



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci žalobce: **P. M.**, zast. Ing. Tomášem Goláněm, advokátem se sídlem Jiráskova 1284, Vsetín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 14. 1. 2015, č.j. 874/15/5200-20444-706033,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 1. 2015, č.j. 874/15/5200-20444-706033, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15.342 Kč ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku, na účet 1111777722/5500 zástupce žalobce společnosti Tomáš Golář, daňová kancelář s.r.o., se sídlem Jiráskova 1284, Vsetín.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 16. 3. 2015 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 1. 2015, č. j. 874/15/5200-20444-706033 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo

zamítnuto odvolání žalobce (proti) a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj, Územní pracoviště Zlín, a to (v napadeném rozhodnutí přesně identifikované) dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za celkem 13 zdaňovacích období, a to konkrétně: květen 2009, červenec 2009, srpen 2009 a únor – listopad 2010, v celkové výši doměřené daně 514.000 Kč a současně vyměřeným penále v celkové výši 102.800 Kč. Podstata argumentace daňových orgánů spočívá v tom, že se v rámci daňové kontroly za předmětná zdaňovací období nepodařilo žalobci prokázat skutečnou realizaci reklamy na vozidlech od společnosti Carenex plus s.r.o. Žalobce tvrdil, že předložil bezvadné daňové doklady a prokázal skutečnou realizaci reklamy fotodokumentací a DVD v celkové výši 514.000 Kč, tedy v celkové výši doměřené daně.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce odůvodnil žalobu tím, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné a uvedl, že dlouhodobě spolupracuje s panem O. H. a jeho obchodní korporací SPARROW RACING s.r.o. ve věci poskytování reklamy. Sám žalobce jezdí coby spolujezdec v závodních speciálech patřícím rovněž panu H., resp. společnosti SPARROW RACING s.r.o. Žalobce byl v dané věci v **dobré víře**, jelikož nakoupil všechna plnění (od společnosti Carenex plus s.r.o.), jejichž faktické provedení je v dané situaci nezpochybnitelné, a žalobce neměl a ani nemohl mít nejmenší podezření, že by tato plnění mohla být zatížena jakýmkoliv problémem ze strany dodavatelů, neboť jejich provedení, fakturace a zdokumentování proběhly naprosto totožným způsobem jako v předešlých letech, navíc byly předány totožnou osobou. V projednávané věci neměl možnost žalobce žádným způsobem zjistit, zda má obchodní korporace Carenex plus s.r.o. řádně uzavřeny smlouvy s O. H., resp. společností SPARROW RACING s.r.o., taktéž nebylo v silách žalobce zjistit, zda dodavatel Carenex plus s.r.o. si řádně plní z poskytnuté reklamy své daňové povinnosti, navíc žalobce v těchto věcech ani netíží důkazní břemeno. O. H., resp. jeho obchodní korporace SPARROW RACING s.r.o., přes Carenex plus s.r.o. tuto reklamu poskytoval a lze přičíst pouze k jeho tíži skutečnost, že si řádně neuzavřel smlouvy s obchodní korporací Carenex plus s.r.o., a že řádně tyto služby na Carenex plus s.r.o. neúčtoval. Žalobce tak zcela nesporně přijal svá zdanitelná plnění od pana H., resp. od obchodní korporace SPARROW RACING s.r.o., který tato plnění s plným vědomím pana T. přeprodal žalobci přes obchodní korporaci Carenex plus s.r.o. Své povinnosti si pak nesplnili dodavatelé žalobce, nikoliv žalobce samotný, navíc tento přijal tato plnění v dobré víře, neboť nemohl mít nejmenší tušení o tom, jak mají své vztahy uspořádány tyto subjekty, neboť realizace reklamy proběhla naprosto standardním způsobem jako v letech minulých. Porušení povinností jiných subjektů tak nelze přičítat k tíži žalobce, což vyplývá mj. i z rozsudku zdejšího soudu ze dne 5. 1. 2012, sp. zn. 62Af 61/2013. Žalobce pak namítá také **porušení principu legitimního očekávání**, neboť žalovaný posuzoval totožnou reklamu poskytovanou přes tři různé subjekty úplně odlišně, když v případě dvou subjektů nárok na odpočet přiznal, u třetího subjektu u zcela totožné reklamy nikoliv. Z výše uvedených důvodů se žalobce domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a požaduje uhrazení náhrady nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

[3] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 4. 5. 2015, navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Zároveň žalovaný uvedl, že institut dobré víry zakotvený ve správním řádu se v daňovém řízení neuplatňuje, jelikož daňový řád tuto možnost výslovně zakazuje a navíc je daňový řád relativně komplexním předpisem upravující vlastní materii velmi důkladně a není nutné užívat instituty ze správního řádu. Žalovaný uvádí, že ze zjištěného skutkového stavu vyplývá, že plnění (reklama na autě) bylo pouze jedno a nebylo prokázáno, že by druhá reklama vůbec existovala, proto nárok od společnosti Carenex plus s.r.o. nebyl uznán. K dalším námitkám žalobce odkazuje žalovaný na napadené rozhodnutí a obsah předloženého spisového materiálu a navrhuje zamítnutí podané žaloby.

[4] Žalobce ve své replice, doručené soudu dne 27. 5. 2015, setrval na tvrzení, že ve věci dobré víry se uplatní v předmětném řízení správní řád a dále konstatuje, že v jiném daňovém řízení (které je u zdejšího soudu přezkoumáváno pod sp. zn. 31Af 15/2015) žalovaný jasně uvedl, že ve stejném závodě jela např. 2 auta s reklamou daňového subjektu, přičemž dodavatelem reklamy na jedno auto byl pan O. H. a na druhé Carenex plus s.r.o. Tato tvrzení žalovaného zcela jasně prokazují tvrzení žalobce, že oba subjekty neposkytly současně reklamu na totožném vozidle, ale pouze na totožném závodě, avšak na vozidlech dvou, kdy reklamu umístěnou na jednom vozidle fakturoval pan O. H. a reklamu umístěnou na vozidle druhém pak společnost Carenex plus s.r.o. Žalobce setrvává na svém právním názoru a navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí a uhrazení náhrady nákladů řízení.

[5] Vzájemná podání účastníci obdrželi a jejich obsah je jim znám.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[6] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.

[7] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná a na základě ustanovení § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil napadené rozhodnutí. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas, resp. v zákonné lhůtě nevyjádřili svůj nesouhlas.

[8] Z předložené spisové dokumentace je zřejmé a mezi stranami nesporné, že byly uzavřeny smlouvy mezi žalobcem a společností Carenex plus s.r.o. o zajištění realizace reklamy na roky 2009 a 2010 v rámci sportovních a společenských akcí souvisejících s motoristickým sportem, a to konkrétně v propagaci žalobce (umístění jeho loga) na

jednotlivých závodních speciálech. Daňové orgány nezpochybnily ani existenci samotných smluv, ani vydané a předložené daňové doklady, ani proplacení těchto faktur za provedené služby, nicméně zpochybnily samotnou realizaci předmětné reklamy, tedy její faktickou realizaci. V této souvislosti žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že *„přestože reklamu a její dokumentaci měli dle odvolatele zajišťovat dva různí dodavatelé, uskutečnění reklamy bylo odvolatelem doloženo fotodokumentacemi, které grafickým provedením (struktura úvodní stránky, polepy na CD a DVD apod.), obsahem a použitým kancelářským materiálem včetně její kompletace byly totožné. Reklamní polepy umístěné na předním nárazníku, které měly zajišťovat dva různé subjekty, byly velikostně i vzhledově shodné a je tedy evidentní, že se jedná o jedno a totéž plnění.“* Jinými slovy řečeno, žalovaný dospěl v napadeném rozhodnutí k závěru, že žalobce požaduje odpočet DPH u jednoho totožného plnění vícekrát, a to jak v souvislosti s plněním od společnosti Carenex plus s.r.o., tak také s dalšími plněními typicky od společnosti SPARROW RACING s.r.o. nebo pana O. H., který za předmětnou společnost jedná. Žalobce tento skutkový závěr jednoznačně odmítá.

[9] Zdejší soud v této souvislosti musí uvést, že je u něj vedeno řízení mezi stejnými účastníky pod sp. zn. 31Af 15/2015, týkající se daně z příjmů žalobce za zdaňovací období let 2009 a 2010. V rozhodnutí žalovaného stran daně z příjmů žalobce za zdaňovací období roku 2010 (které je oběma účastníkům tohoto soudního řízení známé) ze dne 6. 2. 2015, č. j. 3148/15/5200-10421-702407, žalovaný uvádí: *„Ve stejném závodě jela např. 2 auta s reklamou daňového subjektu, přičemž dodavatelem reklamy na jedno auto byl pan O. H. a na druhé Carenex plus s.r.o., a fotodokumentace na obě vozidla byla totožná.“* Obdobný závěr pak žalovaný učinil také v rozhodnutí stran daně z příjmů žalobce za zdaňovací období roku 2009 (které je oběma účastníkům tohoto soudního řízení taktéž známé) ze dne 6. 2. 2015, č. j. 3146/15/5200-10421-702407.

[10] Jak je patrné z výše uvedeného, tak v nyní přezkoumávané věci (týkající se daně z přidané hodnoty) žalovaný uvádí, že se jednalo (v případě plnění pro Carenex plus s.r.o. a pana H., případně společnost SPARROW RACING s.r.o.) o jedno a totéž plnění, avšak v případě daně z příjmů již uvádí, že reklama byla umístěná na více vozech a na jednom z nich byla **dodána** společností Carenex plus s.r.o. Tato tvrzení žalovaného jsou však zcela vnitřně rozporná. V demokratickém právním státě není možné, aby žalovaný jako orgán veřejné moci u shodného zdanitelného plnění v řízení týkající se daně z přidané hodnoty tvrdil, že zdanitelné plnění skutkově určitým způsobem neproběhlo a ve druhém řízení (týkající se daně z příjmu) pak konstatoval, že proběhlo. Toto jednání žalovaného je zcela v rozporu se základními zásadami daňového řízení, zejména s ustanoveními § 5 a § 8 daňového řádu a svědčí o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu, což by samo o sobě bylo důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s.

[11] Zdejší soud však v tomto konstatování své závěry neukončí a posoudil i věc samou, a to zejména stran námitky žalobce týkající se nutnosti posuzování dobré víry daňového subjektu v tomto řízení.

[12] Podle ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „správní řád“), platí, že správní orgán šetří práva nabytá v dobré víře, jakož i oprávněné zájmy osob, jichž se činnost správního orgánu v jednotlivém

případě dotýká (dále jen "dotčené osoby"), a může zasahovat do těchto práv jen za podmínek stanovených zákonem a v nezbytném rozsahu.

[13] Podle ustanovení § 262 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), platí, že při správě daní se správní řád nepoužije.

[14] Podle ustanovení § 177 odst. 1 správního řádu platí, že základní zásady činnosti správních orgánů uvedené v § 2 až 8 se použijí při výkonu veřejné správy i v případech, kdy zvláštní zákon stanoví, že se správní řád nepoužije, ale sám úpravu odpovídající těmto zásadám neobsahuje.

[15] Zdejší soud konstatuje, že daňový řád sám úpravu odpovídající zásadám obsaženým ve správním řádu neobsahuje a již jen prostým jazykovým a systematickým výkladem lze dovodit, že ustanovení § 2 odst. 3 správního řádu, tedy nutnost šetřit práva nabytá v dobré víře, je nutné aplikovat také v daňovém řízení. Na tomto faktu se shoduje doktrinální i komentářová literatura (srov. za všechny např. BAXA, Josef. § 262. in BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ a Karel ŠIMEK. Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011. 1537 s. I. díl, II. díl, přílohy. ISBN 978-80-7357-564-9., podle kterého: *„Je třeba tedy vycházet z požadavku zákonného postupu správce daně, a to zřejmě především podle výslovných ustanovení daňového řádu. Nebude-li jich, lze použít ustanovení jiných analogicky, ovšem jen pokud se tím nezhorší postavení daňového subjektu. K hledání řešení mimo daňový řád, tedy použitím správního řádu, lze dojít jednak tak, že se použije správní řád tam, kde výluka není pokryta, tedy kde základní zásady činnosti správních orgánů nemají svůj odraz mezi základními zásadami správy daní a jejich prostřednictvím v konkrétních ustanoveních. Jinou možností je použití analogie práva, jak to učinila v minulosti i soudní judikatura Nejvyššího správního soudu.“*)

[16] Výše uvedený právní názor (o nutnosti zkoumání dobré víry daňového subjektu i v daňovém řízení) je reálně promítnut také v judikatuře Soudního dvora EU, a to např. v rozsudku ze dne 12. 1. 2006, ve spojené věci C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Optigen, nebo v rozsudku ze dne 6. 7. 2006, ve spojené věci C-439/04 a C-440/04, Axel Kittel, nebo konečně také v rozsudku ze dne 21. 6. 2002, ve věcech C-80/11, Mahagében a C-142/11, Dávid.

[17] Z výše uvedené judikatury Soudního dvora EU pak vychází také rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu, která je shrnuta např. v rozsudku ze dne 9. 10. 2007, č. j. 9 Afs 81/2007-60, podle kterého: *„V této souvislosti Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že i zákon o dani z přidané hodnoty, jehož výklad je klíčovým pro posouzení předmětné kasační stížnosti, je nutno s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 9. 2005, č. j. 2 Afs 92/2005 - 45, publikovaný pod č. 741/2006 Sb. NSS, vykládat konformně se Šestou směrnicí Rady ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS) (dále jen "Šestá směrnice"). To tedy znamená, že jako k výkladové pomůcce je nutno přihlídnout i k rozsudkům Soudního dvora Evropských společenství, které se zabývají výkladem Šesté směrnice a jsou obecné pro podstatu DPH jako daně. Konkrétně se jedná*

*o rozsudek Soudního dvora ze dne 12. 1. 2006, Optigen Ltd., ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, a následně pak rozsudek Soudního dvora ze dne 6. 7. 2006, Kittel, ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04. Soudní dvůr vyslovil, že nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, **o němž plátce neví nebo nemůže vědět. Každá další transakce musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi.** Ačkoliv se v dané věci jednalo o skutkově odlišný případ, jsou výše uvedená rozhodnutí klíčová i pro danou věc, neboť z nich lze zcela jednoznačně dovodit rozsah důkazního břemene ležící na daňovém subjektu v rámci daně z přidané hodnoty (k otázce rozložení důkazního břemene při prokazování zdanitelného plnění se blíže vyslovil i nálezný Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, www.judikatura.cz). “ Konečně pak zdejší soud zdůrazňuje, že nutnost prokazování existence dobré víry je žalovanému bezpochyby známá také z rozhodovací praxe krajských soudů, když např. rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014, č. j. 22 Af 22/2012-247, byla zrušena rozhodnutí orgánů daňové správy právě z důvodu nutnosti zkoumání dobré víry (Odvolací finanční ředitelství bylo žalovaným i v tomto citovaném řízení). Zdejší soud proto uzavírá, že je povinností orgánů daňové správy zkoumat existenci dobré víry daňových subjektů v jednotlivých řízeních.*

[18] Při aplikaci výše uvedeného závěru na reálie nyní projednávané věci, zdejší soud konstatuje následující.

[19] Podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro projednávanou věc, má nárok na odpočet daně plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně pak plátcí daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu (§ 72 odst. 1 citovaného zákona). Plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem (§ 73 odst. 1 citovaného zákona). Nárok na odpočet daně lze uplatnit nejdříve za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění nebo ve kterém byla přijata úplata, pokud z této úplaty plátcí vznikla povinnost přiznat daň (§ 73 odst. 2 citovaného zákona).

[20] Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

[21] Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

[22] Důkazní povinnost daňového subjektu v daňovém řízení byla opakovaně vyložena judikaturou Nejvyššího správního soudu (viz např. jeho rozsudek ze dne 9. 2. 2005, ve věci

sp. zn. 1 Afs 54/2004, či ze dne 12. 4. 2006, ve věci sp. zn. 5 Afs 40/2005, a ze dne 30. 1. 2008, ve věci sp. zn. 2 Afs 24/2007 (publikován pod č. 1572/2008 Sb. NSS).

[23] Pokud daňový subjekt předloží ke svým tvrzením důkazní prostředky, hodnotí je správce daně v souladu s požadavky kladenými na řádně vedené důkazní řízení, tj. hodnotí důkazy dle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Prokáže-li však správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost či správnost účetnictví, evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem, přenese se důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, jehož povinností je pak navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Povinností správce daně je dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností. Důkazní povinnost daňového subjektu tedy není bezbřehá a daňový subjekt prokazuje to, co uvede v daňovém přiznání a co se týká jeho vlastní daňové povinnosti. Jak ostatně zdůraznil Nejvyšší správní soud, „[z]e skutečnosti, že daňový subjekt nese důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 daň. ř., nemohou pro daňový subjekt – zejména s ohledem na § 31 odst. 8 písm. c) daň. ř., který daňové břemeno ohledně existence skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, přesouvá na správce daně – plynout další důkazní povinnosti, které daňovému subjektu zákon neukládá. Daňové břemeno, které nese daňový subjekt, není nekonečně široké – ustanovení § 31 odst. 9 daň. ř. nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (viz náleží Ústavního soudu ve věci sp. zn. Pl. ÚS 38/95, zveřejněný pod č. 130/1996 Sb. a jako náleží č. 33 ve svazu 5. Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu). Z toho vyplývá, že zejména nelze po daňovém subjektu požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodů zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit, pokud prokázal obsahem svých povinných evidencí jakož i záznamem faktické realizace služby, že zdanitelné plnění spočívající v poskytnutí služby samo o sobě bylo dodáno a že bylo i zapláceno.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005-57; publikovaný pod č. 605/2005 Sb. NSS).

[24] V nyní projednávané věci žalobce prokazoval náklady vynaložené na reklamu objednanou u společnosti Carenex plus s.r.o., a tedy i uskutečnění zdanitelného plnění, fakturami a smlouvami o pronájmu reklamních ploch, které uzavřel s Carenex plus s.r.o., a zejména obrazovou dokumentací (fotografie), která prokazuje skutečné umístění nápisu „Petr Machů Forest & Metal Zlín.cz“ na závodních vozidlech.

[25] Žalovaný však tyto žalobcem předložené důkazní prostředky a tvrzení žalobce zpochybnil tím, že poukázal na nesrovnalosti ve smlouvách a vazbách mezi jednotlivými společnostmi poskytujícími reklamu žalobci, mezi nimiž byla i společnost – dodavatel žalobce – Carenex plus s.r.o., u které si žalobce pronájem reklamní plochy objednal. Jednalo se dle argumentace žalovaného obsažené v žalobou napadeném rozhodnutí o vazby mezi společností Carenex plus s.r.o., společností SPARROW RACING s.r.o. a panem O. H.

[26] Je nepochybné a mezi účastníky řízení nesporné, že polep nápisem „Petr Machů Forest & Metal Zlín.cz“ byl realizován. Žalovaný sice tvrdil, že tento polep nerealizovala společnost Carenex plus s.r.o., ale tento závěr z důvodů výše uvedených neobstojí (srov. závěry zdejšího soudu uvedené v bodech [8] až [10] tohoto rozsudku.

[27] Podle zdejšího soudu není z hlediska konstrukce důkazního břemene daňového subjektu vůbec myslitelné, aby správce daně neuznal odpočet daně z přidané hodnoty jen z toho důvodu, že daňový subjekt sice prokázal, co tvrdí on sám – že na reklamu, kterou si objednal u jiného subjektu, vynaložil určitou částku a doložil realizaci reklamy i souvislost výdaje s jeho ekonomickou činností, ale že jiné subjekty, které např. subdodavatelsky plnění realizovaly, nemají mezi sebou uzavřeny řádně smlouvy ve smyslu soukromého práva, které se mají stát smluvním základem realizace plnění v navazujícím subdodavatelském řetězci. Takové skutečnosti bez dalšího totiž z hlediska unesení důkazního břemene daňového subjektu ve vztahu k odpočtu daně z přidané hodnoty nejsou relevantní. Nemohou být bez dalšího kladeny k tíži žalobci jako objednateli zdanitelného plnění.

[28] Pokud si žalobce objednal u Carenex plus s.r.o. reklamu, zaplatil za ni a tato byla realizována a fakturována, pak okolnosti smluvních ujednání mezi žalobcem, společností SPARROW RACING s.r.o. a panem O. H. (či jakkoliv mezi nimi navzájem i ve vztahu ke společnosti Carenex plus s.r.o.) či vytvoření řetězce dodavatelů až k žalobci nemůže být žalobci za stávajícího skutkového stavu kladeno k tíži. To, jak mají další společnosti ošetřeny své smluvní vztahy, žalobce nemohl žádným způsobem ovlivnit.

[29] 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. Dále, z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, ve věci sp. zn. 1 Afs 15/2008, vyplývá, že pokud je dodání zboží uskutečněno pro osobu povinnou k dani z přidané hodnoty, která nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím, nelze jen na základě samotné skutečnosti daňového podvodu vyvozovat ztrátu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené touto osobou povinnou k dani. Naopak, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, lze takové osobě odmítnout přiznat nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

[30] Výše naznačeným směrem však důkazní řízení žalovaný nevedl, tedy nezaměřil se vůbec na to, zda se jednak v případě přeprodávání reklamní plochy na závodních automobilech rallye jedná o účelově sestavený řetězec či nikoliv, a dále, zda si této skutečnosti žalobce jako členek řetězce mohl být vědom či nikoli. Jen za prokázání těchto okolností by bylo možné, s ohledem na to, že realizace objednaného plnění zpochybněna nebyla, právo na odpočet DPH z důvodu zneužití práva odepřít.

V. Shrnutí a náklady řízení

[31] S ohledem na vše výše uvedené, tedy při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, zdejší soud zjistil, že v dané věci došlo k vydání rozhodnutí, které je nezákonné z důvodů uvedených výše. Soud tedy zrušil žalobou napadené rozhodnutí pro jeho nezákonnost podle ustanovení § 78 odst. 1 s.ř.s. Krajský soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém bude vázán právními názory zdejšího soudu dle ustanovení § 78 odst. 5 s.ř.s.

[32] Výrok o náhradě nákladů řízení ve vztahu mezi účastníky je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 věta 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, které důvodně vynaložil proti účastníku, který ve věci úspěch neměl. Jelikož byl úspěšný žalobce zastoupen právnickou osobou poskytující daňové poradenství (srov. ustanovení § 35 odst. 2 s.ř.s.), tak mu přísluší právo na náhradu nákladů řízení dle Vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění k datu podání jednotlivých podání (§ 15 advokátního tarifu), které představuje odměna za právní zastoupení advokátem (tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu), a to za 3 úkony právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí zastoupení, žaloba a replika) a 3x režijní paušál dle § 13 advokátního tarifu, celkově ve výši vyčíslené na částku 10.200 Kč bez DPH, tj. 12.342 Kč s DPH, a dále pak zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč. Vše tedy celkem vyčísleno na částku 15.342 Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit žalobci v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 9. března 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu