



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **BOHEMIA TRADE CZ s.r.o.**, se sídlem České Budějovice, Pražská 3, zastoupeného JUDr. Vladimírem Císařem, advokátem v Českých Budějovicích, B. Němcové 583/33 proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 12. 2013 čj. 31640/13/5000-14303-701848, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á.

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou, došlou Krajskému soudu v Českých Budějovicích dne 27. 2. 2014, domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného, jímž bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům ze dne 16. 10. 2012 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce červenec, srpen, září 2007, říjen 2008, březen, květen 2009, leden, únor 2010 tak, že napadená rozhodnutí Finančního úřadu v Českých Budějovicích ze dne 16.

10. 2012 byla změněna v části týkající se bankovního spojení, v ostatním zůstaly výroky odvoláními napadených rozhodnutí beze změny.

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, neboť je v rozporu s právními předpisy a zakládá se na podstatných vadách řízení a je i v rozporu se skutečností. Žalobce namítá marné uplynutí lhůty k doměření daně z přidané hodnoty, a to s ohledem na zánik účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků k 31. 12. 2010, neboť nenastaly účinky nového běhu tříleté lhůty pro vyměření daně dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Tato lhůta by počala běžet již za účinnosti nového daňového řádu. Z toho vyplývá, že za účinnosti zákona o správě daní a poplatků běžet lhůta nezačala a po skončení jeho účinnosti již začít běžet nemohla. Rovněž přechodné ustanovení § 64 odst. 4 daňového řádu zachovává účinky jen těch právních skutečností, které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. V důsledku toho nemělo zahájení daňové kontroly dne 27. 4. 2010 účinky na prodloužení lhůty pro vyměření daně a lhůta tedy uplynula v souladu s § 47 odst. 1 daňového řádu uplynutím tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost.

Finanční orgány v rámci daňového řízení porušily ustanovení § 2 odst. 2 daňového řádu a rovněž tak i ustanovení § 7 daňového řádu, neboť nepostupovaly bez zbytečných průtahů a neúnosně zatěžovaly daňový subjekt. Kontrola byla zahájena již dne 27. 4. 2010, proto je nesprávně odkazováno na nález Ústavního soudu ÚS II 2096/07. Rovněž došlo postupem správce daně k porušení ustanovení § 92 odst. 1 a 2 daňového řádu.

Žalovaný rovněž porušil základní zásady daňového řízení zakotvené v § 5 daňového řádu, jestliže na žádost žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření v rámci odvolacího řízení do 13. 12. 2013, která byla žalovanému doručena dne 18. 11. 2013, prodloužil žalovaný rozhodnutím ze dne 22. 11. 2013 lhůtu do 3. 12. 2013.

Žalobce se dále v žalobě vyjadřoval k poskytnutí reklamních služeb. Uvádí, že správce daně nepochybně, že služba byla poskytnuta, ale spekuluje o tom, že se žalobce dopustil zneužití systému daně z přidané hodnoty. Žalobce transparentním způsobem uzavřel smlouvu o zajištění reklamy, poskytovatel mu reklamu zrealizoval a žalobce ji řádně zaplatil. Nemůže se tedy jednat o zneužití systému daně z přidané hodnoty. Tvrzení žalovaného, že smlouvy se společnostmi Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. byly uzavírány pouze formálně je účelové a nemá oporu ve spise. Žalobce má za to, že z rozhodnutí žalovaného není patrné, jaké ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty nebo daňového řádu žalobce porušil. Přijatá uskutečněná zdanitelná plnění byla oprávněná a odpovídala smluveným, provedeným a fakturovaným nákladům na reklamu a propagaci uskutečněnou jezdcem Michalem Křemenem. Správce daně zcela opomněl skutečnost, že za uskutečněná zdanitelná plnění se současně daň z přidané hodnoty odvádí. Žalobce neručí za odvod DPH svého obchodního partnera. Žalovaný v daném případě přenáší svou neschopnost vybrat daň z přidané hodnoty, tak jak mu ukládá zákon, na daňový subjekt, který si řádně plní své povinnosti. Z výsledku svědka M.K. vyplývá, že propagace se uskutečňovala prostřednictvím loga žalobce na autě, oblečení, podpisovými kartičkami, tiskovými zprávami na internetu po závodech, články v tisku a prezentace v médiích. Dle žalobce není podstatné, jakou částku ve srovnání s ostatními jezdci účtovala společnost za provádění reklamy. Žalovaný nesprávně na základě zjištěných okolností týkajících se daňových povinností obchodních společností Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. usuzuje, že předmětná zdanitelná plnění přijatá žalobcem jsou zasažena podvodem. Jedná se o spekulativní závěr, který není podložen důkazy. Žalobce neměl žádnou možnost zjistit, zda si jeho obchodní partneři plní své daňové povinnosti. Nesprávný je proto závěr žalovaného, že nebyla prokázána výše oprávněného nároku na

odpočet, neboť oprávněnost nároku byla dostatečně doložena předmětnými daňovými doklady. Žalovaný dle žalobce porušil ustanovení § 8 daňového řádu, jestliže nepřihlédl ke všemu, co při správě daně vyšlo najevo.

Žalobce požadoval opakovaný výslech Z.K., bývalého jednatele společnosti Support Marketing s.r.o. s cílem prokázat tzv. fakticitu úhrad. Správce daně výslech neprovedl, neboť svědek ohledně svých dodavatelů odpovídal v obecné rovině, nepamatoval si na konkrétní dodavatele. Proto nebylo provedeno další prověřování osob, které měly být v postavení dodavatelů tohoto svědka. Na výzvu místně příslušného správce daně k předložení dokladů za přijatá plnění M.K. nereagoval. Proto správce daně opakovaný výslech tohoto svědka považoval za nezpůsobilý prokázat fakticitu úhrad a svědecká výpověď nebyla provedena. Tím došlo k porušení § 6 daňového řádu.

Správce daně rovněž nepostupoval v souladu s § 89 odst. 1, 2 daňového řádu, jestliže žalobci nesdělil své pochybnosti takovým způsobem, který by mu umožnil se k těmto pochybnostem vyjádřit. Rovněž správce daně nepostupoval v souladu s § 8 daňového řádu, neboť nevzal v úvahu veškeré skutečnosti zjištěné při daňové kontrole. Není ani uvedeno jakého porušení se žalobce dopustil. Zcela nesprávně kvalifikuje jednání žalobce při uskutečňování své ekonomické činnosti jako podvodné, aniž je k takovému hodnocení oprávněn dle daňového řádu. O podvodném jednání by mohl rozhodnout pouze nezávislý soud. Žalobce má za to, že k doměření daně z přidané hodnoty včetně penále došlo v rozporu s daňovým řádem i v rozporu se zákonem o dani z přidané hodnoty. Žalovaný postupoval i v rozporu s čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalobce proto navrhuje, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Nesouhlasí s námitkou žalobce, že došlo k marnému uplynutí lhůty k doměření daně z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období. Odkazuje na přechodné ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu a dále na ustanovení § 47 odst. 1 daňového řádu účinného do 31. 12. 2010. Daňová kontrola byla zahájena dne 27. 4. 2010, proto dle § 47 odst. 2 daňového řádu nová tříletá prekluzivní lhůta pro stanovení daně začala běžet dne 31. 12. 2010 a skončila dne 31. 12. 2013. Dodatečné platební výměry byly vydány dne 16. 10. 2012, rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům ze dne 17. 12. 2013 nabylo právní moci dne 28. 12. 2013, proto námitka promlčení je nedůvodná. K porušení § 2 odst. 2 a § 7 daňového řádu v daném případě nedošlo. Věc žalobce byla projednána bez zbytečných průtahů. V souvislosti s tím bylo poukázáno na zásadu zakotvenou v § 1 odst. 2 daňového řádu, kdy cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení její úhrady. Daňový řád maximální délku provádění daňové kontroly nestanoví. Délka daňové kontroly je závislá na mnoha subjektivních i objektivních okolnostech. Správce daně prováděl dokazování za účelem zjištění co nejúplnějšího skutkového stavu. Žalobci byla poskytnuta dostatečně dlouhá lhůta pro možnost se vyjádřit. Žalobce neuvedl žádné překážky, které by mu bránily ve vyjádření. Žalobce vyjádření v rámci odvolacího řízení doručil žalovanému dne 10. 12. 2013, dne 12. 12. 2013 přijal žalovaný doplnění odvolání. Žalovaný vydal z důvodu procesní jistoty rozhodnutí o odvolání až dne 16. 12. 2013. O výsledku šetření stížnosti byl žalobce vyrozuměn. Žalovaný v rozhodnutí o odvolání rovněž zohlednil i skutečnosti uvedené ve vyjádření v rámci odvolacího řízení ze dne 10. 12. 2013 i skutečnosti uvedené v doplnění odvolání ze dne 12. 12. 2013.

Samotným předložením byť i formálně bezvadného dokladu nedochází k automatickému prokázání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. V případě, že správce

daně dospěl k závěru, že předložené doklady nejsou věrohodné, leží důkazní břemeno na správci daně (§ 92 odst. 5 daňového řádu). Pouhé formální splnění náležitostí pro uplatnění odpočtu daně může vybízet ke zneužívání systému DPH, kdy jsou vytvářeny situace, které mají navodit stav zakládající nárok na odpočet daně. Daňový subjekt pak získává nárok na odpočet z transakcí, které nemají za cíl vytvoření zisku, nýbrž pouhé získání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Nárok na odpočet daně z přidané hodnoty nemusí být správcem daně plátcí daně přiznán v případě, kdy plátce daně uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem při existenci daňového dokladu. V případě podvodného jednání je pak nutno prokázat plátcí daně, že přijaté zdanitelné plnění je součástí daňového podvodu, přičemž postačí, že plátcí daně je prokázáno, že výše uvedené vědět mohl a měl. Správce daně provedl rozsáhlé dokazování za účelem řádného zjištění skutkového stavu. V rámci dokazování byly prověřeny společnosti, které měly umístěnou reklamu na závodních vozidlech jezdce M.K.. Rovněž byli prověřeni i závodní jezdci účastníci se stejných soutěží jako závodník M.K., prostřednictvím kterých realizovali svou reklamu jiné společnosti než žalobce. Správce daně dospěl k závěru, že smlouvy byly uzavírány pouze formálně a pro žalobce nebylo podstatné, zda dojde k jejich naplnění a že žalobce mohl a měl vědět, že jím přijatá zdanitelná plnění jsou součástí daňového podvodu. Vyšlo tedy najevo, že žalobcem uzavřené smlouvy o vzájemné spolupráci na umístění reklamy na závodním vozidle a další propagaci se společnostmi Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. nebyly specifikovány co do rozsahu reklamy, neobsahovaly ustanovení o velikosti umístění loga a počtu závodů, kde se má reklama prezentovat. Absentovala rovněž konkrétní ujednání řešící neplnění podmínek smlouvy. Jezdec M.K. se nezúčastnil ani jednoho závodu Mezinárodního mistrovství ČR v rallye v letech 2009 a 2010, přestože byla jeho účast na těchto závodech smluvně ujednána. Rovněž bylo zjištěno, že částky hrazené žalobcem značně převyšují částky hrazené jinými společnostmi za prezentaci reklamy na závodních vozidlech jezdců, kteří dosahují srovnatelných výsledků jako M. K. Dále bylo zjištěno, že společnost Support Marketing s.r.o. nepodala od října 2008 daňové přiznání, přičemž jednatel této společnosti je nekontaktní. Rovněž i Michal Křemen, jednatel nově založené společnosti Flint Racing s.r.o., na kterou byla převedena prezentace reklamy na závodech, se stal pro správce nekontaktní v době, kdy měl předložit ke kontrole kompletní účetnictví a daňové doklady. Uvedená společnost se v sídle nezdržuje. Žalobce nejprve hradil faktury na účet společnost Support Marketing s.r.o., poté na účet M.K. jako soukromé osoby a následně po ukončení spolupráce se společností Support Marketing s.r.o. na účet společnosti Flint Racing s.r.o., kde je jediným jednatelem M. K.. Platby byly vždy ve stejný den vybrány. Z toho správce daně dovodil, že jednání žalobce probíhala s vědomostí uvedených skutečností a že nepřijal všechna opatření, která mohou být po něm rozumně vyžadována k ověření, že se nezúčastní daňového podvodu. Žalobce si nepočínal s péčí řádného hospodáře, což svědčí o tom, že žalobce mohl a měl vědět, že je součástí podvodného jednání. Proto nemohl být nárok na odpočet daně z přidané hodnoty přiznán, a to s ohledem na judikaturu Evropského soudního dvora.

Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

Správce daně zahájil dne 16. 4. 2010 vytýkácí řízení k ověření údajů uvedených žalobcem v dodatečném daňovém přiznání k DPH za měsíc prosinec roku 2009. Dne 27. 4. 2010 byla zahájena daňová kontrola na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce dubna roku 2007 až listopad 2009 a leden, únor 2010 a následně byla zahájena i daňová kontrola ohledně daně z přidané hodnoty za prosinec roku 2009 v rozsahu dodatečného daňového přiznání dle protokolu ze dne 28. 4. 2011.

Správce daně zjistil, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně dle daňových dokladů vystavených společnostmi Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o., které se zúčastnily automobilových závodů rallye prostřednictvím závodního jezdce M.K., který prezentoval reklamu smluvních partnerů umístěnou na vozidle a oblečení. Zdanitelná plnění tedy souvisela s přijetím reklamních služeb.

Správce daně prověřoval odvedení DPH na výstupu společností Support Marketing s.r.o. a dožádáním zjistil, že uvedená společnost je nekontaktní a v sídle se nezdržuje. Daňová přiznání k DPH od měsíce září roku 2008 nebyla podávána. Po původním jednání Z.K. bylo dne 6. 2. 2007 v souvislosti s vedeným trestním řízením vyhlášeno celostátní pátrání. V sídle společnosti Support Marketing se nikdo nezdržuje, společnost je nekontaktní dle dožádání ze dne 15. 7. 2010. Jednatelé J.V., jemuž vznikla funkce ke dni 23. 11. 2009, se podařilo vyslechnout až dne 17. 12. 2010 po opakovaných předvoláních a součinnosti s orgány Policie ČR. J.V. jako svědek uvedl, že společnost Support Marketing s.r.o. koupil od Z.K., účetní doklady mu nebyly předány, činnost společnosti před její koupí mu nebyla známá. Následně svědek spolupracoval od roku 2010 s žalobcem prostřednictvím nově založené společnosti Flint Racing s.r.o., kde byl jednatelem. Správce daně prověřoval rovněž odvod DPH na výstupu společností Flint Racing s.r.o., při místním šetření jednatel společnosti potvrdil poskytování reklamních služeb žalobci. Následně však nereagoval na výzvy dožádaného správce daně a stal se nekontaktní. V současné době probíhá u společnosti Flint Racing s.r.o. daňová kontrola z důvodu podezření vystavování faktur žalobci za účelem získání odpočtů daně. Správce daně definoval 22 bodů pochybností o oprávněnosti nároku na odpočet daně z předmětných daňových dokladů. Tyto pochybnosti byly žalobci sděleny ve výzvě ze dne 6. 3. 2012. Žalobce reagoval na výzvu a předložil další listinné důkazy. Zhodnocením důkazních prostředků správce daně dospěl k závěru, že se žalobce ve vztahu k deklarovaným zdanitelným plněním od uvedených společností dopustil zneužití systému DPH. S výsledky daňové kontroly byl žalobce seznámen ve zprávě o daňové kontrole, která s ním byla projednána dne 10. 10. 2012. Poté co byla daňová kontrola ukončena, správce daně vydal dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty, kterými bylo současně rozhodnuto o zákonné povinnosti žalobce uhradit penále.

Žalobce se proti dodatečným platebním výměrům odvolal, vyjma platebního výměru čj. 453537/12/077910302626 za zdaňovací období prosinec 2009 na snížení poslední známé daňové povinnosti o částku 199.500 Kč, kdy byl vydán dodatečný platební výměr na DPH ve výši 0 Kč.

Žalovaný shledal důvod pro doplnění skutkového stavu, v prokázání, zda právní vztahy mezi žalobcem a společnostmi Support Marketing a Flint Racing s.r.o. probíhaly standardním způsobem, a to z toho důvodu, že žalobce uzavíral dodatky, popřípadě nové smlouvy, jejichž výsledkem bylo navýšení původní ceny za reklamní služby, přestože nedocházelo k prezentaci reklamy účastí na všech závodech dle smlouvy. Žalovaný uložil prvostupňovému správci dani provést doplnění odvolacího řízení. Správce daně prověřoval společnosti, které měly umístěny reklamy na závodních vozidlech jezdce M.K. souběžně s žalobcem a které byly realizovány prostřednictvím společností Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. a dospěl k závěru, že žalobce, ačkoliv přijal shodné reklamní služby, zavázal se ve smlouvách ke značně vyšší ceně za propagaci společnosti a nechoval se tak s péčí řádného hospodáře. Dále byli prověřeni správcem daně závodní jezdci účastníci se stejných soutěží jako závodník M.K., prostřednictvím kterých realizovali svou reklamu jiné společnosti než žalobce, a učinil závěr, že žalobce uzavíral cenově nevýhodné smlouvy na propagaci své společnosti, jestliže smluvená cena převyšovala částky, které byly sjednané

jinými společnostmi za propagaci špičkovým závodníkem. Žalobce mohl a měl vědět, že jím přijatá zdanitelná plnění jsou součástí daňového podvodu. Žalovaný v rozhodnutí o odvolání zaujal odlišný právní názor, tedy že se jedná o podvodné jednání, nikoli že se jedná o zneužití práva, objektivní skutečnosti svědčí tomu, že žalobce mohl a měl vědět, že je součástí podvodného jednání.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 2 s.ř.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Zákon o dani z přidané hodnoty rozumí uskutečněním zdanitelného plnění stav faktický, nikoli stav formálně vykazovaný, a proto daňový subjekt v průběhu daňového řízení musí doložit oprávněnost uplatněného nároku na odpočet DPH. Obdobně pro účely daně z příjmů může daňový subjekt uplatnit jen takový výdaj, který má hospodářský účel, tedy byl vynaložen za účelem zajištění a udržení příjmů (srov. např. rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2008 sp. zn. 1Afs 15/2008). Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tedy má i břemeno důkazní. K unesení důkazního břemene daňovým subjektem nestačí jen formálně zdánlivě bezvadné doklady o přijetí zdanitelného plnění a odeslání zdanitelného plnění. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením formálně správného daňového dokladu (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2010 sp. zn. 9Afs 111/2009 a rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2010 sp. zn. 9Afs 1/2010).

Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinností tvrzení vychází z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v daném případě ze zákona o dani z přidané hodnoty, ze kterého vyplývá, že nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

Pro úspěšné uplatnění nadměrného odpočtu je nutné, aby plátce daně přijal zdanitelné plnění uskutečněné jiným plátcem, jednak aby toto plnění použil při svém vlastním podnikání při dodržení věcné a časové souvislosti. K prokázání těchto skutečností tedy nestačí předložení dokladů vystavených a přijatých plátcem daně na obou koncích transakce, neboť je vedle toho třeba prokázat, že služby souvisely s výkonem podnikání a že byly provedeny za účelem dosažení zisku. V daném případě správce daně unesl své důkazní břemeno, jestliže si opatřil řadu důkazů, jimiž prokázal, že ze strany žalobce uplatnění nároku na odpočet DPH v jednotlivých zdaňovacích obdobích nebylo oprávněné, jednalo se o zneužití systému daně z přidané hodnoty, neboť smlouvy se společnostmi Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. uzavíral žalobce pouze formálně a účelově. Správce daně správně uzavřel, že žalobce mohl a měl vědět, že je součástí podvodného jednání, nepočínal si při uzavírání smluv se společnostmi Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. s péčí řádného hospodáře. Správce daně v rámci dokazování prověřoval společnosti, které měly umístěnou reklamu na závodních vozidlech jezdce M.K. souběžně s žalobcem a které byly realizovány prostřednictvím shora uvedených společností a rovněž i prověřoval jezdce, kteří se účastnili stejných soutěží jako závodník M.K. a vyhodnocením těchto důkazů dospěl k závěru, že smlouvy byly uzavírány pouze formálně. Pro žalobce nebylo podstatné, zda dojde k uskutečnění reklamy. Z obsahu uzavřených smluv vzájemné spolupráce na umístění reklamy na závodním vozidle a další propagaci vyplývá, že nebyl specifikován rozsah reklamy, smlouvy neobsahovaly ustanovení o velikosti a umístění loga a počtů závodů, kde se má reklama prezentovat. Rovněž smlouva

neobsahuje ustanovení ohledně toho, že nebudou splněny podmínky smlouvy. Správce daně rovněž zjistil, že jezdec M.K. se nezúčastnil ani jednoho závodu Mezinárodního mistrovství ČR v rallye v letech 2009 a 2010, přestože byla jeho účast na těchto závodech smluvně ujednána. Přesto žalobce nečinil žádné kroky, které by revidovaly smlouvenou cenu za propagaci. Naopak žalobce uzavřel dodatečně k původním smlouvám dodatky kupních smluv, kterými byla navýšena cena za prezentaci reklamy na již absolvovaných závodech. Správce daně rovněž prokázal, že částky hrazené žalobcem významně převýšily částky hrazené jinými společnostmi za prezentaci reklamy na závodních vozidlech jezdců, kteří dosahují srovnatelných výsledků jako M.K. a dokonce i převyšují v průměru na jeden absolvovaný závod i cenu reklamy, která je prezentována špičkovým jezdce. Správně proto byl učiněn žalovaným závěr, že předmětná zdanitelná plnění jsou zasažena podvodem, o čemž svědčí i skutečnost, že společnost Support Marketing s.r.o. v říjnu 2008 nepodala daňové přiznání, přičemž jednatel této společnosti je nekontaktní. Následně M.K., jednatel nově založené společnosti Flint Racing s.r.o., se stal následně nekontaktním, poté co byl vyzván správcem daně ke kontrole účetnictví a předložení daňových dokladů. Dále správce daně zjistil, že žalobce hradil faktury na účet společnosti Support Marketing s.r.o. a následně na účet M.K. jako soukromé osoby a následně po ukončení spolupráce se společností Support Marketing s.r.o. na účet nově založené společnosti Flint Racing s.r.o., kde je jediným jednatelem M.K. Platby byly vždy ve stejný den i vybrány. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je patrné, na základě jakých skutečností správní orgány dospěly k závěru, že doklady předložené žalobcem nevyvrátily pochybnosti správce daně, že žalobce mohl a měl vědět, že jím přijatá zdanitelná plnění jsou součástí daňového podvodu, a proto mu právem nebyl přiznán nadměrný odpočet.

Žalobce namítá zánik práva doměřit daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období, a to s ohledem na konec účinnosti zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků k 31. 12. 2010, neboť tím nenastaly účinky nového běhu tříleté lhůty pro vyměření daně podle § 47 odst. 2 daňového řádu. Tato lhůta by počala běžet již za účinnosti „nového“ daňového řádu, z čehož plyne, že za účinnosti daňového řádu běžet lhůta nezačala a po skončení jeho účinnosti však již začít běžet nemohla. Rovněž přechodné ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu zachovává účinky jen těch právních skutečností, které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona. V důsledku toho nemělo zahájení daňové kontroly dne 27. 4. 2010 účinky na prodloužení lhůty pro vyměření daně a lhůta tedy uplynula dle § 47 odst. 1 daňového řádu uplynutím 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost. Námitka prekluze není opodstatněná, a to z následujících důvodů. Z § 264 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb. vyplývá, že běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně, okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Rovněž účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty, a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Dosavadním právním předpisem je v daném případě zákon o správě daní a poplatků, který byl účinný do 31. 12. 2010. Z uvedeného daňového řádu z § 47 odst. 1 vyplývá, že daň nelze vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do 3 let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Dle § 47 odst. 2, byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu spraven. V daném případě byla daňová kontrola zahájena dne 27. 4. 2010, proto prekluzivní lhůta pro stanovení daně začala běžet dne 31. 12. 2010, od tohoto data začíná běžet tříletá lhůta a končí dne 31. 12. 2013. Dodatečné platební výměry byly vydány dne

16. 10. 2012, napadené rozhodnutí o odvolání proti dodatečným platebním výměrům nabylo právní moci dne 28. 12. 2013, proto v daném případě byla daň dodatečně vyměřena v rámci zákonné tříleté prekluzivní lhůty od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost. Správný je proto závěr žalovaného, že námitka prekluze důvodná není.

Žalobce rovněž nedůvodně namítá, že ze strany finančních orgánů došlo k porušení ustanovení § 2 odst. 2 daňového řádu i § 7 daňového řádu, při provádění daňové kontroly nebylo postupováno bez zbytečných průtahů a zvolenými prostředky byl daňový subjekt neúnosně zatěžován. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný ohledně této námítky odkázal na nálezy Ústavního soudu, dle něhož „při realizaci práva státu na výběr daní je nutno respektovat práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy i právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu (nálezy ÚS II 2093/07 ze dne 28. 5. 2009)“. Uvedená ustanovení ze strany správce porušena nebyla, jestliže daňové řízení bylo skončeno v zákonné lhůtě pro prekluzi. Daná věc byla projednána bez zbytečných průtahů, a to s ohledem na rozsah dokazování, kdy správce daně dbal na to, aby byly řádně zjištěny rozhodné skutečnosti pro správné zjištění a stanovení daně.

Žalobce namítá porušení ustanovení § 5 daňového řádu, jestliže k žádosti žalobce o prodloužení lhůty k vyjádření se v rámci odvolacího řízení do 13. 12. 2013, která byla žalovanému doručena dne 18. 11. 2013, žalovaný prodloužil rozhodnutím ze dne 22. 11. 2013 do 3. 12. 2013. Ze spisu vyplývá, že žádost žalobce o prodloužení lhůty byla zamítnuta s odůvodněním, že žalobci byla poskytnuta dostatečně dlouhá doba pro vyjádření, žalobce neuvedl žádné objektivní překážky, které by mu bránily ve vyjádření. Žalobce doručil vyjádření žalovanému dne 10. 12. 2013, které doplnil písemností doručenou žalovanému dne 12. 12. 2013. Žalovaný vydal napadené rozhodnutí dne 16. 12. 2013. Žalobce nesouhlasil s postupem žalovaného při prodloužení lhůty, podal stížnost, která byla rovněž další žádostí o prodloužení lhůty z důvodu časové náročnosti zpracování stanoviska. Uvedená stížnost byla vyřízena samostatným vyrozuměním tak, že žalovaný vycházel při stanovení lhůty na základě žádosti žalobce z chybného data doručení, kdy správně bylo doručeno dne 12. 11. 2013, nikoliv 8. 11. 2013, lhůta byla správně prodloužena o 10 dnů, ovšem z důvodu nesprávného určení uplynutí patnácti denní lhůty pro vyjádření dne 23. 11. 2013 (správně dne 27. 11. 2013), jestliže bylo vykázáno doručení dnem 12. 11. 2013), proto byla lhůta prodloužena pouze do dne 3. 12. 2013. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí ovšem vyplývá, že toto nesprávné prodloužení lhůty nemělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, jestliže žalovaný reagoval v rozhodnutí o odvolání na veškeré námitky uvedené žalobcem ve vyjádření v rámci odvolacího řízení ze dne 10. 12. 2013 a rovněž i na skutečnosti jím uvedené v doplnění odvolání ze dne 12. 12. 2013. Proto i uvedená výhrada je neopodstatněná.

V daném případě žalovaný dospěl k závěru, že reklamní plnění fakticky bylo poskytnuto, avšak v řetězci firem, kdy nebyla záměrně odvedena daň na výstupu, čímž došlo k podvodu ve vztahu k DPH, jehož cílem bylo vylákání odpočtu DPH. Dle správce daně v daném případě existovaly zcela objektivní skutečnosti, ze kterých bylo zřejmé, že žalobce věděl, případně vědět mohl, že je součástí daňového podvodu. To mělo za následek, že důkazní břemeno bylo přeneseno ze správce daně na daňový subjekt. Žalobce břemeno důkazní neunesl, proto mu nebyl nárok na odpočet daně dle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty přiznán. Správce daně nashromáždil dostatek důkazních prostředků k doložení toho, že žalobce vědět měl a mohl, že je součástí podvodu. Společnost Support Marketing s.r.o. nepodávala od října roku 2008 daňová přiznání, jednatel uvedené společnosti Z.K. byl nekontaktní osobou, nepodařilo se zajistit jeho přítomnost ani prostřednictvím orgánu Policie ČR. Z.K. následně společnost ke dni 23. 11. 2009 převedl na nového

společníka J.V., který vypověděl, že Z.K. mu nepředal žádné účetní ani jiné doklady ke společnosti Support Marketing s.r.o. Michal Křemen jako jednatel nově založené společnosti Flint Racing s.r.o., na kterou byla převedena závodní činnost a prezentace reklamy, uvedl, že vystavil faktury pro žalobce, ovšem kompletní účetnictví ke kontrole nepředložil a stal se následně nekontaktním. Dále správce daně zjistil, že žalobce hradil část faktur na účet závodního jezdce M.K., který nebyl jednatelem uvedené společnosti, přičemž tyto platby byly ve stejný den ihned vybrány. Žalobce tedy přijal plnění od společností, které vykazovaly znaky formálně založených společností, proto je správný závěr správce daně, že chování žalobce je zcela nestandardní a neobežetné, pokud žalobce si tuto situaci neprověřoval, nezabýval se ani hodnocením účinnosti reklamy. Správce daně řádně prokázal značné rozdíly v ceně účtované za přijetí reklamních služeb realizované prostřednictvím jezdce M.K., kdy z důkazních prostředků vyplývá, že částky účtované společnostmi Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. za reprezentaci reklamy až násobně převyšují částky, které účtují jiné společnosti svým obchodním partnerům za prezentaci reklamy prostřednictvím srovnatelných závodních jezdců na obdobných závodech. Sjednaná cena za prezentaci reklamy v daném případě značně převyšovala cenu reklamy prezentované závodníky s mnohem vyšší úrovní, kdy smlouvy jsou nekonkrétní až formální. Zcela nedůvodně žalobce namítá, že v roce 2012 získal s využitím reklamy obchodního partnera v automobilovém průmyslu, neboť tato skutečnost nemá přímou souvislost s uvedenými obchodními případy s výše uvedenými společnostmi, jestliže spolupráce byla ukončena počátkem roku 2010.

Správce daně proto správně učinil závěr, že žalobce nepřijal taková opatření, která mohla být po něm vyžadována k ověření toho, že poskytnutí služeb nepovede k účasti na daňovém podvodu. Žalobce uzavřel smlouvu se společností Support Marketing s.r.o. dne 1. 8. 2006 a spolupráce trvala do poloviny roku 2009. Žalobce mohl z veřejně dostupného obchodního rejstříku zjistit, že společnost neuložila ve sbírce listin účetní uzávěrku a rovněž si mohl ověřit, že se v sídle společnost nezdržuje, jednatel společnosti Z.K. je nekontaktní. Žalobce nejprve hradil faktury na účet společnosti Support Marketing a následně na sporožirový účet M.K. jako soukromé osoby. Ukončil spolupráci se společností Support Marketing s.r.o. a navázal obchodní vztahy s nově založenou společností Flint Racing s.r.o., kde jediným jednatelem je M.K., z čehož plyne, že žalobce mohl předpokládat nestandardní jednání. Správně proto správce daně učinil závěr, že se žalobci nepodařilo prokázat oprávněnost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Uvedené obchodní případy neměly s ohledem na extrémní navýšení ceny za předmětné služby ekonomický smysl, nýbrž na základě nich měl být pouze vyinkasován odpočet daně z přidané hodnoty v maximální výši, a to na úkor státního rozpočtu. Takové jednání je nutno považovat za zneužití práva, kterému nelze poskytnout právní ochranu. Žalobce sice doložil daňové doklady, které existenci plnění prokazovaly, ovšem neprokázal, že k tvrzenému zdanitelnému plnění došlo tak, jak bylo jím tvrzeno. Daňové orgány posoudily veškeré důkazy, které byly žalobcem předloženy, jakož i ty, které byly zajištěny prostřednictvím dožádaných správců daně. Soud neshledal rozpor mezi takovými zjištěními a právními závěry, které byly na základě těchto důkazů učiněny. Správce daně uzavřel, že žalobci se nepodařilo prokázat, že k přijetí zdanitelného plnění došlo tím způsobem, jak tvrdil. Nebyl proto způsobilý prokázat oprávněnost nároku na uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období. Soud proto uzavřel, že v daném případě plátce daně uplatnil nárok na odpočet daně podvodně, kdy správcem daně bylo prokázáno, že přijaté zdanitelné plnění je součástí daňového podvodu, kdy bylo i prokázáno, že toto žalobce vědět mohl a měl, že je účastněn podvodného jednání.

Žalovaný uložil prvostupňovému správci daně doplnit odvolací řízení ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu. Následně žalovaný seznámil žalobce s dalšími důkazy a s odlišným

právním názorem, dle kterého se žalobce nedopustil zneužití práva, ale účasti na podvodném jednání. V rámci dokazování byly prověřovány společnosti, které měly umístěnou reklamu na závodních vozidlech jezdce M.K. ve shodném období jako žalobce a které byly realizovány prostřednictvím společnosti Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. Byli prověřováni závodní jezdci účastníci se stejných soutěží jako závodník Michal Křemen, prostřednictvím kterých realizovali svou reklamu jiné společnosti. Na základě těchto skutečností pak žalovaný učinil závěr, že smlouvy byly uzavírány pouze formálně, kdy pro žalobce nebylo podstatné, zda dojde k jejich naplnění a žalobce tak mohl a měl vědět, že jím přijatá zdanitelná plnění jsou součástí daňového podvodu. Smlouvy o vzájemné spolupráci na umístění reklamy s uvedenými společnostmi nebyly specifikovány, co do rozsahu reklamy, neobsahovaly ustanovení o velikosti a umístění loga a počtu závodů, kde se má reklama prezentovat. Rovněž nejsou ve smlouvách uvedena konkrétní ujednání řešící neplnění podmínek smlouvy.

V daném případě žalobci v souladu s § 92 odst. 4 daňového řádu správce daně sdělil, která zdanitelná plnění od společnosti Support Marketing s.r.o. a Flint Racing s.r.o. jsou zasažena podvodem, že společnost Support Marketing s.r.o. nepodává daňová přiznání od října 2008, kdy jednatel společnosti je nekontaktní a M.K. jako jednatel nově založené společnosti Flint Racing s.r.o. je rovněž nekontaktní. Žalobce namítá, že není odpovědný a ani neručí za plnění daňových povinností svých obchodních partnerů. K tomu soud uvádí, že žalobce mohl a měl vědět, že je součástí daňového podvodu s ohledem na skutečnost, že mohl si ověřit rozhodné skutečnosti ohledně uvedených společností a bylo v jeho možnostech zjistit si, zda společnost Support Marketing s.r.o. má uloženou účetní uzávěrku v obchodním rejstříku. Rovněž tak i skutečnost, zda se společnost zdržuje v místě svého sídla a jakým způsobem a komu jsou prováděny platby, řádně si prověřit částku za poskytnutí reklamy. Žalobce však takto nepostupoval, jeho jednání nebylo obvyklé, nechoval se jako řádný hospodář, a proto mu s odkazem na judikaturu Evropského soudního dvora C-465/03 Kretztechnik ze dne 26. 5. 2005 a C – 409/99 Metropol a Stadler ze dne 8. 1. 2002, nárok na odpočet daně nemohl být přiznán.

Soud proto uzavřel, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, proto byla žaloba dle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodná zamítnuta.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 a 2 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému v souvislosti s tímto řízením náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Soud rozhodl rozsudkem bez jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., neboť účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty

nejblíže 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 22. prosince 2014

Předsedkyně senátu:
JUDr. Věra B a l e j o v á v. r.

Za správnost vyhotovení :
Prázdná Jaroslava