



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci

Žalobce: **Bohemia Trade CZ**
sídlem Pražská 1813/3, České Budějovice
zastoupen UNTAX s. r. o.
sídlem U Továren 256/14, Praha 10

proti

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí ze dne 31. 1. 2018 č. j. 4854/18/5300-22441-701848

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění :

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

1. Žalobou doručenu dne 10. 4. 2018 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 1. 2018 č. j. č. j. 4854/18/5300-22441-701848, jímž byla zamítnuta odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od března 2011 do prosince 2013 a tato prvostupňová rozhodnutí potvrzena.
2. V prvním žalobním bodu se namítá neexistence daňového podvodu, vyjadřuje se nesouhlas s úsudkem žalovaného o tom, že postačuje pouhé podezření, či se prokáže, že v obchodním řetězci u zboží či služby nebyla zaplacená daň. Se zřetelem k judikatuře Nejvyššího správního soudu je argumentace žalovaného nesprávná. Dodavatel žalobce, společnost Dynavision patřila k nejvýznamnějším dodavatelům služby na trhu, nevykazovala žádné známky rizikovosti. Nekomaktnost dodavatele v pozdější době nemá pro věc význam. Žalovaný o existenci podvodu dochází ke spekulacím a nikoli k prokázání podvodu. Pro úsudek o tom, zda plátce věděl, či měl vědět o tom, že účastní se plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, nepostačují domněnky a fantazie žalovaného. O dodavatelích společnosti Dynavision nemá žádné důkazy pro své hodnocení takových dodavatelů. Výpověď svědka P.D. je dezinterpretována, pokazuje se na vliv několikaletého odstupu od uzavírání obchodů se žalobcem. Obdobné se vztahuje k hodnocení výpovědi svědkyně M.N., dříve D. Pokud se podvodné jednání uskutečnilo, pak to událo se na straně dodavatelských společností společnosti Dynavision. Zůstalo nevysvětleno, že nesplněním obecné daňové povinnosti třetí osobou nutně došlo ke spáchání podvodu. Správce daně pak daňový podvod vykládá extenzivně, zahrnuje-li pod tento pojem pouhou nekontaktnost třetí osoby. Nebylo prokázáno, že žalobce věděl, nebo vědět měl, že daň z přidané hodnoty zůstala nezaplacená a žalobce o tom měl povědomost v okamžiku obchodních operací. V souzené věci bylo pouze zjištěno, že žalobce převzal pro účely své podnikatelské činnosti reklamní plnění a nebylo prokázáno, že těmito transakcemi se pokoušel získat daňové zvýhodnění. Nejedná se o žádné předstírané obchodování sledující jediný cíl, vylákat daňové zvýhodnění. Žalobce nelze postihovat za to, že jiné subjekty spáchaly podvod na dani z přidané hodnoty. Ze všech objektivních okolností nelze dovodit, že hlavním účelem dotčených plnění bylo získání daňového zvýhodnění účastí na podvodu.
3. Žalobce vyjadřuje nesouhlas se zjištěním žalovaného o existenci objektivních okolností nasvědčujících vědomosti žalobce o účasti na podvodu na dani z přidané hodnoty. V rozhodnutí se popisuje vztah společnosti Dynavision s jejími dodavateli a z těchto vztahů nevyplývá žádná spojitost se žalobcem. Úsudek učiněný na základě výpovědi svědka D. je nesprávný, smluvní ujednání o povinnosti uhradit dohodnutou cenu bez ohledu na to, zda dohodnuté plnění bylo uskutečněno, se označuje za subjektivní smyšlenku. Odkazuje se na další smlouvu uzavřenou mezi společností Dynavision a jejím odběratelem, která byla bez závad prověřena příslušným finančním úřadem. Rovněž úsudek o cenách služeb je nesprávný. Takové ceny byly sjednány i s dalšími odběrateli. Ve srovnání se standardním ceníkem pořídil žalobce dané služby levněji. Nebylo vysvětleno, co žalobci bránilo zvolit dražší služby, seriózní srovnání dodavatelů učiněno nebylo. Vyjadřuje se nesouhlas s úsudkem finančních orgánů o tom, zda daný způsob reklamy přinesl nové zákazníky, postačuje-li, že náklad zákazníky udrží. V souvislosti s úsudkem učiněným ve věci společnosti Beran Jiří územním pracovištěm Finančního úřadu v Trutnově se žalobce dovolává předvídatelnosti rozhodování ve shodných či podobných věcech. Reklamní kampaň byla neodborně bagatelizována. Spolupráce žalobce se

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

společností Dynavision bylo interpretováno svérázně, přičemž se poukazuje na výpověď svědka P.D.

4. V žalobním bodu o dobré víře a přijetí rozumných opatření je poukazováno na to, že není na žalobci prokazovat přijetí opatření, protože důkazní břemeno je na správci daně. Společnost Dynavision v době uzavření kontraktu nevykazovala žádné znaky rizikovosti, které by měly naznačovat její zapojení do údajného podvodu na dani z přidané hodnoty. Žalobce přijal všechna rozumná opatření, která lze před uzavřením obchodů vyžadovat. Přitom žalobce postupoval shodně jako Generální finanční ředitelství. Postup žalobce odpovídá požadavkům na plátce DPH při prověřování případných obchodních partnerů.
5. Žalovaný postupoval neústavně, ve své podstatě vůči žalobci uplatňuje ručení za neodvedenou daň. Přitom má žalovaný k dispozici úpravu plynoucí z § 109 zákona o dani z přidané hodnoty. Právní názory Soudního dvora Evropské unie byly aplikovány mimo meze stanovené národním předpisem.
6. Daňová kontrola byla ukončena nezákonně. Žalobci bylo odepřeno právo na projednání kontrolní zprávy při kontrole zahájené dne 26. 3. 2014 bylo kontrolní zjištění vyhotoveno 2. 12. 2016, lhůta k podání vyjádření byla prodloužena do 6. 1. 2017, další žádost o prodloužení lhůty byla zamítnuta. Žalobce zvolil nového zástupce, jeho žádosti o prodloužení lhůty k vyjádření ke kontrolnímu zjištění nebylo vyhověno. Byla pořízena kontrolní zpráva a stanoven termín k jejímu projednání, informace o takovém termínu byla doručena opožděně, v důsledku čehož se zástupce žalobce projednání kontrolní zprávy nemohl účastnit. Pro prve uvedený sled událostí není namístě závěr správce daně o tom, že žalobce se projednání kontrolní zprávy vyhýbal. Tím bylo zasaženo do práv žalobce podle § 88 odst. 4 daňového řádu.
7. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Při rozhodování bylo postupováno souladně se závěry učiněné v judikatuře Nejvyššího správního soudu. V souzené věci se žalobce svým jednáním zapojil do řetězového podvodu, pro který je typické, že několik subjektů si za sebou dodává určité zboží, jednotlivé dodávky tvoří pomyslný řetěz, jeden z těchto subjektů prodá dalšímu článku v řetězci zboží za cenu se zahrnutou daní z přidané hodnoty, avšak tuto daň neodvede do státního rozpočtu. Tato daň se stává nezákonným příjmem organizátorů podvodu. Zboží je pak dále prodáváno a uplatňován nárok na daňový odpočet. Ve svém souhrnu jde pak o ztrátu pro veřejný rozpočet. Posledním článkem v řetězci je pak zpravidla subjekt vykonávající reálně podnikatelskou činnost. Ten zpravidla má zájem na využití plnění zasaženého daňovým podvodem pro svou ekonomickou činnost. Pro organizátory podvodu tak odpadá riziko, že jimi uplatněný nárok na vrácení nadměrného odpočtu bude správcem daně zpochybněn. Běžný obchodník zajišťuje odbyt plnění zasaženého daňovým podvodem. Tím zamaskuje podvodný charakter plnění. Běžný obchodník tak napomáhá pachatelům daňového podvodu v jeho úspěšné realizaci. Pokud o takové skutečnosti může nebo má vědět, ale neučiní přiměřená opatření v zájmu zamezení podvodu, znamená to důvod pro odepření jím uplatněného nároku na odpočet daně bez ohledu na to, zda z podvodného plnění má nějaký prospěch. Proto se zkoumá, zda daňový subjekt věděl, nebo mohl vědět o tom, že se svým plněním účastní daňového podvodu. Nejde tu o povinnost prokázat jakoukoli vazbu daňového subjektu na článek řetězce, který daň neodvedl, ale je zapotřebí hodnotit okolnosti, o nichž daňový subjekt prokazatelně mohl a měl vědět, že se svým plněním

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

daňového podvodu účastní. Postačuje existence objektivních okolností, které nasvědčují podvodnému charakteru řetězce plnění jako celku.

8. V souzené věci žalovaný rozkryl celý řetězec na sebe navazujících v mnoha případech personálně propojených obchodních společností, ve kterém došlo k narušení neutrality daně. Společnost Dynavision je nekontaktní a žádné šetření u ní provést nelze, poukazuje se na výši plnění mezi subjekty v řetězci a neuhrazenou daň. Obchodní transakce mezi žalobcem a společností Dynavision neodpovídaly běžným obchodním podmínkám. Jsou tu silné objektivní skutečnosti prolínající se všemi články řetězce, že žalobce věděl nebo minimálně vědět mohl a měl, že se účastní obchodů stížených podvodem na dani z přidané hodnoty. Nekontaktnost těchto subjektů je postačující pro konstatování, že v řetězci došlo k narušení neutrality daně. Ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu není úkolem daňových orgánů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl podvod spáchán, avšak musí být najisto postaveno, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval.
9. V daném případě bylo shromážděno dostatečné množství důkazů, které prokazují, že obchodní vztah mezi žalobcem a společností Dynavision probíhal za podmínek krajně neobvyklých a značně nevýhodných, které tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že žalobce věděl, či minimálně vědět mohl o tom, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty.
10. Na daňových orgánech není označit konkrétní opatření, která mohly daňové subjekty přijmout v zájmu prověření obchodních partnerů. Připomíná se, že žalobce měl zvýšené opatrnosti dbát už z toho důvodu, že v minulosti převzal reklamní služby od obchodních společností, které byly zasaženy podvodem na dani z přidané hodnoty. Dalo by se předpokládat, že žalobce při výběru obchodních partnerů na základě předchozích skutečností bude maximálně obezřetný. Žalobce nedoložil, jaké informace o svém obchodním partnerovi zjišťoval a pokud tak činil, tak stalo se tak ve formální rovině. Žalovaný nepostupoval neústavně a z ničeho nevyplyvá, že měl využít institutu ručení. Bylo postupováno souladně s judikaturou Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu o zapojení daňového subjektu do podvodu, o němž vědět měl nebo mohl, nelze tento podvodně nárokový odpočet daně přiznat a nárok na něj nevznikne. Žalobce nesprávně směšuje řízení nalézací a řízení o placení daní, do kterého patří institut ručení. Ten nemůže mít přednost před vlastním stanovením daňové povinnosti.
11. Daňová kontrola nebyla ukončena nezákonně, jestliže to byl právě žalobce, který obstrukcemi mařil účel daňového řízení a tím se zbavil práva na vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění a projednání kontrolní zprávy, když bez zjevného důvodu opakovaně měnil své zástupce. Přesto mohl své výhrady na doplnění uplatnit v odvolání, čehož využil a žalovaný se s odvolacími námitkami vypořádal.
12. V replice k vyjádření žalovaného žalobce setrval na svých právních názorech.
13. Ze spisů finančních orgánů vyplynuly následující podstatné skutečnosti.
14. U žalobce, který působí v oboru prodeje obalových materiálů, byla dne 12. 3. 2014 zahájena kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od března 2011 do prosince 2013. Po převzetí účetních dokladů správcem daně činil ten v průběhu roku 2014 prostřednictvím dožádaných finančních úřadů šetření ke společnostem, které měly navázány obchodní vztahy se společností Dynavision, která byla dodavatelem reklamních

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

služeb pro žalobce. Tato dožádání se vedle společnosti Dynavision vztahují ke společnosti MARKALE PRAHA, SHANDLARE WORDYCAN, BALIVERE, DANRALEMON, DONNA MEDIA, GASTENOL, DD network, DD assets, u bank byl ohledně účtů těchto společností zjišťován pohyb na účtech s výsledkem, že finanční prostředky byly u posledního příjemce vybrány v hotovosti.

15. K vydání listin vztahujících se k poskytování služeb pro společnost DD network byla vyzvána společnost CB – Mercury center, CB Property development, LED MULTIMEDIA, BONUSS – CZ, LED MEDIA.
16. Smlouva o zajištění reklamní kampaně mezi společnostmi Dynavision a žalobcem byla uzavřena dne 13. 4. 2010.
17. Spis obsahuje kopie listin založených společnostmi Dynavision v obchodním rejstříku Městského soudu v Praze. Součástí spisové dokumentace jsou daňové doklady vztahující se k úhradě služeb podle prve uvedené smlouvy.
18. Následovala výzva z 28. 1. 2015 k prokázání splnění podmínek nároku na odpočet daně uplatněný podle ve výzvě vypočtených faktur od dodavatele společnosti Dynavision. V odůvodnění se poukazuje na zjištění učiněná správcem daně a pochybnosti, které v souvislosti s uplatněným nárokem na odpočet daně u správce daně vznikly a poukazuje se na okolnost, že společnost Dynavision je nekontaktní, a proto rozhodné skutečnosti nelze u této společnosti ověřit.
19. Reakce žalobce na tuto výzvu je ve spisové dokumentaci obsažena.
20. Společnosti M stavby, HaKa cz, SVP – půjčovna, Česká pekařská správci daně oznámily, že se společností Dynavision neměly uzavřeny žádné smlouvy o dodávce reklamních služeb. Dokumentaci k poskytování služeb společností Dynavision předložily společnosti Ondrášovka, lom – syst trade, HTD, duber a Trima. Společnost Duber pro společnost Dynavision vyráběla reklamu, společnost Trima sdělila, že žalobci doporučila uzavřít smlouvu se společností Dynavision na uveřejňování reklamy žalobce na LED velkoplošných obrazovkách.
21. Jako svědci byli vyslechnuti P.D. a M.N., kteří postupně působili ve funkci jednatelů společnosti Dynavision.
22. Výtisk z webových stránek společnosti Dynavision pořídil správce daně dne 22. 10. 2014. Vedle ceníku reklamního vysílání zachycuje úvodní stránka umístění deseti reklamních ploch využívaných společností Dynavision a informaci o výrobě spotů Duber studio.
23. Výsledek kontroly je shrnut do kontrolního zjištění z 2. 12. 2016, které bylo doručeno zástupci žalobce, daňovému poradci. Ten požádal o prodloužení lhůty stanovené k vyjádření. Této žádosti bylo vyhověno a lhůta prodloužena do 6. 1. 2017. Ing. R.J., jednatel společnosti GRINEX ADVISORY požádal o další prodloužení lhůty k podání vyjádření ke kontrolnímu zjištění a tato žádost byla rozhodnutím správce daně ze 4. 1. 2017 zamítnuta. Shodně bylo rozhodnuto o další žádosti téhož zástupce žalobce. Dne 16. 1. 2017 byl žalobce uvědoměn o tom, že 30. 1. 2017 bude daňová kontrola projednána. Ing. R.J. nahlédl dne 19. 1. 2017 do spisu v zastoupení žalobce, dále zastoupení převzala společnost UNTAX a ta dne 18. 1. 2017 požádala o prodloužení lhůty k vyjádření. Dne 23. 1. 2017 byl žalobce opakovaně upozorněn, že k projednání daňové kontroly dojde dne 30. 1. 2017. Stejně sdělení bylo odesláno zástupci žalobce 24. 1. 2017.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

24. V kontrolní zprávě jsou shrnuty důkazní prostředky opatřené správcem daně, zjišťuje se, že z účtu dodavatele žalobce společnosti Dynavision byly převáděny vysoké částky na společnosti uvedené v předchozí pasáži rozsudku, tyto společnosti jsou nekontaktní, sídlí na virtuálních adresách, v daňových přiznáních byly vykazovány zanedbatelné daňové povinnosti, téměř shodné částky byly vykazovány na vstupech a výstupech, daňové povinnosti hrazeny nebyly, nebo nebyla daňová přiznání vůbec podávána. Ke společnosti MARKALE se uvádí, že měsíční odměna pro tuto společnost činící za vyhledávání prostor pro umístování nových LED panelů je nereálná, u dalších společností nelze zjistit, o jaká plnění se mělo jednat. Dodavatelé společnosti Dynavision jsou nekontaktní, jde o typický znak řetězového obchodu za účelem podvodu na dani z přidané hodnoty. Reklamní spoty byly společností Dynavision umístovány na panelech společnosti DD network, servis zajišťovala společnost DD assets, k čemuž se vyjádřil jednatel obou společností P.D.. Správce daně zjišťoval u několika společností poskytujících reklamu daného typu, cenu za tyto služby a z tohoto šetření vyplynulo, že tyto společnosti nabízely své služby za výrazně nižší ceny, než činila společnost Dynavision. Ceny společnosti Dynavision byly opatřeny z internetové stránky obsahující archivované informace společnosti Dynavision, takto zjištěné ceny byly pak porovnány s cenami podle objednávek žalobce u společnosti Dynavision. Tímto porovnáním bylo zjištěno, že ceny podle těchto objednávek byly vyšší než ceny podle ceníku. Byla shromážděna řada objektivních důkazů dokládajících, že společnost Dynavision se podílela na daňovém podvodu. Uvádí se výčet společností, na jejich účty společnost Dynavision zasílala desítky milionů a z účtů těchto společností byly peněžní prostředky vybírány v hotovosti. Společnost Dynavision měla od těchto společností přijímat nezjistitelná plnění nebo plnění nereálná. Následně bylo hodnoceno, zda ze shromážděných důkazních prostředků plyne, že žalobce věděl, nebo vědět mohl o tom, že obchodováním se společností Dynavision se účastní podvodu na dani z přidané hodnoty. Za tím účelem byly zhodnoceny svědecké výpovědi M.N. a P.D., bylo poukázáno na rozpory v těchto výpovědích, bylo zhodnoceno vyjádření žalobce, poukázáno na setrvalý okruh odběratelů žalobce, noví odběratelé pak sídlí na Moravě, kde žádná reklama společností Dynavision publikována nebyla. Ze shromážděných podkladů byl učiněn závěr, že plátce o skutečnosti, že společnost Dynavision fakturuje plnění zatížené daňovým podvodem, věděl, respektive vědět mohl. Pro to svědčí rozpory mezi vyjádřením svědka D. a žalobce, iracionální ujednání ve smlouvě uzavřené mezi žalobcem a společností Dynavision o úhradě za reklamu bez ohledu na to, zda ta bude či nebude na objednaných místech publikována, cena v objednávkách převyšuje ceny uvedené v ceníku společnosti Dynavision stejně jako ceny obvyklé. Reklama nepřispěla k rozšíření okruhu nových zákazníků, žalobce nebyl schopen specifikovat skupinu odběratelů, na které měla být reklama zaměřena, z reklamy neměl žádný znatelný výsledek a pořídil by ji u jiných reklamních společností za nižší cenu, přesto vyjádřil názor, že sledoval další spolupráci se společnostmi P.D. Plnění, ve kterých nebyla v řetězci přiznána či zaplácena daň a tento cíl mohl zajistit svědek D. prostřednictvím svých firem. Uzavírá se, že nebyl prokázán nárok na odpočet daně podle § 72 zákona o dani z přidané hodnoty a v souladu se smyslem směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Kontrolní zpráva byla zaslána zástupci žalobce, protože ten se k projednání zprávy nedostavil a přístup žalobce k projednání zprávy byl zhodnocen jako vyhýbání se tomuto úkonu.
25. Následovalo vydání dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období, proti kterým se žalobce odvolal z důvodů odpovídajícím v podstatě žalobním bodům.
- Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

26. Odvolání bylo projednáno napadeným rozhodnutím, které je odůvodněno tím, že ze skutečností popsaných v rozhodnutí bylo zjištěno, že v obchodním řetězci došlo k narušení neutrality daně, byla prokázána chybějící daň a současně vyplývá, že obchodní transakce neodpovídaly běžným obchodním podmínkám a obchodní společnosti figurující v tomto řetězci se nejeví jako standardní podnikatelské subjekty. Předmětné obchodní transakce jsou proto zasaženy podvodem na dani z přidané hodnoty. Pro účely vědomostního testu bylo vycházeno z ceny reklamy, ta byla porovnávána s cenou účtovanou srovnatelnými subjekty, byl vzat v úvahu závazek žalobce uhradit za službu i pro případ, že ta nebude poskytnuta, byl hodnocen rozsah spolupráce s P.D. Bylo vzato v úvahu vyjádření M. N., zájem žalobce o reklamu poskytovanou společností Dynavision, byť ta nepřinesla rozšíření okruhu zákazníků žalobce. To nasvědčuje tomu, že žalobce při běžné míře opatrnosti mohl mít pochybnosti o standardnosti obchodních vztahů, do nichž vstoupil, či chtěl tak učinit. Žalobci byly známy skutečnosti, které měly vzbudit pochybnosti o tom, zda se účastí na obchodních transakcích se společností Dynavision nezapojí do podvodného jednání na dani z přidané hodnoty. Na žalobci bylo dbát zvýšené opatrnosti již z toho důvodu, že v minulosti přijal reklamní služby od obchodních společností, kdy mohl a měl vědět, že obchodní vztahy jsou zasaženy podvodem na dani. Žalobce neuvedl a nedoložil, jaké informace si o společnosti Dynavision sídlící na virtuální adrese, zjišťoval. Pokud žalobce činil kroky vedoucí k ověření svého obchodního partnera, dělo se tak ryze ve formální rovině. Následuje vypořádání jednotlivých odvolacích námitek.
27. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
28. Předmětem řízení bylo učiněno rozhodnutí ve věci dodatečného doměření daně z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období, kdy nárok na daňový odpočet byl odepřen, protože žalobce mohl a měl vědět o své účasti na transakcích zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty. Nárok na daňový odpočet nebyl přiznán u plnění poskytnutých žalobci společností Dynavision, které mělo být právě takovým podvodem dotčeno a žalobce mohl nebo měl mít vědomost o své účasti na takových transakcích. S právním zjištěním finančních orgánů vyjadřuje žalobce nesouhlas. V prvním žalobním bodu se namítá neexistence daňového podvodu. Právě existencí takového podvodu se finanční orgány obou stupňů zabývaly a správce daně v roce 2014 prováděl prostřednictvím dožádaných správců rozsáhlé šetření k právním vztahům mezi společností Dynavision a jeho dodavateli. Bylo zjištěno, že vedle žalobce tu byly další subjekty, kterým měla společnost Dynavision dodávat plnění ve formě reklamy. Reklama byla umísťována na panelech ve vlastnictví společnosti DD network, servisní služby dodávala společnost DD assets. V kontrolovaných zdaňovacích obdobích ve všech třech společnostech působil jako jednatel P.D. Společnost Dynavision přijímala služby od řady společností, konkrétně od společností MARKALE PRAHA, WORDYCAN, SHANDLARE a DONNA MEDIA, tyto společnosti stejně jako další společnosti navázané na společnost MARKALE a DONNA MEDIA v daňových přiznáních uváděly vysoké částky na vstupu a výstupu, kdy výsledná daň představovala nízké částky, které vesměs zůstaly neuhrazeny, daňová přiznání přestaly tyto společnosti podávat. V době dožádání byly tyto společnosti nekontaktní, sídlící na virtuálních adresách. Prostřednictvím šetření u bank pak bylo zjištěno, že finanční prostředky zasílané na účty těchto společností Dynavision byly z účtů těchto společností případně z účtů dalších společností, kam byly takto poskytnuté finanční

prostředky přeposlány, vybrány v hotovosti. Finanční orgány se dále zabývaly personálním propojením těchto společností a toto personální propojení je popsáno v kontrolní zprávě i v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Z tohoto šetření vyplývá, že daň v řetězci společností zcela konkrétně popsaných v odůvodnění napadeného rozhodnutí hrazena nebyla či stalo se tak v minimální výši, například u společnosti WORDYCAN v některých zdaňovacích obdobích, pak úsudek žalovaného o tom, že daň z přidané hodnoty v řetězci společností, od nichž společnost Dynavision měla přijímat plnění, uhrazena nebyla, má oporu ve spisové dokumentaci. Skutkové zjištění vychází z opatřených důkazů a nejedná se o zkratkovitý závěr, jak se v žalobě tvrdí. Právě proto, že úsudek žalovaného se opírá o výsledky dokazování, neshledal nadepsaný soud rozpor mezi postupem žalovaného a rozsudkem Nejvyššího správního soudu odkazovaným v bodu 10 žaloby.

29. Bod 51 napadeného rozhodnutí je značně obsáhlejší, než jak je z něj citováno v žalobě a z tohoto bodu odůvodnění jednoznačně vyplývá, že v řetězci dodavatelů a společností Dynavision daň z přidané hodnoty chybí. Zcela konkrétně se poukazuje na to, že dodavatelé společnosti Dynavision jsou nekontaktní, daňová přiznání buď vůbec nepodávaly, či činily tak na minimální daňovou povinnost, kterou nehradily, peněžní prostředky zasílané na bankovní účty byly vybírány hotově, zmiňuje se personální propojení společností zapojených v řetězci, konkretizuje se právní vztah mezi společnostmi MARKALE a LORBIDA. Konkrétně se uvádí, že společnost LORBIDA měla pro společnost MARKALE zprostředkovat žalobce jako klienta, který však již byl odběratelem reklamních služeb společnosti Dynavision. Soud vedle toho poukazuje na zjištění plynoucí ze spisové dokumentace o tom, že společnosti LORBIDA měla být vyplácena odměna za zajišťování prostor pro umístění reklamy 6.000.000 Kč měsíčně. V pasáži odůvodnění napadeného rozhodnutí, které se žalobce dovolává, je podvod na dani zcela dostatečně specifikován v návaznosti na to, co se uvádí v předchozích bodech odůvodnění, kde jsou společnosti v řetězci konkretizovány a uvádí se způsob podávání daňových přiznání, peněžní toky mezi těmito společnostmi jakož i následné vybírání zasílaných finančních prostředků v hotovosti.
30. Z hlediska možnosti zapojení do řetězového podvodu není významné, jaké postavení měla společnost Dynavision na trhu s reklamou. Dovolává-li se žalobce řádného zápisu společnosti Dynavision v obchodním rejstříku, pak je zapotřebí uvést, že to samo o sobě nesvědčí o tom, že společnost je řádným obchodníkem, jestliže v obchodním rejstříku, který je veřejně dostupný, nejsou založeny veškeré předepsané listiny svědčící o tom, jak společnost hospodáří. Ověření registrace jako plátce daně z přidané hodnoty a stav podle insolvenčního rejstříku nevylučují, že při dalších zjištěných skutečnostech nebyla společnost Dynavision v řetězovém podvodu na dani zapojena. Jako příklad objektivních okolností nasvědčujících případnému riziku plynoucímu z obchodních vztahů se společností Dynavision, lze uvést ceny služby převyšující ceny na trhu obvyklé, které si nepochybně subjekt pořizující danou službu před navázáním konkrétního obchodního vztahu zjišťuje. Smluvní požadavek uhradit za službu, byť ta nebude poskytnuta, rovněž nesvědčí pro dobré renomé společnosti Dynavision. Nerespektování právních předpisů o požadavcích na listiny zakládané v obchodním rejstříku taktéž nepodporují žalobní tvrzení o tom, že společnost Dynavision měla dobré jméno. Informace tohoto druhu žalobce k dispozici měl a odkaz obsažený v bodu 16 žaloby proto na souzenou věc přiléhavý není.

31. V bodě 37 napadeného rozhodnutí není popisován stav s několikaletým odstupem od doby uzavření smluv mezi žalobcem a společností Dynavision. Žalobce objednával u společnosti Dynavision reklamní služby až do závěru kalendářního roku 2013. Společnost Dynavision podávala podle zjištění dožádaného správce daně daňová přiznání ještě v březnu následujícího roku, nekontaktní se stala až v okamžiku, kdy správce daně u společnosti chtěl prověřit daňová tvrzení ze závěru roku 2013. Jestliže až do závěru roku 2013 žalobce objednával u společnosti Dynavision reklamní služby, pak zjištění o tom, že společnost stala se nekontaktní, má význam právě ve vztahu k těmto transakcím. Právě nekontaktnost subjektů zapojených v řetězci neodpovídající obvyklému počínání podnikatelských subjektů je vedle splnění dalších požadavků jednou z charakteristik nasvědčujících tomu, že došlo k podvodu na dani z přidané hodnoty. V čem skutkové okolnosti podvodu na dani spočívaly, je popsáno jak v kontrolní zprávě, tak v odůvodnění napadeného rozhodnutí a tato skutková zjištění mají oporu ve spisové dokumentaci. Nejde tu proto o žádnou spekulaci, jak dovozuje se v žalobě.
32. Požaduje-li se v žalobě prokázání objektivních skutečností zakládajících žalobcovu účast na daňovém podvodu, pak těmi se finanční orgány obou stupňů zabývaly a v napadeném rozhodnutí jsou takové okolnosti uvedeny na straně 18 – 20. Poukazuje se na cenu reklamních služeb, která neodpovídala ceně obvyklé, ani ceně podle ceníku dodavatele, požadavek za službu uhradit vzdor tomu, zda bude či nebude reklama odvysílána, zájem na spolupráci žalobce s P.D., byť ten v průběhu vztahů mezi žalobcem a společností Dynavision přestal v pozici jednatele dodavatele působit. Další objektivní skutečnost nasvědčující účasti žalobce na daňovém podvodu je umístění reklamních panelů na místech, kde lze jen stěží předpokládat získání klientů pro žalobce působícího v oboru obchodu s obaly. Všechny tyto okolnosti jsou v příčinné souvislosti s existencí podvodu, protože jen stěží lze u rozumně si počínajícího obchodníka představit, že ten by kupoval služby za ceny vyšší, než je v dané oblasti obvyklé bez ohledu na to, zda tyto služby mu přinesou nějaké ekonomické výhody.
33. Dovolává-li se žalobce komplexní analýzy konkrétních podezřelých skutečností, pak právě takové zhodnocení podezřelých skutečností bylo na obou stupních řízení učiněno. Jsou-li všechny subjekty zapojené v řetězci nekontaktní, podávaly daňová přiznání na nízkou daňovou povinnost, tu vesměs nehradily, žalobce navázal se společností Dynavision nestandardní podmínky, měl zájem s jeho jednatelem spolupracovat i nadále bez dostatečného prověření dané společnosti, pak finančními orgány identifikované podezřelé skutečnosti nahodilé nejsou a nelze je vysvětlit jinak, než účastí žalobce na podvodu na dani. Proto tu nejde o rozpor s rozsudkem Nejvyššího správního soudu uvedený v bodu 20 žaloby.
34. Citaci z bodu 37 napadeného rozhodnutí je zapotřebí dát do souvislosti s tím, co vyplývá, z dalších pasáží odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsahu spisové dokumentace. Soud nesdílí názor žalobce, že to, co je v rozhodnutí uvedeno, jsou domněnky a fantazie, případně napínavě literární souvislosti žalovaného. Zjištěné značné finanční toky mají oporu v tom, co vyplynulo z podaných daňových přiznání dodavatelů žalobce a z bankovních účtů těchto subjektů. Na účty dodavatelů společnosti Dynavision docházely od této společnosti milionové částky, avšak tito dodavatelé společnosti Dynavision neodesílali žádné finanční prostředky na jiné účty. Se zřetelem k pravidlům o způsobu úhrady za poskytnutá plnění nejví se pravděpodobné, že dodavatelé společnosti Dynavision snad měli svým dodavatelům platit hotově, jestliže finanční prostředky na Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

účtech těchto dodavatelů byly vždy krátce po úhradě společností Dynavision v hotovosti vybrány. V průběhu daňové kontroly byly některé skutečnosti ověřovány u dalších na trhu působících dodavatelů světelné reklamy a při porovnání takových zjištění nelze přisvědčit úsudku žalobce, že společnost Dynavision byla leaderem na trhu poskytování světelné reklamy. Tato společnost neměla žádnou kancelář, reklamní shoty pro ni vyráběla společnost Duber, kde jako grafik působil syn jednatele společnosti Dynavision. Rozsah jím dodávaných služeb pro žalobce je rovněž spisovou dokumentací doložen. Společnost Dynavision reklamní panely nevlastnila, ty si pronajímala od společnosti DD network, servis těchto panelů poskytovala společnost DD assets. V obou těchto společnostech byl jednatelem P.D. stejně jako ve společnosti Dynavision. Z hlediska úhrad vyplacených společností Dynavision se nejedná pouze o úhradu placenou těmito dvěma společnostem, ale tvrzeným dalším dodavatelům společnosti Dynavision za tvrzené, leč neověřitelné služby. To se vztahuje ke společnostem MARKALE PRAHA, WORDYCAN, SHANDLARE a DONNA MEDIA. Poznává se, že ze společnosti DONNA MEDIA, kde působila v pozici jednatelky M.D. provdaná N. shodně jako od roku 2012 ve funkci jednatelky společnosti Dynavision, odcházely z účtů finanční prostředky na další tři společnosti a z jejich účtů byly tyto peněžní prostředky vybírány v hotovosti, stejně jako se to dělo mezi společnostmi MARKALE a LORBIDA. Tyto další vztahy společnosti Dynavision nasvědčují podvodu na dani a jsou tu další informace, na základě kterých žalobce mohl vyhodnotit, že o podvod na dani jde. Například soud připomíná platební podmínky a cenu za služby, tak jak plyne ze smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností Dynavision a následně uzavíranými konkrétními objednávkami. Takto dohodnuté podmínky odporují rozumnému uspořádání vztahů mezi podnikateli a nasvědčují vědomosti žalobce o tom, že mohl vědět, nebo věděl o účasti společnosti Dynavision na podvodu na dani.

35. Personální propojenost subjektů zapojených v řetězci je charakteristickým rysem pro obchodní transakce zatížené daňovým podvodem. Žalovaný se zabýval nejen působením M.D. provdané Novotné ve společnosti DONNA MEDIA a následně ve společnosti Dynavision, ale současně poukázal na to, že další osoby byly jednatelem v obchodních společnostech zapojených do téhož řetězce, ve kterém k podvodu na dani z přidané hodnoty došlo. Poukazuje-li se v žalobě na působení M.D.N., pak právě na společnost DONNA MEDIA, kde byla jednatelkou, směřovaly více jak 2/3 finančních prostředků poukazovaných společností Dynavision. Spisovou dokumentací je doloženo, že vztahy mezi společnostmi Dynavision a jejími dodavateli se běžným obchodním podmínkám vymykají a se zřetelem k tomu, co bylo o obchodních transakcích mezi těmito subjekty zjištěno, vyplývá, že tyto vztahy byly dotčeny podvodem na dani z přidané hodnoty. Žalobce po celou dobu kontrolovaného zdaňovacího období u společnosti Dynavision objednával reklamní služby, činil tak za nestandardních podmínek, například o ceně a podmínkách úhrady, což nasvědčuje tomu, že v okamžiku uplatnění objednávky mohl a měl vědět, že jeho dodavatel je zapojen v řetězci obchodních vztahů dotčených podvodem na dani.
36. Vysvětlení vztahů mezi společností Dynavision a jejími obchodními partnery je pak nezbytné, právě vzhledem k prokázání podmínek, za nichž lze odpočet daně odepřít. Právě v tomto řetězci nebyla daň uhrazena, což dokazují důkazní prostředky opatřené prostřednictvím dožádaných správců daně. Hodnocení dodavatelů společnosti Dynavision je proto pro posouzení věci významné. Hodnocení výpovědi svědka P.D. nenahlíží soud

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

jako žalovaným dezintepretované. Žalovaný postupoval v souladu s požadavky § 8 odst. 1 daňového řádu a výpověď tohoto svědka hodnotil v souvislosti s dalšími opatřenými důkazními prostředky. Nevěrohodnost svědecké výpovědi je odůvodněna například tím, že svědek nebyl schopen specifikovat své subdodavatele, uvedl-li společnost Duber, ve které působí syn svědka, pak tato společnost fakturovala společnosti Dynavision jediné plnění v hodnotě 10.000 Kč. Nevěrohodnost svědka byla dále dovozována z toho, že nebyl schopen uvést subdodavatele, spokojil se pouze s údajem, že jich byla celá řada, ač na účty u peněžních ústavů zasílal konkrétním společnostem milionové sumy. Nedostatečnou konkretizaci takových dodavatelů společnosti Dynavision nelze vysvětlit několikaletým odstupem. Poznává se, že svědek jako jednatel společnosti Dynavision působil do března 2012. Výslech svědka se uskutečnil 4. 4. 2016. Nejde tu o popis vztahů se společností DD network, ale o vztahy se společnostmi, od nichž měla společnost Dynavision přijímat plnění, za která těmto společnostem platila milionové částky. Právě tyto společnosti nebyly svědkem označeny.

37. Rovněž hodnocení svědecké výpovědi M.D. provdané N. učiněné žalovaným nahlíží soud jako správné, jestliže byl učiněn závěr, že výpověď této svědkyně je nevěrohodná. Ta například k vlastní činnosti společnosti nebyla schopna označit žádného dalšího z klientů společnosti Dynavision, přestože měla uzavírat smlouvy o poskytování reklamy, i k dodávaným reklamním službám se vyjadřovala výlučně v obecné rovině a subdodavatele grafických prací nebyla schopna identifikovat. Obchodní vztah se žalobcem potvrdila, avšak vyjádření k poskytnutým službám je rovněž obecné, poukazuje se na rozpory s dalšími opatřenými důkazy, například na okolnost, že nebylo zapotřebí novou smlouvu se žalobcem uzavírat, jestliže již se tak stalo. Jinými slovy řečeno, za takové situace svědkyně se žalobcem nemohla žádnou smlouvu uzavřít, k poskytnutému plnění nic konkrétního neuvedla. Vyhodnocení výpovědi této svědkyně má význam pro úsudek o tom, co bylo skutečným předmětem činnosti společnosti Dynavision a zapojením této společnosti do podvodu na dani z přidané hodnoty. Z tohoto hlediska má význam i působení svědkyně v dalších společnostech zapojených v konkrétním řetězci.
38. V souzené věci je prokázáno, že dodavateli společnosti Dynavision nebyla daň z přidané hodnoty uhrazena.
39. Žalovaný v bodě 51 napadeného rozhodnutí neuzavírá, že profit traderem se měly stát vedle žalobce stovky či tisíce dalších zákazníků společnosti Dynavision. V této části odůvodnění rozhodnutí se poukazuje na to, že daň nebyla v řetězci obchodních vztahů společnostmi nekontaktními uhrazena, platby poukazované na účty peněžních ústavů byly vybírány v hotovosti. Odkazuje se na personální propojení obchodních společností. Z toho se dovozuje, že počínání těchto společností neodpovídá obchodním podmínkám a konkrétně se poukazuje na závazky společností MARKALE a LORBIDA. Opatřenými důkazy je podvod na dani z přidané hodnoty prokázán, přičemž žalobce je tím subjektem, který nárok na daňový odpočet uplatnil. Proto je jeho postavení žalovaným hodnoceno zcela správně.
40. Žalobce je tím subjektem, který nárokoval daňový odpočet. V napadeném rozhodnutí je pak na straně 11 až 18 podrobně vysvětleno, které obchodní transakce jsou podvodem na dani zasaženy. Okolnost, že žalobce v těchto strukturách zapojen nebyl a ani se takové zapojení nepředpokládá, protože je právě tím, kdo nárok na daňový odpočet uplatňuje a na finančních orgánem je prokázat vědomost žalobce právě vzhledem k jím uplatněnému

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

nároku na odpočet, že obchodní transakce byly dotčeny podvodem na dani. Vyslechnutí svědkové nebyli schopni specifikovat jediného z dalších odběratelů služeb společnosti Dynavision. Tato společnost daň z přidané hodnoty neodvedla. V rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu označeným v odstavci 27 žaloby postupováno nebylo, je-li prokázáno, že daň v řetězci odvedena nebyla, do řetězce zapojené společnosti nejsou kontaktní, v daňových přiznáních uváděly minimální daňovou povinnost, případně daňová přiznání nepodávaly. Takto si počínala i společnost Dynavision, se kterou žalobce navázal obchodní vztahy neodpovídající rozumnému uspořádání takových poměrů. V projednávané věci příčinná souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním daňového odpočtu žalobcem je doložena. Vědomostí žalobce o tom, že dané obchodní vztahy jsou dotčeny podvodem na dani, se soud bude zabývat v souvislosti se žalobním bodem, který se právě k vědomostnímu testu vztahuje.

41. V napadeném rozhodnutí v pasáži o existenci daňového podvodu je zcela konkrétně vysvětleno, v čem podvod na dani z přidané hodnoty v této věci spočívá. Okolnost, že dotýká se též poskytování reklamních služeb, například vyplývá z odstavce 45 a 46 rozhodnutí o tom, co zjišťuje z uzavřených smluv, například v oblasti reklamy, prostřednictvím reklamních a informačních reklamních panelů, vyhledávání klientů společnosti Dynavision, se kterou žalobce měl uzavřenou smlouvu o poskytování reklamních služeb, jak těmto svým dodavatelům hradila jimi fakturované služby a tyto finanční prostředky na účty těchto společností byly zasílány. V tomto řetězci společností pak daň hrazena nebyla. Účast žalobce na podvodu dani se pak hodnotí podle jeho vědomosti o takové možnosti. Touto účastí žalobce na podvodu na dani se soud bude zabývat v souvislosti s vypořádáním daného žalobního bodu. Z podrobného popisu zapojení jednotlivých společností do řetězce je pak v napadeném rozhodnutí dovozován vztah k žalobcem pořízeným plněním od společnosti Dynavision, o které opřel nárok na daňový odpočet.
42. Napadenému rozhodnutí nelze vytýkat zkratkovitou úvahu o tom, zda plnění bylo zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, jestliže v rozhodnutí je podrobně popsáno, které společnosti v řetězci figurovaly, tyto společnosti byly charakterizovány, bylo uvedeno, že daňová přiznání obsahovala vysoké obraty, avšak nízkou daňovou povinnost, která nebyla hrazená. Rovněž je prokázáno a v rozhodnutí odůvodněno, že daň z přidané hodnoty odvedená nebyla, proto se jedná o plnění zasažené podvodem na dani z přidané hodnoty. Společnost Dynavision daň rovněž neodvedla. Vedle nekontaktnosti společnosti Dynavision, která byla příslušným správcem daně shledána okamžiku, kdy správce daně mínil prověřit daňová přiznání společnosti ze závěru roku 2013, jsou tu další objektivní okolnosti prokazující existenci podvodu na dani. Jsou to například prve zmíněné údaje o výši obratu, personální propojenosti společností, právní vztahy neodpovídající běžným obchodním podmínkám a skutečnost, že daň zaplacená nebyla. Pro takto objektivně existující okolnosti nasvědčující podvodu na dani žalobce mohl nebo měl vědět o tom, že plnění je zasaženo podvodem na dani.
43. Finanční orgány při hodnocení toho, je-li plnění zasaženo podvodem na dani, nevycházely výlučně z okolnosti, že společnosti zapojené v řetězci jsou nekontaktní. V kontrolní zprávě i odůvodnění napadeného rozhodnutí se uvádějí skutečnosti, které nesvědčí o standartních obchodních podmínkách a přiči se rozumnému uspořádání právních vztahů. V té souvislosti soud připomíná dohodnuté smluvní podmínky o ceně služeb poskytnutých společnostmi Dynavision a povinností cenu uhradit bez ohledu na to, že služby byly Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

skutečně poskytnuty. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí ze strany 11 až 18 je pak zcela zřetelné jakým postupem k podvodu na dani došlo, přičemž zjištění finančních orgánů se neopírá výlučně o pouhou nekontaktnost některého z dodavatelů v řetězci. Proto je zapotřebí vycházet z toho, že k podvodu na dani došlo.

44. Vytýká-li se kontrolní zprávě, že správce daně neunesl důkazní břemeno stran z vědomosti žalobce, o tom, že daň zůstala nezaplacená a žalobce měl mít povědomost o této skutečnosti, pak je zapotřebí poukázat na stranu 41 a 42 kontrolní zprávy, kde jsou shrnuty skutečnosti zakládající žalobcovu vědomost o tom, že obchodní transakce jsou zatíženy podvodem na dani. Poukazuje se například na rozpory mezi výpovědí svědka D. a vyjádřením žalobce, iracionální obsah smlouvy uzavřeném mezi žalobcem a společností Dynavision, převyšující cenu obvyklou, neschopnost žalobce vyjádřit se na jakou skupinu byla reklama cílena. Okolnost, že v kontrolní zprávě není zjištěný podvod, na dani popsán přesně v souladu s citací z rozsudku Nejvyššího správního soudu odkazovaného v bodu 34 žaloby ještě neznamena, že správce daně shledaný podvod na dani v souladu s požadavky judikatury Nejvyššího správního soudu nepopsal. Ve zprávě jsou konkretizovaná jednotlivá zjištění o právních vztazích mezi subjekty zapojenými v řetězci společností, uvádí se, co bylo dožádanými správci daně zjištěno o daňových přiznáních těchto společností a jejich úhradě daně. Právě na základě těchto zjištění se ve zprávě uvádí závěr o tom, že daň uhrazena nebyla. Právě to je se zřetelem k dalším v kontrolní zprávě popsáným skutečnostem rozhodné pro úsudek o tom, že k podvodu na dani z přidané hodnoty došlo. Ve zprávě se neuvádí, že jedná se o zločinný řetězec, ale o řetěz, ve kterém nebyla daň zaplacená, neučinil tak ani obchodní partner žalobce společnost Dynavision a ve zprávě se uvádí, že právě žalobce byl oním reálně činným subjektem, který nárok na odpočet daně v řetězci nezaplacené uplatnil. Pro toto zjištění byl opatřen dostatek podkladů opatřených prostřednictvím dožádaných správců daně společností v řetězci zapojených. Tyto písemnosti jsou součástí spisové dokumentace, a proto nejedná se o fabulaci, jak je v žalobě tvrzeno. Proto ani žalovaný si nikterak nezjednodušuje svou situaci a zcela souladně se zákonem a judikaturou Soudního dvora Evropské unie odepřel žalobcem uplatněný nárok na daňový odpočet. Stalo se tak při splnění podmínek, které jsou právními předpisy vnitrostátními i příslušnou evropskou směrnicí předpokládány. Nejde tu o to, že by odpovědnost žalobce byla vyvozována pouze z toho, že společnost Dynavision je nekontaktní a neplní své daňové povinnosti, ale především se zřetelem k tomu, že jsou tu objektivní skutečnosti prokazující vědomost žalobce o tom, že v daném řetězci společností obchodujících mezi sebou, byly tyto transakce zatíženy podvodem na dani. Je-li tato skutečnost spolehlivě prokázána, pak takové podnikání legální není. Pro odepření daňového odpočtu svědčí objektivní okolnosti shledané v daňovém řízení a se zřetelem k neutralitě daně z přidané hodnoty nelze při nedodržení zákonných požadavků pro uplatnění nároků na daňový odpočet vyhovět. Podvod na dani byl finančními orgány zcela spolehlivě identifikován, ze všech objektivních okolností uvedených v kontrolní zprávě a napadeného rozhodnutí plyne, že účelem obchodních transakcí bylo daňové zvýhodnění, o němž žalobce věděl nebo vědět mohl.
45. V projednávané věci bylo najisto postaveno, že z obchodních transakcí učiněných mezi společnostmi zapojenými v řetězci nebyla daň odvedena. To bylo zjištěno zcela spolehlivě a nejedná se o žádnou pravděpodobnost, jak se tvrdí v žalobě. Nelze ani přisvědčit žalobnímu tvrzení o tom, že přijaté reklamní služby žalobcem byly využity pro jeho ekonomickou činnost. I tato podmínka pro uplatnění nároku byla porovnána. Změna,

kteřá nastala v okruhu obchodních partnerů žalobce, spočívala v tom, že nové obchodní vztahy byly založeny výlučně se subjekty sídlícími na Moravě, kde však nebyl instalován žádný reklamní panel, na kterém by byla umístěna žalobcova reklama. Toto zjištění se projevuje například na straně 40 kontrolní zprávy. Proto není namístě tvrdit, že plnění přijaté žalobcem od společnosti Dynavision přispělo žalobcově ekonomické činnosti. Mohl-li či měl žalobce vědět o tom, že plnění je dotčeno podvodem na dani, o čemž bude pojednáno v další části rozsudku, pak nepřichází v úvahu obrana žalobce, že se vůči němu uplatňuje odpovědnost bez jeho zavinění. Žalobce je obchodní společností působící v oboru obalových materiálů, je tudíž reálně činnou společností. Právě takto reálně působící společnost se nachází na konci řetězce společností navazujících obchodní transakce bez úhrady daně, přičemž právě koncový subjekt nárok na daňový odpočet uplatní. To právě bylo zjištěno v projednávané záležitosti. Získání daňového zvýhodnění bylo prokázáno právě při obchodních transakcích se společností Dynavision nikoli u transakcí s jinými obchodními partnery žalobce v kontrolovaném období. Jestliže ve vytvořeném řetězci obchodních společností daň uhrazena nebyla a žalobce o tom mohl nebo měl vědět se zřetelem ke zjištěným objektivním okolnostem, pak se nejedná o nedovolený přenos odpovědnosti subjektů působících v řetězci na žalobce. Tvrzené přijaté reklamní služby nepřispěly k rozšíření obchodních partnerů žalobce, a proto není splněn požadavek podle § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty pro uplatnění nároku na odpočet z plnění přijatých od společnosti Dynavision.

46. K podvodu na dani došlo v řetězci společností ukončeném společností Dynavision, která daň rovněž nezaplatila. Žalobce se na takovém podvodu podílí tehdy, jestliže mohl nebo měl vědět o tom, že plnění mezi těmito subjekty je zasaženo podvodem na dani. Taková účast žalobce formou jeho vědomosti o podvodu byla spolehlivě prokázána. Vedle logice odporujícím plněním smlouvy uzavřené se společností Dynavision o ceně služby bez ohledu na to, zda bude či nebude realizována, jsou tu rozpory mezi vyjádřením žalobce a svědka D. Žalobce se za služby zavázal hradit ceny převyšující ceny obvyklé v daném oboru, což nasvědčuje tomu, že takto si v běžných vztazích podnikatelské subjekty nepočínají. Činil tak po dobu 4 let, vzdor tomu, že reklamní služby jeho podnikatelské činnosti nic nepřinesly, přesto měl zájem i nadále se společnostmi svědka D. spolupracovat. Účast žalobce na podvodu je proto v napadeném rozhodnutí dostatečně vysvětlena a rozhodnutí je souladné jak s judikaturou Soudního dvora Evropské unie tak Nejvyššího správního soud. V rozhodnutí se konkretizují objektivní okolnosti, ze kterých lze dovodit získání daňového zvýhodnění. Vysvětluje se, jaké skutečnosti svědčí o vědomosti žalobce o zasažení plnění podvodem na dani. K odepření nároku na daňový odpočet nedošlo pro argumentaci zneužití práva, a proto odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu uvedený v bodě 45 žaloby není příléhavý.
47. V souvislosti s reakcí na žalobní výhrady o tom, že žalobce se v podvodu nikterak neangažoval, vypočetl soud objektivní okolnosti dokládající, že účelem plnění poskytnutých společností Dynavision bylo získání daňového zvýhodnění. Plnění přijaté od společnosti Dynavision nelze klást do roviny s plněními přijatými žalobcem od ostatních obchodních partnerů, protože pouze u plnění přijatých od společnosti Dynavision bylo shledáno, že jedná se o plnění zasažené podvody na dani z přidané hodnoty. Pokud žalobce za plnění přijatá od společnosti Dynavision této společnosti zaplatil cenu služby s daní přidané hodnoty, pak společnost Dynavision tuto daň neodvedla, protože daň v celém řetězci odvedena nebyla a žalobce o dotčení těchto vztahů

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

podvodem na dani měl vědomost, pak nelze argumentovat tím, že žalobce žádného daňového zvýhodnění nedosáhl.

48. Správce daně své důkazní břemeno vztahující se k vědomosti žalobce o podvodu na dani splnil a poukázal na celou řadu objektivních okolností, které nasvědčují tomu, že vztah mezi žalobcem a společností Dynavision se zcela vymykal běžným obchodním vztahům v daném oboru. Tyto okolnosti nelze nahlížet jako hodnocené subjektivním pohledem, jestliže o těchto okolnostech svědčí opatřené důkazy. Jedná se například o zjištění obvyklých cen reklamních služeb, které byly zjišťovány například u společnosti LED MULTIMEDIA a BONUSS, jejich ceny byly výrazně nižší než ceny sjednané mezi žalobcem a společností Dynavision, přičemž i takto dohodnuté ceny převyšovaly ceny v ceníku společnosti Dynavision. Pro žalobce nebylo vůbec významné, zda služba, za kterou zaplatil, se uskutečnění či nikoli a navíc za takovou službu uhradí vyšší cenu než by přicházela v úvahu u prve uvedených společností, které by navíc reklamu odvíšly. Nezbyvá než poukázat na další okolnosti zmíněné v předchozí pasáži rozsudku, ve kterém bylo reagováno na žalobcovy výhrady vztahující se k neexistenci podvodu na dani.
49. Po vypořádání žalobních argumentů o neexistenci podvodu na dani soud shrnuje, že provedeným dokazováním je spolehlivě prokázáno, že k podvodu na dani v řetězci společností navázaných společností Dynavision došlo k podvodu na dani, kdy v tomto řetězci zahrnujícím též společnost Dynavision daň z přidané hodnoty zaplacená nebyla. Toto zjištění je podrobně v napadeném rozhodnutí popsáno a má oporu ve spisové dokumentaci.
50. Další žalobní bod se vztahuje k vědomosti žalobce o dotčení plnění podvodem na dani z přidané hodnoty, existenci objektivních okolností a dále se tvrdí, že účast žalobce na podvodu na dani nebyla prokázána. V napadeném rozhodnutí se vysvětluje, v čem spočívají objektivní okolnosti, na základě kterých lze spolehlivě dovodit, že žalobce mohl nebo měl vědět o tom, že dané plnění je zasažené podvodem na dani. Dále je pak zcela konkrétně reagováno na odvolací námitky, které v souvislosti s vědomou účastí žalobce na daňovém podvodu ten v odvolání a jeho doplnění namítal. V této pasáži odůvodnění jsou popsány okolnosti významné pro posouzení vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu a reaguje se právě na výhrady uplatněné žalobcem. Popisem vztahů mezi společností Dynavision a subjekty, na jejichž účty tato společnost odesílala značné finanční prostředky, aby v závěru v hotovosti byly vybrány, má význam pro zjištění o tom, existuje-li podvod na dani. V této pasáži zprávy proto nemůže být pojednáno o souvislostech se žalobcem, hodnocení okolností, zda mohl mít o možném podvodu vědomost či o něm měl vědět, je vyhrazena jiná část kontrolní zprávy. Shrnutí rozhodných okolností, které i soud nahlíží jako významné pro vědomost žalobce o podvodu, jsou patrné ze stran 41 a 42 kontrolní zprávy. Při zjištění o existenci podvodu na dani a vědomosti žalobce pak nelze postupovat jinak než nárok na daňový odpočet odmítnout.
51. Zjištění učiněné žalovaným vyplývající ze svědecké výpovědi svědka D. není v rozporu s tím, co se uvádí v protokolu o výsledku tohoto svědka při ústním jednání. Výpověď tohoto svědka je hodnocená v souvislosti s vyjádřením žalobce podaném na výzvu správce daně a poukazuje se na rozpory mezi těmito dvěma vyjádřeními. Další rozpor je zapotřebí shledat ve výpovědi další jednatelky společnosti Dynavision M.D.-N., která tvrdila, že se žalobcem uzavřela smlouvu o zajištění reklamy, byť takové smlouvy pro její trvání z předchozích let zapotřebí nebylo. Právě pro rozpory mezi vyjádřením žalobce a obou

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

vyslechnutých svědků je dovozována objektivní okolnost nasvědčující vědomosti žalobce o účasti na podvodu na dani. Z výpovědi svědka D. je zapotřebí připomenout, že ten výslovně uvedl, že do doby, kdy působil jako jednatel společnosti Dynavision jednal sám se žalobcem. Výpověď svědka je zapotřebí chápat tak, že po ukončení jednání ve společnosti již pro společnost činný nebyl, jestliže připustil, že se žalobcem mohla jednat jeho nástupkyně v pozici jednatele. Hodnocení svědecké výpovědi svědka D. považuje soud za správné. Hodnocení smluvního ujednání o povinnosti žalobce uhradit cenu služby bez ohledu na to, zda bude realizována, jako vymykající se běžným obchodním podmínkám považuje soud za zcela správné. Takové ujednání postrádá logiku a neodpovídá rozumnému počínání v obchodních vztazích. Naopak je zcela obvyklé, že pro případ jakékoli vady, která při uzavírání smlouvy se nepředpokládá, poskytuje se sleva z ceny, případně v rámci obchodních vztahů dojde k jiné úpravě. Okolnost, že takové ujednání bylo obsaženo i ve smlouvách uzavřených s jinými odběrateli, a uvádí se například smlouva se společností B.J., ještě neznamená, že takové nelogické ujednání ve své podstatě představující vzdání se práva na řádné splnění zakázky je obvyklé. Takovou podmínku je zapotřebí porovnat s běžnými podnikatelskými vztahy a jen stěží si lze představit, že v takových vztazích by zadavatel zakázky byl ochoten zaplatit za neposkytnutou službu. Žalobce dále uplatňuje výhrady vůči úsudku finančních orgánů o cenách dohodnutých za objednané služby. Zjištění o nadhodnocených plněných finanční orgány zařadily mezi objektivní okolnosti svědčící pro vědomou účast žalobce na podvodu na dani. Při úvaze o ceně bylo vycházeno z archivovaných webových stránek společnosti Dynavision. Výtisk byl pořízen k datu 7. 11. 2014 odpovídající ceníku opatřenému 22. 10. 2014, který měl k tomuto datu platit. Tomuto ceníku některé z objednávek odpovídají. Argumentuje-li se v žalobě možnou změnou ceníku oproti stavu k listopadu 2011, pak je zapotřebí připomenout, že společnost Dynavision odchodem jednatele D. se poskytováním reklamních služeb nezaobírala, přesto žalobci v tomto a následujícím roce za reklamní služby zasílala faktury. Proto je tu rozpor mezi tím, za co bylo fakturováno, jestliže objednány a dodány měly být reklamní služby, avšak společnost Dynavision neměla od 1. 10. 2012 reklamní služby vůbec poskytovat a zabývala se jinými aktivitami, jak žalobce sám poukazuje na to, že společností byly poskytovány spotřebitelské půjčky.

52. Je-li v žalobě činěna úvaha o tom, že žalovaný má k dispozici smluvní dokumentaci uzavřenou s jinými odběrateli služeb společnosti Dynavision, pak toto tvrzení nemá oporu v napadeném rozhodnutí ani ve spisové dokumentaci. Jestliže takový důkaz v souzené věci opatřen nebyl, ani jej se zřetelem k požadavkům na rozhodnutí o nárokováném daňovém odpočtu není zapotřebí, tak není důvod žalovanému uložit, aby žalobcem označenou dokumentaci předložil.
53. Žalobce v odvolacím řízení předložil ceník služeb společnosti Dynavision, který v době provádění kontroly nepředložil, protože jej našel dodatečně založený mezi smluvní dokumentací. Ani takto dodatečně prokazované ceny za služby společnosti Dynavision nemění nic na tom, že takto dohodnutá cena převyšovala ceny na trhu obvyklé. Opatřovat služby či zboží obdobné povahy a kvality za ceny značně převyšující ceny obvyklé v běžných obchodních vztazích standardní není. V napadeném rozhodnutí bylo provedeno porovnání cen podle ceníku opatřeného správcem daně a ceníku dodatečně předloženého žalobcem v odvolacím řízení. Přitom bylo se zřetelem k obsahu objednávky zapotřebí vycházet z ceny před slevou, která představovala bonus. Výsledek přezkoumání předložených objednávek byl shrnut v odstavci 111 a toto shrnutí zcela odpovídá tomu, co

uvádí se o propočtu ceny jednotlivých objednávek a obsahu této dokumentace odpovídá zjištění o tom, že žalobci fakturovaná úhrada za služby žádnému z těchto dvou ceníků neodpovídala. Správcem daně opatřené podklady a nově nalezený ceník předložený žalobcem byly předmětem hodnocení důkazů, které soud nahlíží jako zákonu odpovídající. Jiné důkazní prostředky žalobcem nabídnuty nebyly. Nebylo proto vycházeno z nesprávných a neúplných skutkových zjištění.

54. Mezi účastníky není sporné, že žalobce zvolil službu dražší, než jaká byla na trhu s reklamou obvyklá. Správce daně zjišťoval ceny služeb u srovnatelných subjektů působících na trhu s konkrétním typem reklamy a porovnáním cen podle ceníku opatřeného správcem daně a ceníku následně předloženého žalobcem. Ceny zjištěné u srovnatelných subjektů a společnosti Dynavision se výrazně liší a jde-li o násobek ceny srovnatelného subjektu, pak pořízení takto drahé služby nelze hodnotit jako rozumné odpovídající obvyklým obchodním podmínkám. Právě to se také v napadeném rozhodnutí uvádí. Tvrzení o tom, že společnost Dynavision měla být nejsilnějším hráčem na trhu, není ničím podloženo. Správce daně opatřil informaci o cenách společností LED MULTIMEDIA, LED MEDIA a BONUSS cen společnosti BONUSS se ostatně dovolává i žalobce. Z odpovědí těchto společností je seznatelné, jakým způsobem se cena za reklamu vypočítává a jaké okolnosti jsou vzaty v úvahu, například jde-li o okresní či krajské město, současně bylo zjištěno, že společnost LED MULTIMEDIA nabízela umístění reklamy ve stejných lokalitách jako společnost Dynavision. Na základě sdělení společnosti BONUSS k výzvě správce daně provedl ten podle cen uvedených společností BONUSS propočet hodnoty plnění, které měla dodat společnost Dynavision a tímto propočtem bylo shledáno, že za reklamu, kterou by si žalobce zadal u společnosti BONUSS a nikoli u společnosti Dynavision u třech pražských reklamních panelů by úspora činila částku přesahující 500.000 Kč. Již z toho důvodu nemá opodstatnění argument žalobce o tom, že u společnosti Dynavision pořídil reklamní služby levněji než by tomu bylo u společnosti BONUSS. Mezi tím co uvedl L.D. ze společnosti BONUSS dne 22. 6. 2017 a cenami předloženými správcem daně společností BONUSS je výrazný rozdíl. V tomto ceníku se jako základní cena uvádí částka 20 Kč oproti částce 40 Kč uvedené v potvrzení předloženém žalobcem z roku 2017. Zjištěním o cenách reklamy v kontrolovaném zdaňovacím období u srovnatelných subjektů společností LED MULTIMEDIA, LED MEDIA a BONUSS bylo zjištěno, že ceny účtované společností Dynavision obvyklým cenám na trhu neodpovídaly.
55. K argumentaci uznatelnosti reklamy jako daňového nároku podle zákona o daních z příjmů soud uvádí, že ekonomický přínos reklamy pro žalobce byl hodnocen jako jedna z ekonomických okolností svědčící o vědomosti žalobce o existenci obchodních vztahů dotčených podvodem na dani z přidané hodnoty. Žalobní tvrzení o tom, že reklama byla využita pro účely udržení obchodních partnerů, je v rozporu s tím, co žalobce uváděl v průběhu daňové kontroly, kdy sledoval dopad reklamy na co nejširší okruh spotřebitelů a v tomto ohledu reklama svůj cíl splnila. Tato žalobcova obrana byla v průběhu daňové kontroly vyvrácena zjištěním o tom, že reklama nemohla k rozšíření odběratelů žalobce přispět, jestliže noví obchodní partneři mají svá sídla na Jižní Moravě, kde žádný reklamní spot umístěn nebyl, vliv reklamy situované v nákupních centrech má omezený vliv, jestliže žalobce s žádnými fyzickými osobami jako spotřebiteli neobchoduje. Rovněž byl porovnán rozsah obratu mezi žalobcem a jeho stálými obchodními partnery. Na základě těchto podkladů byl učiněn úsudek o tom, zda daná reklama mohla přispět ekonomické činnosti žalobce. Hodnocení nákladů ve formě reklamy jako daňového nákladu podle

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

zákonu o daních z příjmů ještě neznamená, že takovým hodnocením je finanční orgán vázán při kontrole daně z přidané hodnoty. Právě tato daň je předmětem přezkoumání soudem a na soudu není, aby se zabýval tím, zda konkrétní daňový náklad byl v řízení podle zákona o daních z příjmů hodnocen souladně se zákonem.

56. Právě se zřetelem k prve uvedeným podkladům se soud ztotožňuje s názorem finančních orgánů o tom, že reklama poskytovaná společností Dynavision k žalobcově ekonomické činnosti nepřispěla.
57. Skutečnost, že finanční úřad pro Královehradecký kraj hodnotil nárok na daňový odpočet v případě využití reklamy společností Dynavision společností Beran Jiří ještě neznamená, že takové jediné hodnocení nároku na daňový odpočet zavazuje všechny finanční orgány k tomu, aby hodnotily daný nárok shodně. Takové ojedinělé hodnocení ještě neznamená vázanost všech orgánů finanční správy ve smyslu § 8 odst. 2 daňového řádu tak, aby nevznikaly nedůvodné rozdíly při rozhodování. Jediné rozhodnutí také nenásvědčuje ustálené správní praxi, a proto nelze se dovolávat předvídatelnosti rozhodování.
58. Úsudek správce daně o vysvětlení žalobce, na jakou skupinu byla reklama cílená, nahlíží soud jako správný. Žalobce se v podstatě vyjadřoval v obecné rovině a blíže nekonkretizoval, v jakém ohledu měla reklama svůj cíl splnit. Právě se zřetelem k předmětu činnosti žalobce, jehož obchodními partnery nejsou fyzické osoby, lze jen obtížně argumentovat inzercí s. p. Lesy České republiky. Jestliže reklamní panely byly umístěny v nákupních centrech a ve Špindlerově Mlýně, pak otázka správce daně o předpokladu získání nových zákazníků není ironická, jestliže žalobcovým partnerem není spotřebitel, fyzická osoba nakupující zpravidla v obchodních centrech a ke Krkonošům lze uvést jediné, že tam nachází se Špindlerův Mlýn, kde měl být jeden z reklamních panelů umístěn. V této lokalitě žádný z obchodních partnerů žalobce nepůsobí. Je-li jedním ze zákonných požadavků pro uznání nároku na daňový odpočet podle § 72 odst. 1 zákona přínos pořízeného plnění ekonomické činnosti daňového subjektu, pak je zcela na místě zabývat se tím, jak výdaj žalobce ve formě reklamy právě v konkrétních místech mohl ekonomické činnosti žalobce přispět. Právě proto bylo na správci daně, aby se umístěním reklamy zabýval. Volba způsobu reklamy je na daňovém subjektu, avšak je tu předpoklad, že podnikatelský subjekt v souvislosti s výdaji na reklamu předpokládá ekonomický přínos. Jiný přístup k podnikatelské činnosti nelze nahlížet jako standardní. Jestliže žalobce nebyl schopen vyjádřit, na jaké subjekty v konkrétních lokalitách byla reklama cílená, pak i takový přístup představuje jednu z objektivních okolností nasvědčujících vědomosti žalobce o dotčení právních vztahů mezi společností Dynavision a dalším společnostmi podvodem na dani z přidané hodnoty. Ukončení spolupráce žalobce se společností Dynavision zhodnotily finanční orgány správně. Je tu rozdíl mezi společností Dynavision, se kterou měl žalobce uzavřenou smlouvu o vysílání reklamních spotů, a právě taková reklama byla předmětem společnosti Dynavision. V té byl jednatelem P.D. Ten působil rovněž ve společnosti DD network, avšak tato společnost byla pouhým vlastníkem reklamních panelů. Ty pronajímala společnosti Dynavision bez ohledu na to, jaká reklama na těchto panelech byla umístěna. Se společností DD network neměl žalobce navázán žádný právní vztah. Proto je nepřipadný argument zájmem žalobce spolupracovat s P.D., právě proto, že tomu společnost DD network patřila a působil tam jako jednatel. Jestliže P.D. přestal být jednatelem společnosti Dynavision, pak žalobce nemohl s P.D. navazovat jakékoli obchodní vztahy v oblasti reklamy vzhledem k vlastnictví reklamních panelů společností DD network. Právní vztah o poskytování reklamy byl uzavřen právě se Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

společností Dynavision, ve které po P.D. působila jako jednatelka M.D. provdaná N., která nebyla schopna k poskytování reklamy poskytovat žádné konkrétní informace. Vyjadřovala se výlučně v obecné poloze. Jestliže P.D. přestal být jednatelem společnosti Dynavision, nelze v součinnosti s ním uvažovat o jakékoli setrvačnosti. Z výpovědi P.D., jako svědka a z toho co uvedla svědkyně M.D.-N., nevyplývalo, že P.D. zajišťoval pro společnost Dynavision jakoukoliv činnost, poté co skončila ve funkci jednatele této společnosti. Proto tvrzení žalobce o tom, že P.D. dále po skončení funkce jednatele se žalobcem o reklamě jednal, nemá oporu ve spise. Učinil-li P.D. doporučení žalobci, aby ten v roce 2014 navázal obchodní vztah se společností Sharp Media, pak tak nemohl již činit jako zástupce společnosti Dynavision, která již měla jiného vlastníka a svědek ukončil svou činnost ve společnosti Dynavision již v březnu roku 2012.

59. J.D. je synem P.D. a v průběhu řízení bylo prokázáno, že ten za společnost Duber společnosti Dynavision fakturoval reklamu v hodnotě 10.000 Kč. Jiný výdaj mezi těmito společnostmi zjištěn nebyl. Na projednávanou věc pak nemá žádný vliv, že žalobce v průběhu roku 2014 do počátku roku 2015 s J.D. komunikoval.
60. Ukončil-li P.D. svou činnost pro společnost Dynavision v březnu 2012 a ve spisové dokumentaci není žádný jiný důkaz o tom, že pro tuto společnost působil na podkladě jiného právního vztahu, pak hodnocení správce daně citované v bodu 93 žaloby je správné, je-li činěn úsudek o tom, že žalobce sledoval využitím dané reklamy jiný cíl než vlastní ekonomickou činnost, jestliže reklama nepřinesla žádný výsledek a bylo lze pořídit jí u jiné společnosti za nižší cenu.
61. Soud nemůže přisvědčit ani žalobnímu bodu o tom, že žalobce si počínal v dobré víře a přijal rozumná opatření. Důkazní břemeno prokázat, že žalobce mohl nebo měl mít vědomost o dotčení právních vztahů pod bodem na dani z přidané hodnoty je na správci daně. Žalobce uzavřel smlouvu o poskytování reklamních služeb v době předcházející kontrolovanému zdaňovacímu období a bylo na něm, aby případnou rizikovost této společnosti posuzoval i v následujících letech. Společnost Dynavision byla sice v obchodním rejstříku zapsána, avšak po celou dobu od počátku svého vzniku do závěru kontrolovaného zdaňovacího období nezakládala do obchodního rejstříku žádné z předepsaných listin. Ekonomický stav společnosti proto nebylo možno posoudit. Nepostačuje ani zjištění, že společnost nebyla zapsána v insolvenčním rejstříku či v seznamu nespolehlivých plátců. Kdyby nebyla registrována jako plátce daně z přidané hodnoty, pak by žalobci s takovou daní nemohla fakturovat reklamní plnění. Pro okolnost, že společnost Dynavision plně nerespektuje předpisy, svědčí již okolnost, že nezakládala žádné předepsané listiny do obchodního rejstříku. Informaci o ekonomické situaci společnosti Dynavision tudíž žalobce neměl. Pro věc není rozhodné, zda a jaká opatření přijala finanční správa v souvislosti s žalobcem poukazovanou záležitostí, protože soud se v projednávané věci zabývá výlučně tím, zda jsou dodrženy podmínky pro odmítnutí nároku na daňový odpočet právě žalobci. Jestliže si žalobce dostatečně svého dodavatele neprověřoval po celou dobu trvání obchodního vztahu a jsou tu další skutečnosti nasvědčující vědomosti žalobce o existenci podvodu na dani mezi společností Dynavision a jeho obchodními partnery, přijaté služby nikterak nepřispěly k jeho ekonomické činnosti, pak žalobci nárok na daňový odpočet nevznikl. I proto odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu uvedený v bodě 104 žaloby není přílehlavý.

62. Přijetím opatření v zájmu předcházení účasti na podvodu na dani se žalovaný zabýval jak v pasáži rozhodnutí o přijetí rozumných opatření a dobré víře odvolatele, tak v souvislosti s vypořádáním odvolacích námitek. Bylo poukázáno na formální přístup žalobce k zjišťování referencí o společnosti Dynavision, a to bylo hodnoceno v souvislosti s dalšími okolnostmi souvisejícími s obchodními vztahy mezi žalobcem a společností Dynavision. Právě tyto okolnosti měly žalobce vést k vyšší obezřetnosti. Takovou okolností je např. povinnost uhradit cenu za reklamní službu bez ohledu na to, zda ta byla poskytnuta, ukončení jednatelství P.D. vyznačené v obchodním rejstříku, přesto žalobce v roce 2012 i 2013 pokračoval v objednávání reklamy u společnosti Dynavision a jak sám uvádí v žalobě, činil tak setrvale, přitom si žalobce neověřil, zda a jaké postavení P.D. ve společnosti má, společnost měla ustanovenou novou jednatelku, která nic bližšího k obchodním vztahům se žalobcem nebyla schopna uvést. Je věcí žalobce, jaké reference si opatří o svých obchodních partnerech a je na něm, aby tato svá zjištění předložil a prokázal správci daně. Na správci daně je pak přístup daňového subjektu k prověřování obchodního partnera zhodnotit. To se právě v souzené věci stalo. Úkolem žalovaného není označit opatření, která měl žalobce učinit v zájmu eliminace přijetí služby dotčené podvodem na dani.
63. Žalovanému je vytýkána neústavnost jeho postupu, přičemž dovolává se konkrétních předpisů Listiny základní práv a svobod. Soud porušení těchto předpisů neshledal, jestliže je tu zákon o dani z přidané hodnoty, který ve svém ustanovení § 72 stanoví podmínky pro uplatnění nároku na daňový odpočet. Jestliže podmínky pro uplatnění takového nároku dodrženy nebyly, pak nebylo z žalobcem odkazovaných norem vybočeno.
64. Soud nesdílí názor, že finanční orgán po žalobci požaduje ručení za neodvedenou daň třetími osobami. Předmětem rozhodování bylo posouzení nároku uplatněného žalobcem na daňový odpočet a to dělo se při posuzování podmínek stanovených § 72 zákona o dani z přidané hodnoty. Aplikací tohoto předpisu je rozhodováno o nároku daňového subjektu a právě to se v projednávané věci stalo. Po žalobci není požadováno, aby formou ručení hradil pravomocně uloženou daňovou povinnost za jiného dlužníka. Jedná se tu výlučně o žalobcem uplatňovaný nárok na daňový odpočet, podřaditelný ustanovení § 72, aplikace § 109 zákona nepřichází v úvahu a finanční orgány ani podle tohoto předpisu nepostupovaly. O žalobcově nároku bylo rozhodováno souladně se zákonem a v jeho mezích, a jestliže nebyly shledány podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z plnění přijatých od společnosti Dynavision, pak daňová povinnost žalobci dodatečně doměřená byla uložena právě podle zákona. V důsledku toho napadené rozhodnutí neznamená porušení žalobcem odkazovaných norem Listiny.
65. V souzené věci bylo postupováno podle rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie, která byla přijata k aplikaci směrnice Rady č. 2006/112/ES. Takto vyjádřené právní názory nejdou mimo meze stanovené § 72 zákona o dani z přidané hodnoty a podle takto vyjádřených právních názorů Soudního dvora Evropské unie postupuje rovněž Nejvyšší správní soud. Názory vztahující se k dotčení právních vztahů podvodem na dani z přidané hodnoty tak, jak jsou v rozsudcích Soudního dvora uvedeny, byly aplikovány zcela přiléhavě na souzenou věc. Má-li napadené rozhodnutí oporu v zákoně, pak je nelze označit za ústavně nekonformní.
66. Nelze přisvědčit ani posledně uvedenému žalobnímu bodu o tom, že daňová kontrola byla ukončena nezákonně. Žalobce byl prostřednictvím svého zástupce, daňového poradce, seznámen s výsledky kontroly shrnuté v kontrolním zjištění. To stalo se dne 6. 12. 2016.

Současně byl daňový poradce vyzván k podání vyjádření ke kontrolnímu zjištění, k čemuž mu byla stanovena lhůta. Ta činila 15 dnů, k žádosti zástupce žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření, správce daně této žádosti vyhověl, takže lhůtu prodloužil do 6. 1. 2017. Lhůta k vyjádření ke kontrolnímu zjištění proto činila 31 dnů. Lhůtu stanovenou v tomto rozsahu pro daňového poradce, který žalobce po celou dobu kontroly zastupoval, považuje soud za přiměřenou ve smyslu § 88 odst. 3 daňového řádu. Okolnost, že žádosti o prodloužení lhůty nebylo vyhověno v plném rozsahu 45 dnů nelze jako nezákonnost nahlížet, jestliže kvalifikovaný zástupce žalobce měl informace o celém průběhu daňové kontroly. Poukazuje-li se v žalobě na délku daňové kontroly, pak je zapotřebí připomenout, že správce daně prováděl rozsáhlé dokazování v zájmu zjištění, zda jsou splněny hmotněprávní podmínky uplatněného nároku na daňový odpočet. To dělo se např. v roce 2014 prostřednictvím dožádaných správců daně, dále byly zasílány výzvy konkrétním daňovým subjektům právě v zájmu ověření prve uvedených podmínek vyplývajících z ustanovení § 72 odst. 1 zákona.

67. Ještě v době než žalobci uplynula prodloužená lhůta k vyjádření ke kontrolnímu zjištění, dal se žalobce zastupovat společností GRINEX ADVISORY a tento zástupce neprodleně požádal o prodloužení lhůty k vyjádření o dalších 31 dnů do 6. 2. 2016. Tato i další žádost žalobce o prodloužení lhůty odůvodněná změnou v zastoupení žalobce byla zamítnuta a zástupce žalobce byl uvědoměn o termínu projednání kontrolní zprávy. Spis obsahuje záznam telefonického rozhovoru jednatele zástupce žalobce o tom, že ten dostaví se dne 19. 1. 2017 ke správci daně k nahlížení do spisu, přitom tentýž den byla ukončena dohoda o zastoupení mezi žalobcem a společností GRINEX ADVISORY, aby následující den zastoupení převzala společnost UNTAX. Za společnost UNTAX jednal na základě smlouvy opět jednatel společnosti GRINEX ADVISORY, který dne 19. 1. 2017 nahlížel do spisu. Byl-li zástupcem žalobce společností UNTAX k seznámení se se spisem zmocněn jednatel společnosti GRINEX ADVISORY, pak na takto ustanoveném zástupci bylo, aby opatřené informace zástupci žalobce předal a zástupce žalobce je naopak měl po substitučním zástupci požadovat. Kromě toho byl zástupce žalobce informován o tom, že na termínu projednání kontrolní zprávy se nic nemění. Vedle toho jsou ve spise založeny dvě emailové zprávy ze dne 23. 1. a 24. 1. 2017 o tom, že kontrolní zpráva bude dne 30. 1. 2017 projednána. Zástupce žalobce tudíž o termínu projednání zprávy věděl, ač sdělení ze dne 23. 1. 2017 převzal přihlášením do datové schránky 1. 2. 2017. Z tohoto sledu úkonů žalobce je zjevná snaha oddálit projednání kontrolní zprávy, informace o projednání kontrolní zprávy dne 30. 1. 2017 byla společnosti GRINEX ADVISORY doručena řádně, protože k zániku zastoupení žalobce společností GRINEX ADVISORY došlo až okamžikem sdělení takové skutečnosti správci daně. Teprve oznámením ukončení zastoupení správci daně se takové zastoupení vůči správci stalo účinným. Vyrozumění o termínu projednání zprávy bylo proto doručeno řádně zástupci žalobce, protože ten o zániku zastoupení správce daně uvědomil až následující den po oznámení termínu jednání. Jak již bylo uvedeno, nově ustanovený zástupce byl vedle sdělení, které převzal 1. 2. 2017 uvědoměn dalšími dvěma neformálními písemnostmi o tom, že na termínu projednání zprávy se nic nemění. Informaci o termínu projednání zprávy tudíž zástupce žalobce měl. Kontrolní zpráva byla zástupci žalobce odeslána v písemné formě, což stalo se dne 2. 2. 2017. Zástupce žalobce zprávu převzal desátý den od okamžiku jejího odeslání. Opakované změny v zastoupení a následné žádosti zástupců žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření ke kontrolnímu zjištění je v projednávané věci podřaditelné vyhýbání se projednání kontrolní zprávy. Žalobce byl přitom po celou dobu kontroly zastoupen kvalifikovaným Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

zástupcem, daňovým poradcem, a bez významu není ani okolnost, že posledně ustanovený zástupce se pro účely nahlížení do spisu dal zastoupit substitutem, jímž byl jednatel předchozího zástupce žalobce společnosti GRINEX ADVISORY. Byly proto splněny podmínky pro doručení kontrolní zprávy postupem podle § 88 odst. 5 daňového řádu.

68. Poukazuje-li žalobce na to, že nebylo rozhodnuto o žádosti posledního zástupce žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření ke zprávě, pak je zapotřebí uvést, že tato lhůta byla prodloužena k žádosti zástupce žalobce, daňového poradce, v dalších zamítavých rozhodnutích o žádosti o prodloužení lhůty byl žalobce uvědoměn o důvodech tohoto postupu, kdy bylo poukázáno na rozsah kontrolního zjištění a hodnocení důkazů tam obsažených a okolnost, že zástupce má profesní odbornost pro daný obor. Hodnocení důvodů ve smyslu § 36 odst. 1 se projevuje též ve sdělení o termínu k projednání daňové kontroly. Je-li povinností správce daně stanovit pro vyjádření k výsledku kontrolního zjištění podle § 88 odst. 3 daňového řádu přiměřenou lhůtu, pak se tak stalo, ve smyslu § 36 odst. 2, pak přichází v úvahu prodloužit takovou lhůtu k první žádosti, což bylo rovněž splněno. V zamítavých rozhodnutích pak bylo odůvodněno, v čem spočívá právní názor správce daně o tom, že chybí závažný důvod pro další prodloužení lhůty. Byl-li zástupce žalobce opakovaně uvědoměn o tom, že termín projednání zprávy o daňové kontrole platí, pak za této důkazní situace nedošlo k porušení § 88 odst. 3 daňového řádu tím, že žádosti v pořadí třetího zvoleného zástupce o prodloužení lhůty k vyjádření ke kontrolnímu zjištění nebylo vyhověno. Právě pro uvedený sled úkonů zástupců žalobce se soud ztotožňuje s názorem finančních orgánů, že dané jednání je vyhýbáním se projednání kontrolní zprávy a není proto přílehlavý odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu v odstavci 122 žaloby. Nezbyvá než zopakovat, že podmínky pro zaslání kontrolní zprávy v písemné formě podle § 88 odst. 5 daňového řádu byly splněny. Správce daně proto postupoval souladně se zákonem.
69. Žalobce opakovanými změnami v zastoupení spojenými se žádostmi nově zvolených zástupců o prodloužení lhůty k vyjádření ke kontrolnímu zjištění sledoval oddálení projednání kontrolní zprávy, a jestliže mu kontrolní zpráva byla zaslána písemně, pak převzetím kontrolní zprávy byla daňová kontrola souladně s ustanovením § 88 odst. 5 ukončena. Způsobem ukončení daňové kontroly nedošlo k zásahu do subjektivních procesních práv žalobce. K argumentaci rozsudkem Nejvyššího správního soudu uvedenému v odstavci 126 žaloby soud připomíná, že tento rozsudek pamatuje i na situaci, kdy daňový subjekt se projednání zprávy o kontrole vyhýbá. Protože právě vyhýbání se daňové kontrole je v souzené věci spolehlivě prokázáno, není argumentace uvedeným rozsudkem na projednávanou věc přílehlavá. Je-li prokázáno, že projednání zprávy o daňové kontrole se žalobce vyhýbal, pak neprojednání zprávy a její zaslání v písemné formě není procesní vadou s dopadem do zákonnosti napadeného rozhodnutí.
70. Soud nesdílí názor žalobce, že správce daně postupoval při daňové kontrole vlašným tempem, což dokládá obsáhlá spisová dokumentace, obsahující důkazní prostředky opatřené správcem daně. Právě takto široké leč nezbytné důkazní řízení mělo vliv na délku daňové kontroly. Obsáhlé shromažďování důkazních prostředků prostřednictvím dožádaných správců daně či komunikací s daňovými subjekty nebo třetími osobami, např. bankami, nelze hodnotit jako průtahy v řízení. Dobu, která uplynula mezi seznámením žalobce s kontrolním zjištěním a termínem projednání kontrolní zprávy v délce téměř dvou měsíců hodnotí soud jako zcela postačující k podání vyjádření ke kontrolnímu zjištění. Porušení ustanovení § 88 odst. 3 a 4 daňového řádu soud neshledal.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

71. Uzavírá se, že pro důvody uvedené v žalobě není napadené rozhodnutí vadné.
72. Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.
73. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému nevznikly v řízení žádné náklady přesahující rámec jeho obvyklé administrativní činnosti.

Poučení:

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

České Budějovice 18. července 2018

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu