovala v rozpětí 4 500,-Kč až 6 000,-Kč. Společnost Property přitom odvysílání TV spotů přímo nezajistila, ale jednalo se o fakturaci reklamních služeb prostřednictvím více společností, kde byla cena extrémně navýšena a pro nekontaktnost těchto společností nebylo možno objasnit, proč k tomu došlo. Žalovaný dospěl k závěru, že míra sledovanosti televizních stanic TV Spektrum, TV Sport a TV Publik je podstatně nižší, než je tomu u stanic celoplošných (např. TV NOVA nebo ČT 1), což je obecně známou skutečností; pokud by žalovaný ceny vysílání TV spotů ověřoval, musel by tuto skutečnost zjistit a nabídku společnosti Property posoudit jako nevýhodnou. Zároveň žalovaný posoudil jako nestandartní, že odvysílání TV spotů fakturovala společnost TOP, která převzala závazky společnosti Property, což však jednatel žalobce v prvotních úkonech nedokázal odůvodnit.
52. Pokud jde o společnost Property bylo zjištěno, že po změně jednatele je od roku 2009 zcela nekontaktní. Obdobně se správcem daně nespolupracovaly společnosti GABRETA a EURO INDEX.
53. Žalovaný dospěl k závěru, že důkazy o existenci reklamních služeb na základě předložených dokladů, fotodokumentace a videozáznamů, nemohou samy o sobě osvědčit skutečnost, že k přijetí zdanitelného plnění došlo právě od deklarovaného dodavatele. Tomu, že se o standartní obchody nejedná, nasvědčuje podle žalovaného i zjištění, že v rámci řetězce byly z účtů dodavatelů, na které byly přijaty platby v souvislosti s plněními, přeposílány částky na další účty, ze kterých po přijetí platby byly vybrány částky v hotovosti odpovídající výši přijatých úhrad.
54. Pokud jde o daňový doklad vystavený společností TOP, konstatoval žalovaný, že došlo k neodůvodněnému nadhodnocení ceny plnění, společnost TOP se stala nekontaktní, peněžní prostředky poukázané na její účet byly ihned téměř v plné výši převedeny na účet společnosti Griffin a ihned vybírány v hotovosti. Společnost Griffin byla 23. 8. 2011 vymazána z obchodního rejstříku.
55. Žalovaný chování žalobce v popsanych obchodních vztazích hodnotil jako nestandartní a nevěrohodné s ohledem na skutečnost, že smlouva mezi společnostmi Property a TOP o

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

postoupení pohledávky nebyla předložena. Žalovaný předložil správci daně oznámení o převzetí smluvních vztahů ze dne 2. 12. 2008, v němž ale není obsažena informace, kdy taková smlouva měla být uzavřena. Žalovaný má za to, že je přinejmenším sporné, zda k postoupení smlouvy mohlo právně účinně dojít, když se tak mělo stát bez dohody s žalovaným jakožto jednou ze smluvních stran údajně cese smlouvy. Že se tak mělo stát bez dohody s ním, plyne, jak z textu citované listiny, tak z vyjádření svědka H.. Žalovaný nebyl seznámen ani jednou ze společností o prováděné změně, oznámení změny došlo až po odvysílání spotů. V té době byl jediným jednatelem a společníkem společnosti TOP cizí státní příslušník bez adresy na území České republiky. K listině označené jako oznámení o postoupení pohledávky ve smyslu § 526 obchodního zákoníku žalovaný konstatoval, že by to měl být tvrzený nový věřitel, kdo by měl seznámit dlužníka o způsobu úhrady a účtu, kam má být dluh hrazen. Pokud tedy žalobce nebyl v kontaktu se společností TOP, pak zřejmě ani tuto informaci neověřoval, ačkoliv s ohledem na deklarovanou částku lze, podle názoru žalovaného, zcela důvodně očekávat opatrnost. V případě firmy TOP byl v předmětném období jednatelem občan maďarské republiky. Porovnáním podpisů založených ve sbírce listin obchodního rejstříku s podpisy na dokumentech doložených žalobcem správce daně zjistil výraznou odlišnost. Žalobce však, jak vyplývá ze spisového materiálu, nezkoumal, zda jsou podpisy shodné, ani zároveň nevyvolal ve finální fázi plnění smlouvy osobní jednání se statutárním orgánem dodavatele.

56. K obdobným závěrům žalovaný dospěl i ve vztahu ke společnosti MEDIA. Žalovaný v první řadě konstatoval, že prostým nahlédnutím do obchodního rejstříku bylo možno zjistit, že společnost MEDIA vznikla dne 10. 12. 2008, nejednalo se o zavedenou společnost v oblasti reklamy; pro svého správce daně byla nekontaktní a z moci úřední byla zrušena její registrace k DPH k 27. 4. 2011. Praxe žalobce v roce 2009 pokračovala prostřednictvím této společnosti, z účtů společnosti MEDIA, kam přicházely platby od žalobce, odcházely peněžní prostředky na účet společnosti GMK MEDIA CZ, kdy byly opět vybírány v hotovosti. Rovněž vůči této společnosti bylo učiněno dožádání, z něhož vyplynulo, že tato společnost podala za všechna čtvrtletní zdaňovací období roku 2009 daňová přiznání s minimální daňovou povinností; následně byla její činnost předmětem šetření příslušného finančního úřadu, daňová kontrola byla ukončena v roce 2013 s tím, že tato společnost neprokázala oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně ani faktické uskutečnění zdanitelných plnění pro své odběratele.
57. S ohledem na všechny uvedené skutečnosti žalovaný konstatoval, že správci daně se vlastním šetřením nepodařilo ověřit faktickou realizaci plnění u jednotlivých článků obchodního řetězce neboť, jak vyplývá ze zjištění místně příslušných správců daně společnosti Property, TOP, a MEDIA IMPEX, jsou společnosti nekontaktní a dílčí rozpory v jednotlivých vyjádřeních žalobce a zjištění správce daně s důrazem na zjištění Policie ČR vzbuzují pochybnosti, zda byla fakturovaná plnění spočívající v reklamních a propagační služba poskytnutá žalobci dle daňových dokladů a v rozsahu deklarovaném na předložených dokladech a zároveň lze dojít k závěru, že jednání jednotlivých článků řetězce bylo vedeno snahou o uskutečnění podvodu na DPH.
58. Dále žalovaný konstatoval, že skutečnosti jako nekontaktnost všech deklarovaných dodavatelů - poskytovatelů služeb žalobce a nesoulad zapsaného skutečného sídla těchto společností nejsou samy o sobě důvodem pro učinění závěru, že deklarovaný poskytovatel služby neposkytl, zároveň však zdůraznil, že právě tyto skutečnosti jsou indiciemi vedoucími k prověření daných transakcí z pohledu možného zapojení žalobce do

podvodných daňových řetězců. Žalovaný dospěl k závěru, že u uvedených řetězců docházelo k podvodnému jednání. Objektivní skutečnosti prokazující, že žalobce vědět mohl a měl o tom, že je součástí takového podvodu žalovaný spatřuje v následujícím: řetězec obchodních společností v případě předprodeje reklamních spotů byl sestaven účelově, ceny reklamních a propagačních služeb byly razantně navyšovány za účelem snížení povinnosti na dani z příjmu právnických osob a za účelem nárokování odpočtu DPH.

59. Skutečnost, že dodavatelé žalobce byli nekontaktní a neplnili vlastní daňové povinnosti, jakož i nemožnost ověření rozsahu a předmětu plnění těchto společností nejsou ve sféře vlivu žalobce; je to však právě žalobce, který v řetězci společností fakticky požaduje vyplatit ze státního rozpočtu odpočet daně z dotčených transakcí, a proto existuje oprávněný předpoklad správce daně vyžadovat vyšší míru obezřetnosti ze strany žalobce. Žalovaný uzavřel, že žalobce nepřijal taková opatření, která je možná po něm požadovat, kterými by prokázal náležitou míru obezřetnosti a zároveň si nezajišťoval potřebné podklady pro plnění podmínek pro uplatnění práv a povinností dle příslušných ustanovení zákona o DPH. Okolnosti obchodních případů žalobce ignoroval. Nadhodnocená cena poskytované služby nebyla odůvodněna žádnou navýšenou hodnotou.
60. Žalovaný shrnul, že bylo shromážděno dostatečné množství podkladů, které prokazují, že obchodní vztah mezi žalobcem a jeho dodavatelem tedy poskytovatelem služeb a zprostředkovatelem reklamních služeb probíhal za podmínek v obchodní praxi neobvyklých, nelogických a při deklarovaném účelu pro žalobce nevýhodných v souhrnu pak vyloučil možnost, že tyto neobvyklé podmínky byly důsledkem nevědomé nedbalosti neznalosti, náhody či chybného rozhodnutí v rámci běžného podnikatelského rizika a dospěl k závěru, že žalobce měl nebo mohl vědět, že předmětná zdanitelná plnění jsou součástí podvodného jednání, a proto mu nárok na odpočet daně nemusí být přiznán.

IV.

Posouzení věci Městským soudem v Praze.

61. Městský soud v Praze (dále též jen jako „městský soud“) přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházejí ze skutkového a právního stavu v době vydání napadeného rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
62. Klíčová žalobní námitka směřuje proti závěru žalovaného, že žalobce neunesl důkazní břemeno ve vztahu k oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet DPH.
63. Žalobce má za to, že pro uplatnění nároku splnil všechny podmínky, jak jsou vyžadovány § 72 a násl. zákona o DPH.
64. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
65. Městský soud v první řadě poukazuje na to, že důkazy formální povahy mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 9. 2012, č. j. 1 Afs 58/2012 - 12, „z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

dokladem (ve smyslu § 73 odst. 12 zákona o dani z přidané hodnoty) je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu [srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99]. V rozsudku ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 – 12, pak Nejvyšší správní vyslovil, že „zákon o dani z přidané hodnoty totiž rozumí uskutečněním zdanitelného plnění stav faktický, nikoli stav formálně vykazovaný, a proto daňový subjekt v průběhu daňového řízení musí doložit oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.“ Současně nelze zapomínat (jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č. j. 9 Afs 83/2009 – 232), že „pro účely vzniku zdanitelného plnění musí být pojem „dodání zboží“ interpretován jako převod majetku opravňující druhou stranu k nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku. Není-li dodavatel oprávněn se zbožím nakládat jako vlastník (nemůže např. rozhodovat o tom, co se zbožím učiní, zda si zboží ponechá či prodá, za jakou cenou a komu zboží prodá), nelze dodávku považovat za faktické dodání zboží ve smyslu § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a nelze z ní úspěšně uplatnit nárok na odpočet daně (podle § 72 tohoto zákona)“.

66. Z citované judikatury vyplývá, že předložení daňových dokladů, smluvních dokumentů, fotodokumentace a videodokumentace, je pouze prvotní povinností daňového subjektu, která sama o osobě nepostačí k uznání nároku na odpočet DPH, jak se žalobce domnívá. V daňovém řízení je každý daňový subjekt povinen sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale je také povinen toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt proto splní svou povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně přdestře, prokáže-li tato tvrzení důkazními prostředky (zejména účetnictvím a daňovými doklady), ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením jsou předložené důkazy daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reagující na pochyby o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, nebo rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36, nověji pak rozsudek ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017-43).
67. V projednávané věci žalobce v rámci daňové kontroly předložil shora uvedené doklady k prokázání oprávněnosti svého nároku. Správce daně však po provedeném šetření ve vztahu k dodavatelům žalobce zjistil, že se jedná o společnosti nekontaktní pro své finanční úřady. Tím bylo znemožněno, aby tyto společnosti vlastními účetními doklady prokázaly, že došlo k uskutečnění zdanitelných plnění, jak žalobce dokládal. Dalším šetřením správce daně zjistil, že žalobce vynaložil značnou částku na vlastní propagaci na akci, která byla svým rozsahem bezvýznamná a dále, že platil za realizaci a odvysílání reklamních spotů částky mnohonásobně vyšší, než odpovídalo reálně ceně za jejich odvysílání. Tyto

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

okolnosti důvodně vyhodnotil jako vyvracející věrohodnost, průkaznost žalobcem předložených dokladů. Bylo na žalobci, aby vlastními důkazními návrhy *prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reagující na pochyby o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5Afs 126/2017-43). Tomu však žalobce nedostal a žalovaný důvodně zamítl odvolání žalobce, když dospěl k závěru, že všechny okolnosti nasvědčují tomu, že se žalobce účastnil daňového podvodu.

68. Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval. V rozsudcích, které se této problematice týkají, se vždy opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH; jde např. o rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, či rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11.
69. Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž 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 směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. *„Uvedený výklad Soudního dvora převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, C-384/04). Ústavní soud např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, uvedl, že „se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zapláceno DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“ (srov. rovněž usnesení ze dne 7. 3. 2012, sp. zn. II. ÚS 296/12, nebo usnesení ze dne 26. 1. 2011, sp. zn. III. ÚS 3587/10, ze dne 15. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1991/10, a další).“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60).*
70. Městský soud v Praze se ztotožňuje se závěry žalovaného. Ze strany žalobce nezaznělo žádné právně významné skutkové tvrzení a nebyl předložen jediný relevantní důkaz, z něhož by bylo seznatelné, zda žalobce vůbec a případně jakým způsobem vyvinul snahu, aby se účastníkem podvodného jednání nestal. Naopak skutečnosti zjištěné správcem daně vykazují, že jednání žalobce bylo v obchodní praxi neobvyklé, nelogické a při

deklarovaném účelu pro žalobce nevýhodné, jak žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval.

71. Stejně jako městský soud nemá co vytknout skutkovým zjištěním a právním závěrům žalovaného, neshledává, že by napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné, jak žalobce dále namítá.
72. Podle § 102 odst. 3), odst. 4 daňového řádu, *v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí.*
73. *V odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.*
74. Dle soudní praxe je rozhodnutí správního orgánu nepřezkoumatelné, pokud z něj soud nemůže zjistit, o čem bylo rozhodnuto, jak bylo rozhodnuto, nebo proč tak bylo rozhodnuto. Z odůvodnění musí plynout vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Pokud by tomu tak nebylo, rozhodnutí by bylo nepřezkoumatelným, neboť by nedávalo dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 24. 9. 2003, č. j. 7 A 547/2002 - 24 a ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 - 63). Zároveň judikatura dovodila, že nedostatečné odůvodnění správního rozhodnutí není důvodem pro zrušení tohoto rozhodnutí, pokud jsou skutkové údaje, z nichž správní orgán vycházel, obsahem správního spisu, a skutkové a právní úvahy správního orgánu, které vedly k vydání rozhodnutí, jsou ze spisu alespoň v základních rysech bez pochyb rekonstruovatelné. Účelem soudního přezkumu správních rozhodnutí totiž není lpění na formální dokonalosti správních rozhodnutí, ale účinná ochrana veřejných subjektivních práv adresátů veřejné správy. Klíčové tedy je, že soud může učinit úvahu o tom, zda je rozhodnutí správního orgánu po právní i skutkové stránce v souladu se zákonem (rozsudek NSS ze dne 28. 8. 2007, čj. 6 Ads 87/2006 - 36).
75. O rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost se jedná mimo jiné tehdy, když je jeho výrok v rozporu s odůvodněním nebo rozhodnutí vůbec neobsahuje právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jeho důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, též rozsudek č. j. 2 Ads 33/2003 - 78). Rovněž to je případ rozhodnutí, jehož odůvodnění nedává smysl, z něhož by vyplývaly skutkové a právní důvody, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2003, č. j. 7 A 547/2002 - 24).
76. Napadené rozhodnutí řádné odůvodnění nepostrádá. Žalovaný se podrobně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce, podrobně vyložil, které skutečnosti vzal v řízení za prokázané a vyvodil z nich přílehlavé právní závěry.
77. Pokud žalobce namítal vady řízení, které předcházely vydání napadeného rozhodnutí, postrádá žaloba bližší vyličení toho, v čem vytýkané vady spočívají a soud se proto takto obecně vznesenou žalobní námitkou nezabýval.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

78. Městský soud v Praze neshledal důvodnou žádnou z uplatněných žalobních námitek a žalobu zamítl jako nedůvodnou.
79. O nákladech řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s., ve věci plně úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly, Městský soud v Praze proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá na jejich náhradu právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 27. srpna 2019

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.