



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudkyň JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Miroslavy Honusové, ve věci

žalobkyně: **TRESTLES a.s.**
sídlem Dětmarovice č. p. 1168, PSČ 735 71
zastoupena advokátkou JUDr. Irenou Hučkovou
sídlem Věšínova 2877/7A, 700 30 Ostrava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 12. 2019, č. j. 50688/19/5300-21444-712153,
ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

Žalobní námítky:

1. Žalobce se žalobou, doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 17. 2. 2020, domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 12. 2019, č. j. 50688/19/5300-21444-712153, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečným daňovým výměrům Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 10. 2018, doměřující žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad a prosinec 2012, leden až prosinec 2013, leden až červen 2014 a srpen a září 2014. Žalobci nebyl uznán uplatněný odpočet daně z přidané hodnoty za přijatá zdanitelná plnění od společnosti SUNVESTIA, s. r. o. (dále jen SUNVESTIA), spočívající v umístění reklamy na závodních automobilech na závodech rallye, neboť žalobce věděl, nebo alespoň vědět měl a mohl, že se přijetím reklamních plnění podílí na řetězových obchodních transakcích, které jsou stiženy podvodem na DPH.
2. Žalobce v žalobě namítl, že žalovaný nesplnil svou důkazní povinnost prokázat skutečnosti svědčící o vědomém zapojení žalobce do podvodu (tzv. *objektivní okolnosti*), ačkoliv tuto povinnost má, když splnění hmotněprávních podmínek uplatnění odpočtu, tedy faktická realizace reklamních plnění, není sporná. Žalovaný neprokázal, resp. chybně vyhodnotil, níže uvedené skutečnosti.
3. Podle žalovaného je skutečností svědčící o vědomé účasti žalobce na podvodu rozpor mezi výpovědí místopředsedy představenstva žalobce (pozn. soudu Ing. Z.M.) a předsedkyní představenstva žalobce (pozn. soudu Ing. J. B.) o zahájení spolupráce se SUNVESTIÍ, když místopředseda uvedl, že k ní došlo v roce 2012 na některém automobilovém závodě a předsedkyně představenstva uvedla, že na dodavatele dostali doporučení od zástupce jiné společnosti (Alarm K+K), pana S. Uvedené však podle žalobce není v rozporu, protože doporučená nebyla společnost SUNVESTIA, ale pan L. Č., který tuto společnost pro spolupráci s žalobcem vybral.
4. Za další objektivní okolnost žalovaný považuje postup žalobce při ověřování společnosti SUNVESTIA, který tvrdil, že společnost ověřoval v tehdy neexistujícím registru databázi nespolehlivých plátců. Žalobce však neověřoval společnost v databázi nespolehlivých plátců, ale v registru plátců DPH; předseda představenstva neodpověděl správně, protože ověřování sám neprovádí, má dostatek zaměstnanců, kteří se takovou činností zabývají. Žalobce nesouhlasí ani s tím, že by objektivní okolností měla být novost společnosti SUNVESTIA; kdyby nikdo neobchodoval s novými společnostmi, pak by žádné nové nemohly vzniknout. Žalobce byl dostatečně smluvně zabezpečen, aby mohl smluvní vztah kdykoliv ukončit, pokud by se jeho smluvní partner ukázal nesolidní.
5. Žalobce nesouhlasil s tím, že by zaplacení platby ve výši 600 000 Kč před první realizací reklamy mělo svědčit o zapojení žalobce do podvodu, protože institut zálohy je běžný a žalobce měl smluvní nástroje k ukončení spolupráce a možnosti žádat vrácení plnění, pokud by při plnění ze strany SUNVESTIE došlo k vadám. Stejně tak o zapojení do podvodu neschází uzavření smlouvy až po realizaci reklamy, toto svědčí naopak o poctivosti společnosti SUNVESTIA.
6. Žalobce nesouhlasil s posouzením dílčích smluvních ujednání, jako okolností svědčících o podvodu, které považuje dílem za nedůvodné a dílem nepravdivé. I v tomto poukazuje na smluvně dohodnutou možnost smlouvu ukončit bez udání důvodu, což případné nedostatky ve smluvní dokumentaci eliminuje.

7. Podle žalobce je volba druhu reklamy zcela na jeho svobodném rozhodnutí. Žalobce měl zájem o reklamu v televizním vysílání, což sjednaná reklama splňuje a cena tomu odpovídá.
8. Podle žalobce není okolností svědčící o zapojení žalobce do podvodu ani to, že ukončil poslední smlouvu nikoliv ke konci roku 2014, ale v září 2014, když souvislost s postupem správce daně není dána. Všechny smlouvy byly uzavřeny pouze na určitá časová období.
9. Žalobce nakonec vyjádřil své přesvědčení, že žalovanému není známa problematika reklamy v automobilových závodech, neboť úvahy o možnosti navázat spolupráci se přímo se závodníky jsou mimo realitu.
10. V reakci na stanovisko žalovaného žalobce poukázal na to, že je společností řádně si plnící své daňové povinnosti a v rámci svých možnosti se snaží dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů. Společnost SUNVESTIA poskytla řádné, nikoliv fiktivní plnění, na základě písemných smluv, realizace plnění byla ověřena buď na místě, nebo na základě fotodokumentace a po realizaci plnění došlo k bezhotovostní úhradě. Žalobce se domnívá, že mu nelze vytýkat, že by jím uskutečněné obchodní případy probíhaly za nestandardních podmínek.

Stanovisko žalovaného:

11. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Zdůraznil, že ve vztahu k žalobci existuje řada objektivních okolností, které by v běžném rozumně se chovajícím podnikateli vzbudily pochybnosti, zda transakce nejsou zasaženy podvodem. Tyto skutečnosti nemusí být samy o sobě nezákonné, ve svém souhrnu však tvoří ucelený soubor nepřímých důkazů prokazující, že žalobce o podvodu věděl nebo vědět měl a mohl. V podrobnostech odkázal na napadené rozhodnutí.

Posouzení krajským soudem:

12. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

Zjištění z daňového spisu:

13. Žalobce v uvedených časových obdobích uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty za přijetí plnění od svého dodavatel SUNVESTIA, spočívající v umístění reklamního polepu s logem žalobce na závodních vozech na závodech RallyeShow Uherský Brod, ve dne 9. -10. 11. 2012, Invo Czech Valašská Rallye šou dne 1. 12. 2012, Jänner Rallye, Freistadt, Rakousko ve dnech 3. – 5. 1. 2013, Rallye Šumava ve dnech 18. – 20. 4. 2013, Rallye Lužické Hory ve dnech 26. – 27. 4. 2013, MIT METAL RALLYESPRINT Kopná ve dnech 10. – 11. 5. 2013, Rallye Český Krumlov ve dnech 24. – 25. 5. 2013, Agrotec Petronas Syntium Rallyw ve dnech 21. – 22. 6. 2013, Rallye Bohemia ve dnech 12. – 14. 7. 2013, Rallye Kostelec ve dnech 26. – 27. 7. 2013, Barum Czech Rallye Zlín ve dnech 30. 8. – 1. 9. 2013, Rallye Jeseníky ve dnech 20. – 21. 9. 2013, Enterie Rallye Příbram ve dnech 4. – 6. 10. 2013, PARTR Rallye Vsetín ve dnech 18. – 19. 10. 2013, International Jänner Rallye, Rakousko, ve dnech 3. – 5. 1. 2014, GPD rallyedrive championship Kopřivnice dne

15. 7. 2014, Valašská Rallye ve dnech 4. – 5. 4. 2014, Rallye Český Krumlov ve dnech 2. – 3. 5. 2014, Rallye Šumava Klatovy ve dnech 15. – 17. 5. 2014, Rallyesprint Kopná ve dnech 30. – 31. 5. 2014, Agrotec Rallye Hustopeče ve dnech 20. – 21. 6. 2014, Rallye Bohemia ve dnech 11. – 12. 7. 2014, EPLcond Rallye Agropa Pačejov ve dnech 8. – 9. 8. 2014, Barum Rallye Czech Zlín ve dnech 29. – 31. 8. 2014 a Rallye Vyškov ve dnech 5. – 6. 9. 2014. Správce daně po provedené daňové kontrole ve zprávě o daňové kontrole uzavřel, že reklamní plnění byla poskytnuta celkem v 25 řetězcích, ve kterých žalobce byl na posledním místě a před žalobcem byla jeho dodavatelem společnost SUNVESTIA, která nakupoval plnění od různých společností, které se v některých řetězcích nepodařily všechny zjistit, přičemž u SUNVESTIE správce daně identifikoval chybějící daň. Správce daně poté, co zjistil existenci daňového podvodu, jehož důsledkem byla chybějící daň, identifikoval *objektivní okolnosti*, ze kterých učinil závěr o vědomosti žalobce o zasažení obchodních transakcí podvodem, a proto uplatněný nárok na odpočet zamítl a žalobci dodatečnými platebními výměry daně dne 10. 1. 2018 doměřil. Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

K jednotlivým žalobním námitkám:

14. Žalobcovy námitky směřují výlučně do skutečností, které podle daňových orgánů svědčí o jeho vědomosti o zatížení posuzovaných obchodních řetězců podvodem na DPH, přičemž zdůrazňuje, že plnění společností SUNVESTIA mu bylo řádně poskytnuto na základě úplné smluvní dokumentace a bylo i bezhotovostně zapláceno, přičemž žalobce sám si své daňové povinnosti plní.
15. Krajský soud k tomu považuje za užitečné nejprve krátce shrnout, co se rozumí podvodem na DPH. Podvodem na DPH judikatura Soudního dvora EU označuje zejména situace, kdy jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem harmonizované úpravy, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám [srovnej rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 (dále jen „věc Optigen“); ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C- 439/04 a C-440/04 (dále jen „věc Kittel“); a rozsudek ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 (dále jen „věc Mahagében“)]. Obdobně podvod na DPH chápe také navazující judikatura Nejvyššího správního soudu, která jej vymezuje jako situaci, kdy jeden z jeho účastníků neodvede vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem uvedené směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 111/2009 - 274). Za takové situace je z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (k tomu shodně srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 - 156).
16. Legitimním následkem zjištěného podvodu na DPH je odepření nároku na odpočet DPH z plnění zasaženého podvodem tomu subjektu, který byl do podvodu na DPH zapojen a který o své účasti věděl, nebo alespoň vědět mohl a měl. Samotná existence podvodného či zneužívajícího jednání tedy nepostačuje k tomu, aby daňovému subjektu byl nárok na odpočet daně odepřen. Otázka, zda DPH byla nebo nebyla za předchozí či následující prodej odvedena do státního rozpočtu, tak nemá vliv na nárok na odpočet daně (který ani není dotčen okolností, že v řetězci dodávek je jedno z předcházejících nebo následujících plnění zasaženo daňovým podvodem) v situaci, kdy to daňový subjekt

nevěděl nebo vědět nemohl (srovnej rozsudek Soudního dvora EU ve věci Kittel). Předně je tedy nutno zkoumat existenci daňového podvodu, a v případě jeho zjištění je k odepření nároku na odpočet daně dále nutno prokázat, že osoba povinná k dani o tomto podvodu věděla, nebo vědět mohla a měla.

17. V posuzované věci žalobce splnil svou prvotní zákonnou povinnost stanovenou v § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), když doložil doklady o přijetí deklarovaných zdanitelných plnění a v tomto směru ani ze strany daňových orgánů nebylo žalobci nic vytýkáno, naopak oba daňové orgány shodně potvrdily, že svoji prvotní povinnost žalobce v řízení splnil. Rovněž tak bylo prokázáno, že k poskytnutí plnění podle předložených dokladů došlo způsobem na nich uvedených a deklarovaným dodavatelem, jak žalobce zdůrazňuje, a toto rovněž není mezi účastníky sporné. Tato skutečnost však nevylučuje, aby žalobci následně mohl být neuznán uplatněný odpočet, protože posuzované transakce jsou zasaženy podvodem, o kterém žalobce věděl nebo vědět měl a mohl, naopak. Platí totiž, že než začne správce daně jakkoliv zkoumat a prokazovat případnou účast daňového subjektu na daňovém podvodu, musí mít postaveno najisto, zda k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění došlo. V rozhodovací praxi správních soudů se důsledně rozlišují případy, kdy nárok na odpočet DPH plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo (ať již vůbec, či v deklarovaném rozsahu), od situací, kdy nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat. Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je na místě položit si otázku, zda se tak nestalo v důsledku zneužívajícího či podvodného jednání (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016 – 32). Pokud tedy žalobce spatřuje nesprávnost postupu žalovaného v tom, že mu vytýká účast na podvodu při řádném poskytnutí plnění v dokladovaném obchodním případě, nelze než konstatovat, že žalovaný, resp. správce daně, postupoval přesně v intencích citované judikatury Nejvyššího správního soudu.

18. Jak již uvedl krajský soud výše, samotná existence podvodu na DPH a narušení daňové neutrality nepostačí k odepření nároku na odpočet kterémukoliv ze subjektů, který se obchodního vztahu zasaženého podvodem zúčastnil. Odepřít nárok na odpočet z plnění zasaženého podvodem lze pouze tomu subjektu, kterému je vědomá účast na daňovém podvodu prokázána, přičemž pro odepření nároku na odpočet postačí, pokud je prokázáno, že dotčený subjekt (tj. žalobce) vědět mohl a měl, že obchodní transakce, které se účastní, je podvodem na DPH zasažena. I taková osoba musí být podle judikatury Nejvyššího správního soudu a SDEU pro účely směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty o DPH, považována za osobu účastnící se podvodu na DPH v postavení spolupachatele, a to bez ohledu na to, zda má z obchodu prospěch, či nikoli. Skutečnost, že se na takovou osobu hledí pro účely DPH jako na „spolupachatele“ podvodu nezakládá bez dalšího trestní odpovědnost, důsledkem je však ztráta nároku na odpočet. Jakkoliv nárok na odpočet nemůže být v zásadě omezen, boj proti podvodům a daňovým únikům je cíl uznaný a podporovaný směrnicí o DPH i Soudním dvorem (viz rozsudek SDEU Kittel a Recolta, odst. 56 až 58, ze dne 27. 9. 2007, Teleos, C-409/04, odst. 61 nebo rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-55 a ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017-43).

19. Žalovaný zde identifikoval některé skutečnosti, které podél něj o vědomé účasti žalobce na podvodu svědčí, přičemž žalobce s nimi nesouhlasí.

20. Žalobce předně nesouhlasil se závěry, které žalovaný učinil ve vztahu k tomu, co vypověděla Ing. J. B. a Ing. Z. M. o zahájení spolupráce se společností SUNVESTIA.
21. Krajský soud v napadeném rozhodnutí ověřil, že žalovaný ohledně navázání spolupráce spatřoval rozpor ve výpovědi Ing. B., podle které měla být spolupráce se společností SUNVESTIA zahájena na základě doporučení pana S. ze společnosti Alarm K+K elektronika s. r. o. „někdy koncem roku 2011“, a který uvedl, že zná „úžasného člověka“, který dokáže udělat skvělou reklamu na závodních autech na závodech v České republice, na Slovensku a v Rakousku, které je možné zhlédnout v televizi, což měl být žalobcův cíl. Pan Ing. M. uvedl, že k navázání spolupráce došlo na některém ze závodů v roce 2012. Rozpor žalovaný shledal v tom, že společnost SUNVESTIA byla do obchodního rejstříku zapsána až dne 14. 12. 2011 a koncem roku 2011, kdy mělo k doporučení dojít, tak těžko mohla vykazovat pozitivní reference, když nemohla vykazovat reference žádné, protože ještě nestihla nic udělat. Proto se podle žalovaného uvedená vyjádření pana M. a paní B. jeví jako nedůvěryhodná a nelogická, zejména když podle žalobce příprava předmětné kampaně trvala po určitou dobu, byla seriózně míněná a nešlo o spontánní rozhodnutí, takže v běžném obchodním vztahu by nemělo jeho účastníkům problém sdělit skutečné okolnosti jeho vzniku.
22. Žalobce naopak vysvětluje rozpor tím, že doporučen byl pan Č., který společnosti SUNVESTIA vybral, a dobré zkušenosti měly být vázány na osobu pana Č. Podle názoru krajského soudu ani vysvětlení žalobce neodstraňuje shora uvedený základní rozpor. I kdyby navázání spolupráce probíhalo způsobem, který žalobce uvedl v žalobě, tedy že by žalobce zvolil spolupráci s panem Č., který by SUNVESTII vybral jako společnost vhodnou pro spolupráci s žalobcem, a mělo se jednat o důvěryhodného partnera, lze očekávat, že by žalobce zjistil, alespoň orientačně, jak na tom je s výsledky své činnosti pan Č. a která z jeho společností, ze kterých zvolil SUNVESTII, a jakou reklamu, kdy a komu zařídila. Což však zjistit nemohl, protože pan Č., jak vyplývá z obchodního rejstříku, nebyl ve vedení jiných společností, než právě společnosti SUNVESTIA, a těžko tedy mohl nějak vybírat. Nynější vysvětlení žalobce neodstraňuje rozpor ve výpovědích paní B. (navázání spolupráce na doporučení) a pana M. (navázání spolupráce na některém závodě), ani to, že byla –li spolupráce výsledkem dlouhodobých úvah žalobce, jak získat levnější reklamu v televizi, měl by být schopen okolností navázání spolupráce, představující řešení svého dilematu, i s odstupem času objasnit. Žalobní námitka tak není důvodná.
23. Další námitky žalobce směřují do nesprávného vyhodnocení výpovědi předsedkyně představenstva o ověření společnosti SUNVESTIA v databázi nespolehlivých plátců a novosti existence SUNVESTIE.
24. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že kromě uvedeného rozporu, v kterém registru žalobce společnost SUNVESTIA ověřoval, když registr nespolehlivých plátců v době navázání spolupráce dosud neexistoval, považuje žalovaný za *objektivní okolnosti* svědčící o zapojení žalobce do podvodu další jednání žalobce při ověřování SUNVESTIE, a to zejména zjišťování negativních informací. Společnost SUNVESTIA existoval před zahájením spolupráce se žalobcem tak krátce, že nemohla stihnout žádnou činnost vykonat a nemohly s ní být tedy ani dobré, ani špatné zkušenosti, což ovšem je v logickém rozporu s tvrzením žalobce, že se SUNVESTII navázal spolupráci kvůli dobrým referencím od pana S. Nadto, společnost neměla žádné internetové stránky, kde by bylo možno zjistit příslušné reference.
25. Podle názoru krajského soudu lze přisvědčit žalobci, že sama spolupráce s nově založenou společností o zapojení do podvodu nesvědčí, nesvědčí o ní ani případný omyl

v rejstříku, ve kterém byla společnost SUNVESTIA ze strany žalobce prověřována. Skutečnostmi, které o vědomé účasti žalobce na podvodu svědčí, je kombinace zjištěných okolností, kdy jsou ve vzájemném protikladu tvrzená doporučení a pozitivní zkušenosti na jedné straně a krátkost existence společnosti na straně druhé, což žalovaný správně identifikoval a s jeho hodnocením krajský soud souhlasí. Smluvní zajištění, umožňující ukončit spolupráci, je nepochybně vhodné, ale jde o poslední záchrannou brzdu, která u nespolehlivého partnera nebývá moc platná, protože není – li smluvní partner dostatečně spolehlivý a poctivý, vrácení poskytnutých plnění je spojeno se nemalými potížemi. I kdyby se tedy předsedkyně představenstva zmýlila ohledně databáze, ve kterém byla společnost SUNVESTIA před navázáním spolupráce ověřována, na správnost závěru žalovaného o existenci uvedeného rozporu jako *objektivní okolnosti* to nemá vliv.

26. Žalobce nesouhlasí ani s názorem žalovaného na zaplacení první splátky ve výši 600 tis. Kč před první realizací reklamy, když v úhradě vidí běžnou zálohu.
27. Žalovaný v napadeném rozhodnutí považoval za neobvyklé, aby u nového smluvního partnera došlo k úhradě předem, nadto v případě společnosti bez dohledatelných zkušeností a referencí.
28. Krajský soud se s posouzením této skutečnosti s žalovaným rovněž shoduje. Záloha je sice běžný smluvní institut, nicméně žalobce netvrdí, že by byla záloha smluvně sjednána a výše zálohy obvykle nedosahuje celé výše plnění. Zohlednění nedostatečného prověření SUNVESTIE pro krátkost její existence, považuje krajský soud za správné a námitku neshledal důvodnou, když uvedené ve shodě s žalovaným považuje za *objektivní okolnost*.
29. Další zvažovaná skutečnost, uzavření smlouvy až po realizaci reklamy, svědčí podle žalobce o poctivosti společnosti SUNVESTIA, nikoli o zapojení žalobce do podvodu.
30. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný vyhodnotil za okolnost svědčící o vědomosti žalobce o účasti na podvodu to, že smlouva č. 4, která se týkala reklamy na Jänner rallye, což měla být pro žalobce mimořádně zajímavá zahraniční rallye, byla uzavřena až po jejím proběhnutí.
31. Krajský soud se i v tomto případě shoduje s hodnocením žalovaného. Ačkoliv realizace plnění před uzavřením smlouvy může svědčit o poctivosti dodavatele, kontext je zde jiný, protože za okolnost svědčící o zapojení do podvodu žalovaný považoval postup žalobce, nikoliv postup společnosti SUNVESTIA. Žalobce totiž i podle názoru krajského soudu postupoval nelogicky, když si včas smluvně nezajistil reklamní plnění na prestižním závodě, o který měl mít eminentní zájem; tento měl u žalobce vyvolat spíše mimořádnou smluvní aktivitu, nikoliv pasivitu a spoléhání se na poctivost svého dodavatele. Žalovaný tak podél názoru krajského soudu tuto skutečnost správně zařadil mezi *objektivní okolnosti* a námitka tak není důvodná.
32. Žalobce nesouhlasil s posouzením dílčích smluvních ujednání jako okolností svědčících o podvodu, když je považuje dílem za malicherné a dílem za nepravdivé, přičemž zdůraznil možnost smlouvu ukončit bez udání důvodu, což i případné nedostatky ve smluvní dokumentaci eliminuje.
33. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal zejména na nedostatečnou kontrolu realizovaných plnění, která tak, jak ji žalobce popisuje, ani nebyla možná, a chabá smluvní ujednání ji nepodporují. Podle žalovaného je z televizního přenosu nemožno zkontrolovat velikost polepu, když se logo na obrazovce prakticky jen „mihne“. Za stěžejní pak považoval, že žalobce ponechal bez povšimnutí změnu řidiče vozu, na kterém byl polep, kdy žalobce požadoval konkrétně řidiče O. a Z., z důvodu snahy o vítězný vůz, změnu však ponechal bez povšimnutí. Krajský soud k tomu dodává, že ke změně došlo na Rallye

Kostelec ve dnech 26. – 27. 7. 2013, GPD rallydrive championship Kopřivnice dne 15. 3. 2014, Rallye Český Krumlov ve dnech 2. – 3. 5. 2014, Rallye Šumava Klatovy ve dnech 15. – 17. 5. 2014, EPLcond Rallye Agropa Pačejov ve dnech 8. – 9. 8. 2014 a Rallye Vyškov ve dnech 5. – 6. 9. 2014.

34. Krajský soud obecně nepovažuje absenci precizních smluvních ujednání co do rozklíčování ceny a velikosti polepu za okolnost, jednoznačně svědčící o vědomosti daňového subjektu o zapojení do podvodu, protože o něm může svědčit jen výjimečně a zcela implicitně, kdyby daňový subjekt úplně rezignoval na plnění jako takové. V posuzovaném případě však výtky ke smluvní dokumentaci nejsou jedinou okolností, svědčící o zapojení žalobce do podvodu, a zbývající okolnosti ob stojí samy o sobě, zejména ty, ke kterým se soud vyslovil výše (viz body 22, 25, 28 a 31 tohoto rozsudku) a dále následující (bod 37 a 40).
35. Podle žalobce je volba druhu reklamy zcela na jeho svobodném rozhodnutí. Žalobce měl zájem o reklamu v televizním vysílání, což sjednaná reklama splňuje a cena tomu odpovídá.
36. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný považoval za okolnost svědčící o zapojení žalobce do podvodu to, že vybral právě reklamu v rallye sportu, což je opomíjené sportovní odvětví bez fanouškovské základy, a dokonce rallye Jänner v Rakousku bylo následně pro nezájem televizních diváků zrušeno. Pokud chtěl žalobce oslovit větší počet diváků a měl zájem o reklamu v televizi, pak polep na rallye závodech není šťastnou volbou a samotný polep je v hledáčku diváků v řádech vteřin. Proto je i cena za televizní reklamu vyšší, když dopady jsou širší.
37. Krajský soud souhlasí s žalobcem, že je na podnikatelském rozhodnutí, jaký druh reklamy zvolí. Pokud však jeho volba odporuje rozumu průměrného člověka, pak ji za okolnost svědčící o zapojení do podvodu lze považovat, nepodal – li k ní racionální vysvětlení, jak tomu je v posuzovaném případě. Pokud žalobce měl v úmyslu zvýšit povědomí o své firmě a produktech, pak volba sportu, který je zaměřen na velmi úzkou fanouškovskou základu a je tedy televizně vysílán v neatraktivních časech, je obtížně pochopitelná, když nadto cena za takovou reklamu je poměrně vysoká. Taková volba by byla logická, pokud by předmět podnikání žalobce souvisel s rallye sportem, nebo alespoň s automobily, což však rovněž není případ žalobce, který měl v posuzované době zapsanu činnost podnikání výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Ani námitku chybného vyhodnocení této skutečnosti soud proto důvodnou neshledal.
38. Podle žalobce není okolností svědčící o zapojení žalobce do podvodu ani to, že ukončil poslední smlouvu nikoliv ke konci roku 2014, ale v září 2014, když souvislost s postupem správce daně není dána. Všechny smlouvy byly uzavřeny pouze na určitá časová období.
39. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný nepovažoval za objektivní okolnost datum ukončení smlouvy jako takové, ale to, že podle tvrzení žalobce měla být spolupráce ukončena z důvodu, že pan Č. přestal brát telefon a zmizel z obchodního rejstříku, současně podle žalobce považoval reklamu na závodech rallye za velmi úspěšnou, přesto žádnou další spolupráci s jiným subjektem nenavázal a o navázání spolupráce se ani nepokusil. Další okolnost spočívá v tom, že podle žalobce k ukončení spolupráce vedl nezájem SUNVESTIE o pokračování v daném druhu podnikání, když neměla mít ani zabezpečeny reklamní plochy, přesto podle zjištění žalovaného uzavřela smlouvu na rallye Jeseníky a Příbram s jiným subjektem.

40. Krajský soud v hodnocení žalovaného žádný rozpor ani neracionalitu neshledal. Žalobce totiž okolnosti ukončení spolupráce smysluplně nevysvětlil a v předchozím odstavci uvedené rozpory žalovaný proto i podle názoru soudu správně zařadil mezi *objektivní okolnosti*. Dovedl – li žalovaný, že k ukončení spolupráce došlo z důvodu činnosti správce daně při odstranění pochybností, lze tomuto rovněž přisvědčit, když žalobce jiné rozumné vysvětlení nenabízí. Ani tato námitka tak není důvodná.
41. Poslední žalobní námitky směřují k neznalosti žalovaného problematiky reklamy v automobilových závodech, neboť jeho závěry o možnosti navázat spoluprací se závodníky jsou mimo realitu.
42. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný možnost sjednat reklamní plnění přímo se závodníky skutečně uvedl. Stalo se tak v jiném kontextu, než žalobce uvádí. Žalovaný poukázal na to, že žalobce uzavřel spolupráci se SUNVESTÍÍ, aniž by si ověřil možnost reklamního plnění u jiné společnosti, ač si ověřoval možnost reklamy v televizi a rallye je sportovním odvětvím, které těžko splní požadované zadání. Za objektivní okolnost tak považoval využití nabídky SUNVESTIE bez ověření možnosti získat reklamu jinde.
43. I tuto skutečnost krajský soud považuje za správně zařazenou mezi *objektivní okolnosti*, zejména ve spojení s přáním žalobce získat možnost oslovit své zákazníky přes televizní obrazovky, které tento druh reklamy splnil je stěží (viz výše) a s okolnostmi zahájení spolupráce (označení SUNVESTIE jako dobré společnosti, ač dosud žádnou činnost nevykazovala). Ani tuto žalobní námitku krajský soud nepovažuje za důvodnou.
44. Na závěr krajský soud opakuje, že *objektivní okolnosti* ve smyslu problematiky podvodů na DPH jsou takové skutečnosti, které samy o sobě nemusí být protizákonné ani nijak výjimečné. *Objektivními okolnostmi* jsou proto, že v konkrétním případě, za konkrétních podmínek a v konkrétním kontextu by u subjektu, který nevěděl a vědět ani nemohl, že se účastní transakcí zasažených podvodem, vedly ke zvýšení ostražitosti natolik, že by buď přijal taková opatření, která by jejich dopad efektivně eliminovaly, nebo by vůbec od obchodu odstoupil. V posuzované věci skutečnosti neobjasněného způsobu navázání spolupráce s novou společností, která měla mít dobré reference, ačkoliv dosud nebyla schopna pro krátkost svého existence žádnou reklamu zrealizovat, volba způsobu reklamy na závodních vozech v rallye, tedy sportu s malou fanouškovskou základnou, s nevhodnými televizními vysílacími časy, ač žalobce chtěl oslovit široké spektrum televizních diváků a jeho činnost ani s rallye a ani s automobily nijak nesouvisela, plná úhrada plnění před jeho poskytnutím, smluvní nepodchycení poskytnutí reklamy na jednom z mála zahraničních závodů (jednom ze dvou), ač měl být pro žalobce důležitý, a nejasnosti ohledně ukončení spolupráce, kdy žalobce sice považoval reklamu za úspěšnou, o pokračování se ale nepokusil, a SUNVESTIE navzdory tvrzenému nezájmu o tento způsob podnikání v něm pokračovala s jinými subjekty, než žalobcem, ve vzájemném spojení splňují znaky *objektivních okolností*, když u subjektu, jehož zájmem je pouze získat co nejvhodnější reklamu pro své podnikání, by buď nenastaly, nebo by byly vyváženy tak, aby byly racionální. Proto v posuzované věci svědčí o tom, že žalobce o svém zapojení do podvodu věděl nebo vědět mohl. To, že některé žalovaným uvedené okolnosti o zapojení žalobce svědčí pouze implicitně, na správnost závěru o vědomosti žalobce o zapojení do podvodu nemá vliv, když závěr zbývající *objektivní okolnosti* plně odůvodňují.
45. Žaloba proto není důvodná a soud ji zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
46. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci

[Zadejte text.]

právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 29. června 2021

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu