



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **INTEC s.r.o.**, se sídlem Divnice 88, Slavičín, zastoupený **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o., se sídlem Jiráskova 1284, Vsetín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 21.5.2015, č.j. 15809/15/5300-21442-700225 a č.j. 15810/15/5300-21442-700225,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 21.5.2015, č.j. 15809/15/5300-21442-700225 a č.j. 15810/15/5300-21442-700225, se **zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení k rukám **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o., se sídlem Jiráskova 1284, Vsetín, ve výši 20 342 Kč, ve lhůtě třiceti dnů od právní moci rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21.5.2015, č.j. 15809/15/5300-21442-700225, kterým žalovaný co do části týkající se bankovního spojení změnil a ve zbytku potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu v Luhačovicích (dále jen „správce daně“) ze dne 27.3.2012, č.j. 19760/12/304971701172, a ze dne 21.5.2015, č.j. 15810/15/5300-21442-700225, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 11.1.2012, č.j. 923/12/304971701172.

Uvedenými prvostupňovými rozhodnutími správce daně byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 1 000 000 Kč za zdaňovací období měsíce září 2010 současně s povinností uhradit penále v částce 200 000 Kč a dále mu byla vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 54 545 Kč za zdaňovací období měsíce října 2010.

I. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce namítá, že žalovaný posuzoval reklamy, které žalobce objednával již dříve, a to za stejných cenových podmínek. Tyto reklamy prošly testem zákonnosti již v roce 2007, kdy původně Krajské finanční ředitelství přiznalo žalobci svým rozhodnutím nárok na odpočet DPH. Stejně jako reklamu v posuzovaném případě také tyto reklamy zajišťoval pro žalobce Ing. R. L. V nyní posuzovaném případě Ing. R. L. opět zajistil žalobci poskytnutí reklamy prostřednictvím své společnosti DG Advices s.r.o. (dále jen „DG Advices“). Žalobce v té době neměl reálnou možnost objednat si reklamu přímo u majitelů vozů, neboť většina z nich odkazuje zájemce na agentury a obchodní společnosti.

Žalobce dále uvádí, že cena, kterou za reklamu zaplatil, se žádným způsobem neodchylovala od ceny, za kterou ji poskytují jiné subjekty. Reklama byla fakticky realizována a byla řádně zaplacená bankovním převodem. Žalobce si vždy ověřil, že reklama realizována byla a že DG Advices plnění řádně zdanila. Proto žalobce nemohl mít žádné indicie nasvědčující tomu, že by toto plnění mohlo být zatíženo nějakým problémem. Žalobce má za to, že tím, že si zjišťoval plnění daňových povinností svého dodavatele a prováděl platby bankovním převodem, přijal veškerá možná opatření, která bylo možno po něm spravedlivě požadovat a která byl schopen realizovat, aby se neúčastnil daňového podvodu.

S odkazem na závěry komentářové literatury a judikaturu týkající se zneužití práva a daňového podvodu žalobce namítá, že jednal v dobré víře a neměl možnost žádným způsobem zjistit, jakým způsobem a za jakým účelem byl sestaven řetězec přeprodávající reklamu. Všechny skutečnosti týkající se tohoto řetězce byly žalobci sděleny správcem daně až na základě výsledků jeho šetření. V rámci průzkumu trhu v roce 2010 žalobce nezjistil, že by někdo z poskytovatelů reklam nabízel reklamu za nižší ceny. DG Advices přitom podle Ing. R. L. poskytovala takovou reklamu řadě jiných subjektů, což je známo z úřední činnosti i správci daně.

Cenu reklamy více než stokrát nižší, než za kterou byla poskytnuta žalobci, nelze zjistit u žádného z dodavatelů reklamy, a to ani v současnosti. Proto závěr

žalovaného, že se cena reklamy ocitla mimo rámec jakékoli racionální ekonomické kalkulace, podle žalobce postrádá logické opodstatnění. Žalobce v této souvislosti poukazuje na to, že i majitelé závodních speciálů, kteří poskytují reklamu tzv. napřímo, ji poskytují za cenu, za niž ji obdržel žalobce (jedná se např. o O. H. a společnost SPARROW RACING ve Zlínském kraji či společnost MK-motorsport s.r.o. v Praze).

Žalobce dále namítá, že opodstatnění nemá ani tvrzení žalovaného o tom, že nijak nereagoval ani v případě nesplnění závazku. V tomto případě pronajímatel reklamní plochy již druhou plochu na automobilu neměl k dispozici, a proto žalobci nabídl trojnásobně větší reklamní plochu na jednom voze jako kompenzaci. Žalobce tak získal výhodnější umístění a byl takto prezentován na třech závodech. Není tedy zřejmé, o jaké skutečnosti opírá žalovaný svůj závěr o benevolenci žalobce či o nápadně nevýhodných podmínkách. Pokud pak žalovaný zmiňuje 30% pronajímané reklamní plochy, jedná se o plochu určenou pro DG Advices a všechny její zákazníky, nikoli pouze pro žalobce.

Také odkaz žalovaného na stránku www.facebook.com/rallyspozor je podle žalobce nepřipadný, neboť neobsahuje žádné informace, které by byly konkrétní či se týkaly dané věci.

Žalobce dále namítá, že skutečnost, že u společnosti VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. (dále jen „VITANIX VIN EKOLOGIE“, později VITANIX VIN EKOLOGIE s.r.o. v likvidaci, nyní vymazána z obchodního rejstříku) došlo k enormnímu navýšení ceny či u společnosti AUTOGRAF a.s. Bratislava (dále jen „AUTOGRAF“) k enormnímu podhodnocení ceny, mu nelze přičítat k tíži. Z této situace žalobci neplynula žádná daňová výhoda. Aby se jednalo o daňový podvod ze strany žalobce, musel by on a jeho dodavatel z takové situace vytěžit daňovou výhodu, což se nestalo. Žalobce daň, kterou požaduje po správci daně vrátit, řádně svému dodavateli zaplatil a tuto daň rovněž přiznal a odvedl i dodavatel. Žalovaný tak svým postupem podle žalobce porušuje princip neutrality DPH, který je zakotven v evropském právu. Pokud jde o AUTOGRAF a VITANIX VIN EKOLOGIE, tak s těmi žalobce neměl nic společného, neměl na ně ani žádné vazby či kontakty.

V dané souvislosti se podle žalobce nabízí otázka, jaká ještě měl přijmout opatření, aby zjistil, že cena u dodavatelů jeho dodavatele je enormně navýšena. DG Advices nakupovala reklamu ve značném rozsahu a takto ji nabízela desítkám dalších odběratelů, z čehož plyne, že se jednalo o standartní a plošný způsob poskytování reklamy, nikoli o účelový jednorázový postup připravený pro žalobce, o kterém by žalobce mohl nebo měl vědět.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce zopakoval svoji žalobní argumentaci a v doplnění žaloby zdůraznil, že pokud jde o umístění jeho loga pouze na jednom vozidle, tak při třech závodech byl generálním sponzorem posádky tohoto závodního vozu, neboť jeho logo bylo umístěno přes celý pravý i levý bok a přes celou přední kapotu závodního vozu, což je patrné z video a fotodokumentace.

Žalobce setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před soudem; z výše uvedených důvodů se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného.

II. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření předně odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí a zdůrazňuje, že se v odvolacím řízení zaměřil na skutečnosti, jež mohly nasvědčovat existenci objektivních okolností, na jejichž základě žalobce mohl a měl vědět, že jím přijaté plnění je součástí daňového podvodu. V tomto ohledu žalovaný vycházel především ze zjištění mnohonásobného navýšení původní ceny plnění. Při konečném prodeji žalobci dosáhla cena více než stonásobku původní ceny, a to bez zjevně přidané hodnoty nad rámec jakékoli racionální kalkulace. Své tvrzení, že neměl možnost žádným způsobem zjistit, jakým způsobem a za jakým účelem byl sestaven řetězec přeprodávající dané plnění, žalobce podle žalovaného ničím nedoložil. Žalobce bez výhrad akceptoval a platil cenu předmětných plnění, a to i když mu v jednom případě byla poskytnuta reklama pouze na jednom vozidle a nikoli na dvou vozidlech, jak bylo dohodnuto ve smlouvě, a nepočínal si tudíž s péčí řádného hospodáře.

Žalovaný dále uvádí, že žalobce, jako poslední článek řetězce, nárokoval nadměrný odpočet, zatímco příslušná daň na výstupu z prodeje reklamy uhrazena nebyla.

Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, a na svém procesním stanovisku setrval během celého řízení před soudem.

III. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen, „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

V posuzované věci není sporu, že žalobci byla poskytnuta reklamní služba v podobě umístění nápisu „INTEC s.r.o. realitní činnost“ na závodních automobilech tovární značky Mitsubishi, a to během čtyř závodů rallye konaných v září a říjnu roku 2010.

Na závodě „Admiral Rally Vyškov“ byla reklama umístěna na dvou vozidlech s registračními značkami ... a ..., na závodech „AZ Pneu Rally Jeseník“, „Herkul Rally Příbram“ a „Würth Partr Rally Vsetín“ byla reklama umístěna na jednom vozidle s registrační značkou ..., čemuž odpovídá i způsob fakturace – pouze v jednom případě (faktura č. 1009001) žalobce zaplatil za reklamu (pronájem reklamní plochy) na dvou vozidlech, a to v případě závodu Vyškov. V ostatních případech se vždy jednalo o fakturaci poskytnutí reklamy na jednom vozidle (faktura č. 1009001 ze dne 11.9.2010 na částku 2 000 000 Kč týkající se reklamy na

dvou vozidlech a faktura č. 1009009 ze dne 25.9.2010 na částku 3 000 000 Kč, faktura č. 1010001 ze dne 9.10.2010 na částku 2 500 000 Kč a faktura č. 1010014 ze dne 23.10.2010 na částku 2 500 000 Kč týkající se reklamy na jednom vozidle).

Žalobce prokazoval svůj nárok na odpočet DPH z uskutečněného plnění - reklamy objednané u DG Advices fakturami a smlouvami o pronájmu reklamních ploch, které uzavřel s dodavatelem DG Advices, dále výpisy z bankovního účtu, startovními listinami a obrazovou dokumentací (fotografie, video), které prokazují skutečné umístění nápisu „INTEC s.r.o. realitní činnost“ na závodních vozidlech.

V průběhu daňové kontroly svědek D. G. vypověděl, že prováděl reklamní polep soutěžních vozidel žalobcovým logem a tuto službu fakturoval společnosti K.I.T. RACING CS s.r.o. Tato společnost vlastnila vozidlo registrační značky ... a podle smlouvy ze dne 1.3.2010 zajišťovala servisní podporu pro vozidlo registrační značky ..., které provozovala AUTOGRAF podle smlouvy ze dne 30.8.2010 s jeho vlastníkem – společností ATOS-TK s.r.o. Smlouvou ze dne 25.8.2010 společnost K.I.T. RACING CS s.r.o. pronajala VITANIX VIN EKOLOGIE reklamní plochu na vozidle Mitsubishi během závodů Vyškov a „Barum Rally Zlín“, a to za souhrnnou částku 70 000 Kč. AUTOGRAF vystavila VITANIX VIN EKOLOGIE faktury celkem na částku 110 000 Kč za pronájem reklamních ploch na jednom vozidle Mitsubishi na závodech Vyškov, Příbram, Jeseník a Vsetín. Smlouvami ze dne 11.8.2010, 27.8.2010 a 3.9.2010 VITANIX VIN EKOLOGIE pronajala DG Advices 30 % reklamní plochy na jednom vozidle Mitsubishi během závodů Jeseník, Příbram a Vyškov a za tento pronájem vyfakturovala celkem 20 752 800 Kč včetně DPH; smlouvou ze dne 3.9.2010 pronajala témuž nájemci 30 % reklamní plochy na třech vozech Mitsubishi a jednom voze Škoda během závodu Vsetín a za tento pronájem vyfakturovala 14 052 000 Kč včetně DPH. Smlouvami ze dne 10.8.2010, 30.8.2010 a 1.9.2010 DG Advices pronajala žalobci reklamní plochu na dvou vozidlech Mitsubishi během závodů Vyškov, Jeseník, Příbram a Vsetín celkem za 10 000 000 Kč, přičemž na fakturách za pronájem reklamní plochy během závodů Jeseník, Příbram a Vsetín je uvedeno pouze jedno vozidlo Mitsubishi. Svědek Ing. R. L., jednatel DG Advices, k tomu uvedl, že údaj na fakturách je správný a ve smlouvách ohledně závodů Jeseník, Příbram a Vsetín byla chyba.

Žalovaný původně žalobcem uplatněný nárok na odpočet zpochybnil tím, že poukázal na nesrovnalosti ve smlouvách mezi jednotlivými články řetězce společností, na jehož konci byl dodavatel žalobce DG Advices, u kterého si žalobce pronájem reklamní plochy objednal. Zdejší soud v této souvislosti odkazuje na svůj rozsudek ze dne 25.8.2014, č.j. 62 Af 34/2013-78, který byl potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 30.4.2015, č.j. 8 Afs 144/2014-46, a dále rozsudek ze dne 5.1.2015, č.j. 62 Af 61/2013-74, kterými zrušil rozhodnutí žalovaného týkající se doměření daně z příjmů a daně z přidané hodnoty týkající se těchto plnění poskytnutých žalobci.

Zdejší soud ve svém rozsudku uvedl, že „Optikou žalovaného by jakýkoliv daňový subjekt, který předloží doklady, doloží zaplacení a doloží realizaci plnění, aniž by byla vyvrácena cena obvyklá či by byl (v případě daně z přidané hodnoty)

shledán jiný účel sestavení celého řetězce než jen čistě ekonomický (získání nároku na odpočet DPH), nemohl svá tvrzení prokázat nikdy. Takový přístup žalovaného představuje již příliš intenzivní překročení požadavků na důkazní břemeno žalobce.“ (rozsudek zdejšího soudu ze dne 5.1.2015, č.j. 62 Af 61/2013-74).

Žalovaný poté v dalším řízení dospěl k závěru, že předmětný obchodní případ byl součástí řetězce transakcí zatížených podvodem na DPH, neboť jeden z článků řetězce (VITANIX VIN EKOLOGIE) svoji daňovou povinnost nesplnil. Žalovaný dále dospěl k závěru, že v rámci řetězce přeprodávajícího reklamu až k žalobci došlo k enormnímu navýšení ceny plnění a že žalobce tím, že za reklamu uhradil cenu „mimo rámec jakékoliv racionální ekonomické kalkulace“, měl a mohl vědět, že se účastní podvodu na DPH (str. 5 rozhodnutí žalovaného).

Zdejší soud nejprve předesílá, že zjišťování ceny obvyklé za poskytování tohoto typu reklam na obdobném typu akcí vůbec nebylo předmětem daňové kontroly. Nebylo zjištěno, že by cena vzhledem k poměrům na trhu v době sjednání smlouvy byla natolik zjevně vyšší než cena obvyklá, že by to žalobce coby konečný zákazník s ohledem na své znalosti a schopnosti musel rozpoznat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11.7.2008, č.j. 8 Afs 72/2007-65). Správce daně ani žalovaný se nezabývali tím, že by za poskytnutí tohoto typu reklamy na daném typu akcí byla inzerentem zaplacená cena jiná než na trhu v daném období běžná, nýbrž hodnotili konkrétní cenu reklamy v rámci řetězce společností, které ji postupně přeprodávaly až k žalobci. Proto se ani zdejší soud touto otázkou, k níž směřují některé žalobní námitky a důkazní návrhy, zabývat nemohl (žalobce v této souvislosti poukazuje na konkrétní majitele závodních speciálů, kteří poskytují reklamu tzv. napřímo), neboť o zjištění ceny jiné než obvyklé se skutkové a právní důvody napadeného rozhodnutí neopírají.

Podstatou sporu tedy je, zda správce daně a žalovaný řádně zdůvodnili odmítnutí žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u reklamních služeb, jejichž uskutečnění bylo prokázáno, a to z toho důvodu, že žalobce měl a mohl vědět, že zakoupené plnění je zatíženo podvodem na DPH.

Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci. „*Není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 15/2014-59 a čj. 6 Afs 130/2014-60).“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.8.2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS).

Z judikatury Soudního dvora EU v této souvislosti vyplývá, že nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, na odpočet daně z přidané hodnoty

odvedené na vstupu není dotčen okolností, že v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je jiné plnění, které předchází nebo následuje po plnění uskutečněném touto osobou povinnou k dani, zasaženo podvodem s daní z přidané hodnoty, aniž by to osoba uplatňující nárok na odpočet DPH věděla nebo mohla vědět (rozsudky Soudního dvora ve věcech *Dávid Péter*, *Optigen*, *Federation of Technological Industries*). Závěr o tom, že plátce DPH věděl či měl a mohl vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, zpravidla vyžaduje komplexní analýzu konkrétních podezřelých skutečností a posouzení jejich vzájemných souvislostí.

Při posuzování subjektivní stránky je nutno hodnotit, zda daný podnikatelský subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu. Jen pokud z takové analýzy plyne, že podezřelé skutečnosti nejsou nahodilé, navzájem izolované a dobře vysvětlitelné i jinak než účastí plátce daně na podvodu na DPH, nýbrž naopak propojené a svými souvislostmi a charakterem vzájemného propojení výrazně zesilující podezření a minimalizující pravděpodobnost toho, že plátce daně jednal poctivě, lze uvedený závěr učinit.

Daňový subjekt má přitom obecnou povinnost učinit přiměřená opatření k zamezení podvodům na dani z přidané hodnoty, a to bez ohledu na to, v jakém hospodářském odvětví působí, jak se v něm chovají jiné subjekty nebo zda se v tomto odvětví takové podvody již vyskytly či nikoli. Neobvyklá cena obchodované komodity, dlouhodobě nestandardní způsob obchodování a absence účinných vnitřních kontrolních mechanismů mohou být indiciemi nasvědčujícími tomu, že daňový subjekt věděl nebo měl vědět, že se svou ekonomickou aktivitou účastní podvodu na dani z přidané hodnoty (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25.6.2015, č.j. 6 Afs 130/2014-60, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10.6.2015, č.j. 2 Afs 15/2014-59).

Žalovaný v průběhu odvolacího řízení specifikoval důvody, o něž opřel svůj závěr, že žalobce věděl nebo musel vědět, že plnění, z něhož nárokoval odpočet DPH, bylo součástí daňového podvodu vyskytujícím se v dodavatelském řetězci.

Jednalo se o zjištění mnohonásobného navýšení (žalovaný uvádí bez bližšího výpočtu stonásobek) původní prodejní ceny (str. 5 napadených rozhodnutí). Přestože žalovaný nespecifikoval, jaké konkrétní ceny porovnává, je z odůvodnění napadeného rozhodnutí zřejmé, že se jedná o skokově navýšenou cenu za pronájem 30% plochy povrchu vozidla od VITANIX VIN EKOLOGIE pro DG Advices k reklamním účelům (z řádu deseti tisíců až statisíce na několik milionů Kč).

V této souvislosti je však zcela namístě argumentace žalobce, že z rozhodnutí žalovaného není zřejmé, jakým způsobem mohl žalobce tuto skutečnost zjistit, když zaplatil DG Advices za reklamu cenu, u níž správce daně ani žalovaný neprokázali, že by se vymykala tehdejšími tržními cenám tohoto typu reklamy či že by cena reklamy vůbec nebyla reálně ekonomicky opodstatněna co do přínosu reklamy žalobce na předmětných závodech. Rozsah a podobu reklamy, její dopad a cenu takového typu reklam správce daně ani žalovaný nikterak neposuzovali. Pokud tedy žalovaný poukazuje na zaplacení ceny, která byla podle něj „mimo rámec jakékoli

racionální ekonomické kalkulace“ proto, že došlo k jejímu navýšení v rámci řetězce u VITANIX VIN EKOLOGIE, neuvádí jaká opatření, která ještě bylo lze po žalobci požadovat, žalobce neprovedl, aby zjistil, že v rámci řetězce k takovému navýšení ceny došlo. V této souvislosti je nesprávný závěr žalovaného (str. 8 rozhodnutí žalovaného č.j. 15809/15/5300-21442-700225 a str. 7 rozhodnutí žalovaného č.j. 15810/15/5300-21442-700225), že to byl žalobce, který byl povinen prokázat, že neměl možnost zjistit, jak a za jakým účelem byl sestaven řetězec společností přeprodávající reklamu až k DG Advices. Takto žalovaný nesprávně a v rozporu s výše citovanou judikaturou interpretoval důkazní břemeno, pokud jde o účast daňových subjektů na daňových podvodech, neboť to je správce daně, kterého tíží břemeno prokázání existence skutečností, z nichž lze dovodit, že daňový subjekt, coby rozumný racionálně ekonomicky se chovající subjekt, mohl či měl vědět, že se účastní „podezřelé“ transakce.

V této souvislosti je též nelogický a nesrozumitelný odkaz žalovaného na informace dostupné na internetu (www.facebook.com/RALLYSPONZOR), neboť není zřejmé, k čemu tato úvaha, pokud jde o posouzení jednání žalobce či trhu s reklamou, směřuje a co v této souvislosti žalovaný po stránce skutkové či právní dovozuje.

Další okolností, podle níž žalobce věděl nebo musel vědět, že plnění, z něhož nárokoval odpočet DPH, bylo součástí daňového podvodu, bylo podle žalovaného to, že žalobce bez výhrad akceptoval a platil cenu pronájmu reklamních ploch ve výši sjednané u dvou vozidel, a to i v případech, kdy mu k reklamním účelům byla poskytnuta pouze plocha jednoho vozidla. Tato úvaha žalovaného však podle zdejšího soudu ne zcela přesně odpovídá skutkovým podkladům, z nichž je zřejmé, že žalobci byla ve třech případech fakturována cena za propagaci na jednom vozidle, což je uvedeno na faktuře. Pokud žalobce na základě takto vystavené faktury společností, s níž dlouhodobě spolupracoval, požadovanou částku zaplatil, přestože se předmět plnění odlišoval od obsahu rámcové smlouvy, jedná se sice opravdu bez dalšího o benevolentní postup, nicméně podle zdejšího soudu nejde v intencích výše citované judikatury o tak výraznou indicii, jež by nasvědčovala tomu, že žalobce mohl vědět, že je zapojen v řetězci zatíženém podvodem na DPH, navíc pokud realizaci reklamy v té podobě, v jaké byla vyfakturována (větší polep na jednom voze), v průběhu daňové kontroly doložil, což žalovaný nezpochybňuje.

Pokud ovšem žalobce v této souvislosti až v doplnění žaloby ze dne 3.6.2016 uvádí, že byl v případě reklamy na jednom vozidle generálním sponzorem uvedeného vozu, jedná se nepochybně o argumentaci, kterou mohl žalobce uplatnit již v průběhu daňového řízení, avšak správním spisem žádné vyjádření žalobce v tomto smyslu neprochází. Pokud si tedy žalobce až po podání žaloby v roce 2016 „vzpomněl“, že byl i sponzorem posádky na závodech v roce 2010, jedná se podle soudu o argumentaci ryze účelovou.

Pokud pouze z navýšení ceny v rámci řetězce transakcí – tedy aniž by zároveň bylo zjištěno, že cena za reklamu vyfakturovaná se vymyká standardu ceny za reklamu na automobilových závodech či reklama za takovou cenu nemá ekonomické opodstatnění – a z akceptací faktur na zčásti odlišné plnění žalobcem žalovaný dovodil, že žalobce věděl a mohl vědět, že je účastníkem řetězce transakcí

zatížených daňovým podvodem, tak takové odůvodnění odmítnutí nároku na odpočet DPH ve světle východisek výše citované judikatury týkající se podvodu na dani z přidané hodnoty podle zdejšího soudu nepostačuje.

Na základě výše uvedeného dospěl soud k závěru, že žalovaný neprokázal, že žalobce měl či mohl vědět, že byl zapojen v transakci zatížené daňovým podvodem.

Zdejší soud *obiter dictum* poznamenává, že si je na základě své rozhodovací praxe vědom, že oblast přeprodávání reklamy na automobilových závodech je z daňového hlediska rizikovou oblastí, nicméně to ještě neznamená, že lze odepřít nárok na odpočet DPH jen proto, že v rámci přeprodávání plnění došlo k navýšení ceny reklamy a k dílčí změně předmětu jinak realizovaného plnění. Otázkou, která se v souvislosti s tímto typem plnění a jeho cenou nabízí, a kterou je ekonomická opodstatněnost obecně vysokých cen reklam prezentovaných na automobilových závodech regionálního významu, se však správce daně ani žalovaný nezabývali.

Soud tak s ohledem na shora uvedené napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

V. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s.ř.s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Žalovaný ve věci nebyl úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu náleží právo na náhradu nákladů řízení. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady za zaplacené soudní poplatky za žalobu a za přiznání odkladného účinku, dále náklady právního zastoupení za tři úkony právní služby po 3 100 Kč spočívající v převzetí a přípravě zastoupení, sepsání žaloby, repliky a doplnění (§ 11 odst. 1 písm. a) a d), vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu ve spojení s § 35 odst. 2 s.ř.s.), společně se třemi režijními paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky), a částkou odpovídající výši daně z přidané hodnoty, kterou je zástupce povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., celkem tedy 20 342 Kč. Pokud jde o úkon spočívající v doplnění žaloby ze dne 3.6.2016, tak náklady na něj vynaložené není důvod klást k tíži žalovaného, neboť jeho obsah se nemohl jakkoli promítnout do výsledku řízení a postupu zdejšího soudu.

P o u č e n í :

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). Případně-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.

V Brně dne 22. srpna 2017

Za správnost vyhotovení:
R. L.

David Raus, v.r.
předseda senátu