



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **MARPO s. r. o.**
sídlem 28. října 66/201, 709 00 Ostrava
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2019, č. j. 45704/19/5300-22441-712084, 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

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 4. 2018 č. j. 1697360/18/3203-50524-809835, č. j. 1697504/18/3203-50524-809835, č. j. 1697643/18/3203-50524-809835, č. j. 1697751/18/3203-50524-809835, č. j. 1697867/18/3203-50524-809835 a č. j. 1698095/18/3203-50524-809835, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden, březen, červen, září, prosinec 2013 a březen 2014 s odůvodněním, že žalobce byl zapojen do řetězce stiženého daňovým podvodem.
2. Žalobce namítl, že 1) přednostně měla být použita úprava § 109 zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen „zákon o DPH“). Dále namítl, že 2) správní orgány neunesly důkazní břemeno ohledně daňového podvodu. Ze správního spisu nevyplývá, jaké konkrétní údajně fiktivní plnění zahrnuli do přiznání k DPH žalobcovi dodavatelé PRESSTEX MEDIA SE (dále jen „Presstex“) a PAMBROKE Media (dále jen „Pambroke“), v čem tato plnění měla spočívat, jaké společnosti měly vystavit tyto údajně fiktivní faktury vůči žalobcovým dodavatelům a jakým způsobem tyto faktury souvisí s plněním, které Presstex a Pambroke dodali žalobci. Popsané jednání žalobcových dodavatelů může podle žalobce svědčit o možném spáchání podvodu, avšak žalobce se ničeho takového neúčastnil, podvod se netýká vztahů mezi žalobcem a jeho dodavateli. Právnímu zástupci žalobce je známo, že v jiných daňových kauzách správce daně ani nemohl zahájit daňovou kontrolu u společnosti Presstex z důvodu nekontaktnosti této společnosti - žalobce navrhl připojení zprávy o daňové kontrole Presstexu ze spisů zdejšího soudu (sp. zn. 25 Af 79/2019 a 25 Af 80/2019). Daňové orgány také rezignovaly na vyčíslení chybějící daně. Žalobce dále 3) polemizoval s jednotlivými skutečnostmi, které správní orgány vymezily jako objektivní okolnosti, tedy s mnohonásobným navýšením ceny reklamy, možností ověřit si cenu reklamy, s nekonkrétní podobou smluv a s realizací reklamy přes prostředníka. Konkrétní žalobcovy námitky jsou uvedeny níže u jejich vypořádání. Žalobce závěrem namítl pro případ, že by jeho předchozí argumentace nebyla úspěšná, že 4) správní orgány měly žalobci neuznat nárok na odpočet DPH pouze v rozsahu nadhodnoceného zdanitelného plnění, obdobně jako v případech stanovení daně z příjmů. K tomuto bodu žalobce citoval z rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 22. 2. 2019, sp. zn. II. ÚS 819/18.
3. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a celý spisový materiál, vyjádřil se k jednotlivým žalobním námitkám a navrhl zamítnutí žaloby.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
5. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že správce daně na základě výsledků daňové kontroly, zahájené dne 21. 12. 2015, neuznal žalobci nárok na odpočet DPH za předmětná zdaňovací období z důvodu žalobcova zapojení do řetězce stiženého daňovým podvodem. Žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH ve zdaňovacím období leden 2013 za plnění poskytnuté společností Presstex v prosinci 2012 a v ostatních zdaňovacích obdobích za plnění poskytnutá společností Pambroke (vždy nákup reklamy – umístění žalobcova loga v tenisovém areálu L. K. v Ostravě-Porubě), chybějící daň identifikována u těchto žalobcových dodavatelů. Dodatečné platební výměry byly žalobci doručeny 11. 4. 2018, o Shodu s prvopisem potvrzuje

odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím dne 5. 11. 2019, doručeným dne 6. 11. 2019.

6. Pokud jde o žalobní bod 1), judikatura soudů rozhodujících ve správním soudnictví jednoznačně uvádí, že právní úprava ručení příjemce zdanitelného plnění obsažená v § 109 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, není speciální právní úpravou vůči odepření nároku na odpočet daně z důvodu zapojení do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty (rozsudek NSS ze dne 18. 12. 2018 č. j. 7 Afs 8/2018-56, ve Sb. NSS 3844/2019). Soud proto s poukazem na citovaný rozsudek, jakož i argumentaci žalovaného ve vyjádření (body 14 – 15) uvádí, že žalobní bod 1) není důvodný.
7. Pokud jde o žalobní bod 2), z obsahu správních spisů soud zjistil, že jak u společnosti Presstex, tak u Pambroke hodlal příslušný správce daně provést daňovou kontrolu, z důvodu nekontaktnosti daňových subjektů to však nebylo možné. Nebylo tak možno prověřit oprávněnost odpočtů DPH, nárokováných těmito společnostmi, proto jim byla doměřena vlastní daň, která nebyla uhrazena. Ve správních spisech se kromě odpovědi příslušných správců daně na dožádání nacházejí také dodatečné platební výměry, týkající se všech předmětných zdaňovacích období, z jejichž odůvodnění plynou konkrétní skutečnosti, převzaté poté do zprávy o daňové kontrole žalobce a do odůvodnění napadeného rozhodnutí, včetně vyčíslení částek doměřené DPH společností Presstex a Pambroke – žalobcovým dodavatelům (viz bod 39 rozhodnutí). Soud tedy především souhlasí s žalobcem v tom, že daňová kontrola u jeho dodavatelů nemohla být zahájena z důvodu jejich nekontaktnosti. Není však nutno provádět k tomu dokazování před soudem, neboť tyto skutečnosti jsou zřejmé z obsahu správních spisů. Pokud jde o „údajná fiktivní plnění“, žalovaný v již zmíněném bodě 39 popsal skutkové okolnosti (obdobně jako soud výše) a poté se věnoval principu daňových podvodů, kde mj. uvedl, že daň na výstupu je v daňovém přiznání u missing tradera „pokryta“ fiktivními plněními na vstupu (přičemž v tomto konkrétním případě vystupovaly v pozici missing tradera společnosti Presstex a Pambroke – pozn. soudu). Podle soudu jde o nepřilíš šťastnou formulaci, která však nemá zásadní vliv na srozumitelnost či zákonnost rozhodnutí. V daném případě nebylo příslušnými správci daně tvrzeno ani prokázáno, že by se jednalo o fiktivní plnění, nýbrž z důvodu naprosté nekontaktnosti zmíněných společností nebylo možno ověřit pravdivost tvrzení uvedených v jejich daňových přiznáních ohledně nárokováných odpočtů DPH. K žalobcovu tvrzení, že se podvod netýká vztahů mezi ním a dodavateli, soud odkazuje na judikaturu, podle níž *není povinností daňových orgánů prokázat příčinnou souvislost mezi daňovým podvodem a nárokováním odpočtu ze strany žalobce, postačí prokázání souvislosti mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu ze strany kteréhokoli subjektu podílejícího se na obchodování v rámci řetězce* (rozsudek NSS ze dne 26. 8. 2020 č. j. 4 Afs 10/2020-58). Dále lze poukázat např. na rozsudek NSS ze dne 18. 3. 2021 č. j. 9 Afs 160/2020-49, který dodává, že *za chybějící daň nemůže být označeno jakékoli doměření daně, resp. jakékoli její neuhrazení. Rozhodující je, aby byl důvod doměření daně dán do spojitosti s takovými objektivními okolnostmi, které odůvodní, že porušení neutrality bylo v konkrétní věci následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění*. Pokud žalobce argumentoval v této části žaloby rozsudkem NSS sp. zn. 9 Afs 163/2015, pak je nutno uvést, že ten se týkal nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správního orgánu a žalobce z něj pouze vytrhl některé věty. S žalobcovým poukazem na rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 66/2013 lze obecně souhlasit, avšak soudu není zřejmé, jakou má souvislost s nyní projednávanou věcí, v níž byl skutkový stav zjištěn řádně a dostatečně. Žalobcem zmíněný rozsudek

Shodu s prvopisem potvrzuje

Krajského soudu v Ostravě ze dne 14. 8. 2019 sp. zn. 25 Af 61/2018 se týkal jiné skutkové situace, totiž neprokázání deklarovaných dodavatelů. Na závěr vypořádání tohoto žalobního bodu soud dodává, že daňové orgány nerezignovaly na vyčíslení chybějící daně. Žalovaný v bodě 39 odůvodnění napadeného rozhodnutí konkrétně vyčísлил doměřenou a neuhrazenou daň u Presstexu, a u Pambroke odkázal na část zprávy o daňové kontrole (která je žalobci samozřejmě známa), kde se tyto údaje skutečně nacházejí. Žalobní bod 2) je nedůvodný.

8. Pokud jde o žalobní bod 3), jednou z objektivních okolností uvedených v odůvodnění napadeného rozhodnutí byla mnohonásobně navýšená cena plnění (reklamy) oproti pořizovací ceně a neověřování výhodnosti ceny, když žalobce znal majitele tenisového areálu. K tomu žalobce namítl, že neznal pořizovací cenu, nemohl posoudit její přiměřenost, nemohl si reklamu objednat přímo u provozovatele areálu. Žalobce v žalobě tvrdil, že již v roce 2010 uzavřel smlouvu o reklamní a propagační činnosti přímo s provozovatelem areálu L. K., a to se stejnou cenou (600 000 Kč ročně + DPH) jako později s Presstexem a Pambroke. K tomu považuje soud za nutné uvést, že žalobní námitku ohledně smlouvy s L. K. z roku 2010 považuje za ryze účelovou. Žalobce to v průběhu celého správního řízení netvrdil ani nedoložil, ačkoli jde o otázku skutkovou, k jejímuž zodpovězení nebylo potřeba žádných speciálních znalostí. Ze správního spisu ani z žaloby přitom nevyplývá, že by žalobci cokoliv bránilo uplatnit nyní tvrzenou smlouvu již při daňové kontrole či v odvolacím řízení. Soud s odkazem na ustálenou judikaturu správních soudů připomíná, že řízení před soudem nemůže a ani nemá nahrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, založená na přezkumu správních rozhodnutí (srov. např. rozsudek NSS ze dne 22. 5. 2009 č. j. 2 Afs 35/2009-91, zejména body 36 až 44). Je třeba doplnit, že tvrzená smlouva z roku 2010 není součástí správních spisů ani přílohou žaloby. Krajský soud nevyzýval žalobce k jejímu doložení, neboť jde podle jeho názoru o důkaz zjevně nevěrohodný, a soud by jej stejně neprováděl.
9. K žalobním námitkám, týkajícím se žalobcovy (ne)vědomosti o ceně reklamy mezi majitelem areálu a Presstexem či Pambroke a k údajné nemožnosti výběru dodavatele soud uvádí, že z obsahu správních spisů vyplývá, že v rámci Ostravy existovalo více tenisových areálů se srovnatelnými parametry (poloha, počet kurtů atd.), které poskytovaly prostor pro reklamu, žalobce se mohl zajímat o umístění reklamy a její cenu i jinde. Žalobce neuvedl v průběhu správního řízení ani v žalobě, proč trval na umístění reklamy právě a jen v areálu TK K., zda to bylo pouze pro tvrzenou dlouhodobost spolupráce s L. K. či ze zcela jiných důvodů. L. K. byl vyslechnut správcem daně, žalobce byl předem informován, avšak neúčastnil se. Soud má za to, že opětovný výslech L. K. by byl nadbytečný, skutková zjištění ve správním řízení jsou dostatečná. Dále soud poukazuje na bod 49 odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný podrobně zabýval možnostmi výběru dodavatele, a z něhož mj. vyplývá, že jak v roce 2012, tak v roce 2013 existovaly smlouvy, uzavřené jinými subjekty (než byli žalobcovi dodavatelé) přímo s provozovatelem areálu. Na tyto skutečnosti žalobce v žalobě nijak nereagoval.
10. Pokud jde o smlouvu o reklamě, soud ji spolu se správními orgány považuje za nedostatečně konkretizovanou. Chybí ujednání o tom, jak má vypadat logo (velikost, barevné provedení), chybí velikost a počet reklamních panelů, chybí údaj o konkrétním

Shodu s prvopisem potvrzuje

umístění panelů v rámci areálu, smlouva nemá žádná ujednání o kontrole plnění či údržbě panelů, přitom byla uzavřena na období 1 roku.

11. Pokud jde o realizaci reklamy přes prostředníka, tato skutečnost nefiguruje ve výčtu objektivních okolností v odůvodnění napadeného rozhodnutí, proto soud nemá důvod vypořádávat žalobcovu námitku k tomu směřující. Věta, kterou cituje žalobce z odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz str. 25, bod 7.27.4. žaloby), se týká něčeho jiného, totiž časových souvislostí při výběru dodavatele. Žalobní bod 3) je nedůvodný.
12. Pokud jde o žalobní bod 4), soud shodně s vyjádřením žalovaného uvádí, že žalobcová námitka je v rozporu s principem neutrality DPH. Žalobce zde nesprávně spojuje „podvodnost“ pouze s jednou z objektivních okolností (mnohonásobně navýšenou cenou plnění). Jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 28. 4. 2021 č. j. 3 Afs 85/2019-44, z judikatury SDEU plyne, že odepření nároku na odpočet daně je výjimkou z obecného pravidla, že daňovému subjektu má být při splnění hmotněprávních podmínek nárok na odpočet daně přiznán. Mimořádné odnětí tohoto nároku se opírá o zásadu neutrality DPH, která je v případě podvodu na DPH narušena. ... smyslem odepření nároku na odpočet daně není potrestat daňový subjekt, jenž se zapojil do obchodního řetězce, v němž došlo k podvodu na DPH, nýbrž zajistit, aby nenastala žádná finanční újma na straně státního rozpočtu. Odepření nároku na odpočet daně tedy sleduje obnovení neutrality DPH, čehož je třeba vzhledem k chybějící dani dosáhnout tím, že se jinému daňovému subjektu odejme nárok na odpočet daně na vstupu. Žalobcem citované rozhodnutí Ústavního soudu se zabývalo poněkud jinou tematikou, takže odkaz na ně považuje soud za nepřípadný. Ve věci řešené Ústavním soudem šlo o zadržování nadměrného odpočtu DPH správcem daně, o otázku oddělitelnosti jednotlivých nároků na odpočet. Žalobní bod 4) je nedůvodný.
13. Soud neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, proto žalobu zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
14. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 13. října 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje