



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. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Actrad s. r. o.**
sídlem Prokopova 148/15, 130 00 Praha 3
zastoupený Mgr. Martinem Blaškem, LL.M.
sídlem Martinovská 256/125, 725 27 Ostrava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 1. 2020 č. j. 3492/20/5300-22443-701226,
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. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 1. 2020 č. j. 3492/20/5300-22443-701226, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 27. 8. 2018 č. j. 3149399/18/3207-51523-800279, č. j. 3149429/18/3207-51523-800279, č. j. 3149464/18/3207-51523-800279, č. j. 314949818/3207-51523-800279, č. j. 314965218/3207-51523-800279 a č. j. 314970018/3207-51523-800279, jimiž byly žalobci vydány dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden – červen r. 2013.
2. V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:
 1. Žalovaný nerozhodl na základě spolehlivě zjištěného stavu věci podle ust. § 92 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Napadené rozhodnutí trpí zásadními vadami formálního i obsahového rázu. Správní orgány nezjistily řádně skutkový stav, dopustily se nesprávného právního posouzení skutků, v jehož rámci překročily meze správního uvážení a rozhodly v rozporu s právní úpravou i ustálenou rozhodovací praxí, přičemž jejich rozhodnutí nemají oporu v provedeném dokazování, ani v platných zákonech. Z výroků rozhodnutí správních orgánů obou stupňů není zcela zřejmé, jakými podklady se správními orgány při rozhodování řídily, neboť jejich skutkové závěry jsou převážně spekulativní. Rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná.
 2. Žalovaný se s námitkami žalobce uvedenými v odvolání vůbec nevypořádal. V odůvodnění pouze opakuje předchozí závěry a úvahy o efektu reklamy bez odkazu na konkrétní důkazy. Žalovaný porušuje základní pravidlo presumpce neviny a již v tomto stádiu správního řízení nepokrytě označuje žalobce za strůjce daňového podvodu. Žalobce není odpovědný za činnost jiných daňových subjektů a z rozhodnutí nevyplývá, v čem konkrétně spočívá neoprávněné zvýhodnění a zneužití principu neutrality daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Žalobce poukázal příkladmo na rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ve věci C-103/09, kde je konstatováno, že rozšíření zásady zákazu zneužití práva na oblast DPH nesmí zasahovat do zásady právní jistoty nebo svobody obchodníka organizovat svou činnost nebo si zvolit plnění tak, aby platil nižší DPH. Následně žalobce poukázal na další judikaturu SDEU a také Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), a to v bodech 3. 5. a 3. 6. žaloby.
 3. Správce daně dospěl k závěru o existenci řetězce, který má pouze tři subjekty. Žalobce má za to, že jím uvedené odkazy na judikaturu ztrácejí smysl, protože v případě pouhých tří subjektů tvořících řetězec nelze tvrdit, že některý subjekt měl z tohoto úmyslného jednání prospěch. Takové tvrzení je irelevantní. Žalobce odmítl svou účast na daňovém podvodu a má za to, že ji správce daně neprokázal. Žalobce nevěděl a ani vědět nemohl, že je účastníkem daňového podvodu na DPH tak, jak uvádí správce daně. Žalobce způsob sjednání obchodních případů vysvětlil a uvedl veškeré skutečnosti, které byly při sjednání ceny zohledněny.
 4. Správce daně svůj závěr o zasažení obchodní transakce podvodem na DPH odůvodnil pouze tím, že v obchodním řetězci došlo k narušení neutrality daně (body 39 – 78 napadeného rozhodnutí). Žalobce namítl, že existence neodvedené daně sama o sobě nepostačuje k závěru o zasažení transakce podvodem. K této

skutečnosti musí přistoupit další objektivní okolnosti, které však prokázány nebyly. Žalobce zdůraznil, že k deklarovanému pořízení reklamních a propagačních služeb došlo, takže se nejednalo o fiktivní plnění, které je pro podvody typické. Nedošlo ani k identifikaci personální či kapitálové propojenosti, nebyly prokázány žádné nestandardní finanční operace. Jedinými relevantními okolnostmi je údajně nepřiměřená cena za reklamní plnění a nedostatečná smluvní dokumentace. Tento závěr správce daně nebyl dosud řádně prokázán. Žalobce opět odkázal na související judikaturu SDEU a NSS (blíže body 4. 4. a 4. 5. žaloby). Dále žalobce uvedl, že po něm bylo požadováno dokazování celé řady skutečností nad rámec zákona a správce daně svá rozhodnutí postavil i na těchto skutečnostech. Takový postup je v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 402/99.

5. Správce daně neunesl své důkazní břemeno ohledně prokázání podvodu na DPH. V rámci daňové kontroly nedošlo k identifikaci jednotlivých článků řetězce obchodních partnerů. Žalobce poukázal na rozsudky NSS sp. zn. 9 Afs 333/2017, sp. zn. 4 Afs 140/2017 a sp. zn. 5 Afs 60/2017. Nelze akceptovat přístup správce daně, který postupuje tak, že daň vyměří fakticky komukoliv, resp. upřednostňuje vybrání daně u daňového subjektu, u něhož je to z hlediska vymahatelnosti práva jednodušší a je zjevné, že daňový výnos bude zaručen. Dále žalobce zmínil rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 131/2004 a odkázal na povinnost správce daně ve smyslu § 1 daňového řádu.
6. Tvzení žalovaného, že smlouvy žalobce byly v obecné rovině rozporuplné, je nepřezkoumatelné. Nemůže obstát názor, že daňový subjekt měl povinnost uzavřít kupní smlouvy v písemné podobě. Žalobce odkázal na články 2 odst. 3 a 26 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“).
7. V souvislosti s žalovaným tvrzeným nedostatkem „přiměřených opatření, neopatrnosti, neobezřetnosti či absence běžných obchodních podmínek“ namítl žalobce neexistenci právně závazného výkladu těchto pojmů žalovaným, přičemž jeho teoretické úvahy na téma fungování trhu dávají najevo, že žalovaný této odborné problematice nerozumí. Správce daně byl povinen v řízení posoudit a uvést, v jakých konkrétních skutkových okolnostech podvod spočíval, objektivní okolnosti, ze kterých by bylo možno dovozovat účast daňového subjektu na podvodu a opatření, která bylo možno na daňovém subjektu rozumně požadovat k zamezení jeho účasti na podvodu. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vyhnul celé řadě námitek, které žalobce vznesl, což je zásahem do žalobcových práv ve smyslu práva na spravedlivý proces dle článku 36 Listiny. Podle žalobce měl správce daně jednoznačně vymezit, co jsou kontrolní opatření, která je žalobce povinen uplatňovat. Žalobce při sjednání obchodních transakcí zohledňoval charakter služby, četnost dodávek plnění, obchodní partnery ve vztahu k nárůstu jejich obrátů, posuzoval dopad na další potencionální obchodní partnery, u kterých předpokládal odběr zboží a tedy i nárůst obrátu svého obrátu a zvýšení zisku. Dle závěrů žalovaného uvedených v bodech 84 – 89 napadeného rozhodnutí má žalobce za to, že žalovaný jej nutí jednat jako by byl orgánem činným v trestním řízení a detailně prověřovat každou transakci i osoby na ní zúčastněné. Z hlediska tržní ekonomiky a svobody podnikání je to naprosto nepřípustné. V rámci vnitřních kontrolních mechanismů žalobce ověřoval z dostupných veřejných databází, zda je dodavatel řádně registrovaným plátcem DPH, zda mu nebyl správcem daně přiznán

statut tzv. nespolehlivého plátce DPH. Žalobce neporušil své vnitřní kontrolní mechanismy, které uplatňuje i vůči jiným obchodním partnerům.

8. V poslední části žaloby (body VIII. a IX.) se žalobce zabýval otázkou ceny běžné a ceny obvyklé v návaznosti na ust. § 23 odst. 7 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“).
3. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobní námitky korespondují s námitkami odvolacími, a proto primárně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se s nimi řádně vypořádal.
 - K žalobnímu bodu 1 – žalovaný odmítá obecné a zcela nekonkrétní námitky nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Žalobce nespécifikoval, v čem spatřuje jím tvrzenou nepřezkoumatelnost a nekonkretizoval, které jeho námitky nebyly vypořádány, jaká skutková zjištění postrádá, či jaké meze správních uvážení žalovaný překročil, resp. v čem konkrétně spočívá nedostatečně zjištěný skutkový stav.
 - K žalobnímu bodu 2 – žalovaný se přezkoumatelným způsobem vypořádal se všemi uplatněnými odvolacími námitkami. Jeho úsudek byl vyjádřen v logických návaznostech na skutková zjištění, ze kterých při rozhodnutí vycházel. Obdobně vyjádřil také vyhodnocení důkazů a úvah, které jej k takto učiněným závěrům dovedly. K námitce porušení základního pravidla presumpce neviny se žalovaný vyjádřil již v bodě 18 napadeného rozhodnutí a odkázal na bohatou judikaturu NSS, zejména pak na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 117/2017. Žalovaný zdůraznil, že správce daně činil žalobce odpovědným toliko za to, že ignoroval objektivní okolnosti, jež v něm měly probudit podezření z možného zapojení do podvodu na DPH (body 81 – 89 napadeného rozhodnutí).
 - K žalobnímu bodu 3 – ze závěru správce daně o splnění podmínek pro nárok na odpočet podle § 72 a 73 ZDPH nelze dovozovat nesprávnost závěrů, že transakce byly zasaženy daňovým podvodem; takový postup je zcela souladným s konstantní judikaturou SDEU i NSS. Žalovaný odmítl snahu žalobce o bagatelizaci míry závažnosti zjištěné učiněných správcem daně v otázce jeho účasti na podvodu na DPH s odkazem na body 8 – 30 napadeného rozhodnutí a na relevantní judikaturu.
 - K žalobnímu bodu 4 – žalovaný v bodech 40 -42 napadeného rozhodnutí konstatoval narušení neutrality DPH v podvodném řetězci. U společnosti PRESSTEX MEDIA SE (dále jen „PRESSTEX MEDIA“) nelze pro její zmizení ze scény ověřit, zda jí vystavené daňové doklady za reklamní a propagační služby zahrnuje do svého účetnictví, vykazovala je v příznání k DPH a odvedla z nich daň. Doměřenou daň tato společnost neuhradila. Je proto nutno odmítnout námitku žalobce, že správce daně nepostupoval v souladu se závěry rozsudku NSS sp. zn. 5 Afs 60/2017, neboť žalovaný má za prokázané, že žalobce je bezprostřední a ne „vzdálený“ člen předmětného řetězce. Rovněž nelze přisvědčit žalobci, že nebyly zjištěny nestandardní okolnosti svědčící o podvodu na DPH, neboť žalovaný je popsán v bodech 43 – 79 napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že popsané skutečnosti se samy o sobě nemusí jevit jako nezákonné, ve svém souhrnu však tvoří řetězec na sebe navazujících důkazů podporujících závěr o existenci podvodu na DPH.

- K žalobnímu bodu 5 – žalovaný postupoval zcela v souladu se zásadami vyplývajícími z konstantní judikatury k otázce důkazního břemene. Dále žalobce, co se týče skutkových zjištění, odkázal na body 32, 39 a 84 napadeného rozhodnutí. Pokud jde o závěr, že žalobce přijal zdanitelná plnění v řetězci zasaženém podvodem na DPH, odkázal žalovaný na body 44 – 46, 47 – 51, 71 – 79 napadeného rozhodnutí.
- K žalobnímu bodu 6 – zjištění týkající se mnohonásobného navýšení ceny předmětných reklamních služeb, považuje žalovaný za stěžejní. Odkázal přitom na bod 70 napadeného rozhodnutí a dále na body 55, 56, 59, 60, 63, 64, 67 a 68 napadeného rozhodnutí. Stran vědomosti žalobce o jeho účasti a zneužívajícím jednání a nepřijetí rozumných opatření k předejití a zabránění účasti na tomto jednání žalovaný odkázal na body 81 a násl. napadeného rozhodnutí a dále také na body 74 – 78 a 88 napadeného rozhodnutí. Námitky žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti závěrů žalovaného ve vztahu k obecnosti a rozporuplnosti uzavřených smluv, proto žalovaný považuje za nedůvodné.
- K žalobnímu bodu 7 – žalovaný trvá na tom, že žalobce jednal zjevně neopatrně a neobezřetně, když přijal dotčená zdanitelná plnění (reklamní a propagační služby) za cenu mnohonásobně navýšenou oproti cenám obdobných služeb poskytovaných ve srovnatelném rozsahu v daném místě a čase. Žalobce zcela rezignoval na ověření ceny těchto služeb, bezvýhradně je akceptoval a nezjišťoval, zda a za jakých podmínek by měl možnost uzavřít takové smlouvy s jiným dodavatelem či přímo s konkrétním fotbalovým klubem. Žalobce uzavřel smluvní vztah se subjektem bez relevantní podnikatelské historie a přijal reklamní služby za cenu, kterou lze považovat za nepřiměřenou, aniž by zpracoval analýzu ekonomické návratnosti vynaložených prostředků v objemu desítek miliónů Kč či hlouběji zkoumal dopady této formy propagace na jeho podnikatelskou činnost. Žalovaný dále odkázal na bod 89 napadeného rozhodnutí a rovněž na body 91 – 103. Žalovaný své důkazní břemeno unesl, neboť prokázal zapojení žalobce do transakce zatížené daňovým podvodem způsobem neodpovídajícím obchodní logice, jakož i praxi dobrého hospodáře, kdy o své účasti v této transakci s ohledem na okolnosti vědět mohl a měl.
- K žalobnímu bodu 8 – závěry žalobce zde obsažené považuje žalovaný za zcela liché a neopodstatněné. S ohledem na to, že posuzovaná věc se netýká daně z příjmů, ale DPH, správce daně nevycházel z mechanismu určení ceny obvyklé podle § 23 odst. 7 ZDP. V souvislosti s námitkou laických závěrů správce daně ohledně nepřiměřenosti sjednané ceny žalovaný odkázal na body 112 – 129 napadeného rozhodnutí, na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 142/2017 ve věci týkající se žalobce a dále na rozsudek NSS sp. zn. 6 Afs 61/2019.

4. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
5. Žalobce v replice doručené krajskému soudu dne 16. 12. 2020 vyjádřil polemiku s postojem žalovaného a setrval na své dosavadní žalobní argumentaci.
6. Žalovaný odpověděl doplněním svého vyjádření doručeným krajskému soudu dne 23. 9. 2021, v němž reagoval na obsah repliky žalobce a setrval na své právní argumentaci.

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s.ř.s.“) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).
8. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že správce daně zahájil u žalobce dne 23. 2. 2016 daňovou kontrolu mj. na DPH za zdaňovací období leden – červen 2013, v jejímž průběhu vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění (reklamační a propagační služby) od společnosti PRESSTEX MEDIA. Správce daně provedl rozsáhlé dokazování, ať už šlo o žalobcem předložené nebo navržené důkazní prostředky, nebo o šetření v rámci vlastní vyhledávací činnosti. Na základě výsledků zjištění správce daně dospěl k závěru, že žalobce plnění deklarovaná na daňových dokladech od PRESSTEX MEDIA přijal, ale obchodní transakce byly součástí daňového podvodu na DPH. Současně dospěl k závěru, že žalobce o uvedeném podvodném jednání subjektů v řetězci vědět mohl a měl, a proto mu správce daně odepřel nárok na odpočet DPH. Žalobce deklaroval prostřednictvím 6 daňových dokladů přijetí zdanitelných plnění od PRESSTEX MEDIA představující reklamní služby, a to na základě dvou smluv o reklamě a propagaci, v nichž byl PRESSTEX MEDIA označen jako zhotovitel. Předmětem smluv ze dne 2.1.2013 a ze dne 28. 3. 2013 byl závazek zhotovitele zajistit a realizovat reklamu a propagaci žalobce v rozsahu umístění reklamy o rozměru 6 x 1 m při utkáních Gambrinus ligy a Poháru České pošty klubu SK Sigma Olomouc v areálu Androva stadionu v Olomouci nebo klubu FC Ostrava Baník v areálu stadionu Bazaly v Ostravě nebo klubu AC Sparta Praha v areálu stadionu AC Sparta Praha a dále poskytnutí prostoru žalobci k umístění reklamní plochy v prostoru společnosti Golf Arena Ostrava s.r.o. Kromě daňových dokladů a smluv předložil žalobce k prokázání realizace reklamních a propagačních služeb fotodokumentaci reklamních plnění na daných místech, záznam zápasů na DVD. Žalobce celkově deklaroval přijetí zdanitelných plnění od PRESSTEX MEDIA týkající se těchto služeb ve výši 23 111 000 Kč. Správce daně vyhledávací činností zjistil, že PRESSTEX MEDIA fakturoval žalobci tyto služby za nepřiměřené částky, které byly mnohanásobně navýšené ve srovnání s cenami, které za srovnatelné služby zaplatily jiné společnosti. Řetězec subjektů, mezi nimiž byly transakce realizovány, správce daně zjistil a popsal v ZDK a žalovaný pak na str. 11 napadeného rozhodnutí. Nestandardní okolnosti a zjištění týkající se nadhodnocené ceny reklamních a propagačních služeb zjistil správce daně na základě velmi rozsáhlého dokazování, jehož výsledky detailně popsal na 50 stranách ZDK a žalovaný pak shodně na str. 32 a násl. napadeného rozhodnutí. Na základě uvedeného správce daně dospěl k závěru o účasti žalobce v podvodném řetězci a dne 27. 8. 2018 vydal platební výměry, jimiž žalobci vyměřil DPH za zdaňovací období leden – červen 2013. Proti nim podal žalobce odvolání, o nichž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.
9. U ústního jednání před krajským soudem setrvali účastníci řízení na své dosavadní argumentaci.
10. První žalobní tvrzení požaduje krajský soud za natolik neurčité, že soudu nestanoví konkrétní rámec přezkumu napadeného rozhodnutí. Důvodnost takto zcela obecně formulovaných žalobních tvrzení přezkoumat nelze (srov. přiměřeně rozsudek NSS sp. zn. 4 As 3/2008).

11. V druhém odvolacím bodě žalobce tvrdí, že se žalovaný s odvolacími námitkami žalobce vůbec nevypořádal. I toto žalobní tvrzení je velmi neurčité. Na základě obsahu napadeného rozhodnutí lze konstatovat, že žalovaný se s odvolacími námitkami zcela konkrétně a obsáhle vypořádal v bodech 106 a násl. napadeného rozhodnutí, takže zcela obecné žalobní tvrzení o nevypořádání námitek je v rozporu s obsahem napadeného rozhodnutí. Námitka opakování předchozích závěrů bez opory v důkazech je zcela nekonkrétní, a proto se její důvodností nelze zabývat. K námitce porušení zásady presumpce neviny krajský soud uvádí, že tento obecný princip trestního práva nelze v daňovém řízení vnímat z pohledu trestně právní roviny, jak se snaží navodit žalobce. Není pravdou, že žalovaný označil žalobce za strůjce daňového podvodu. Žalobce byl správními orgány obou stupňů označen za subjekt, který neprovedl dostatečná opatření a nevěnoval dostatečnou pozornost indiciím, které ho měly vést k opatrnosti (body 81 – 89 napadeného rozhodnutí). Žalobci není přisuzována ani odpovědnost za činnost jiných daňových subjektů, ale toliko za svou vlastní neobezřetnost v posuzovaném případě. Žalovaný v těchto souvislostech přiléhavě odkazuje na judikaturu NSS, a to rozsudky sp. zn. 1 Afs 53/2016 a sp. zn. 1 Afs 16/2017 (bod 18 napadeného rozhodnutí). Odkaz žalobce na judikaturu SDEU případně NSS v bodech 3.5 a 3.6 žaloby je toliko obecný, bez přiblížení konkrétního dopadu na souzenou věc, v čemž krajský soud nespatřuje dostatečný rámec k tomu, aby se s označenou judikaturou blíže vypořádal.
12. K námitkám uvedeným v třetím žalobním tvrzení soud uvádí, že nevidí důvod, proč by tři subjekty představovaly nedostatečný počet pro závěr o existenci podvodného řetězce. Z úřední činnosti je soudu známo, že existují případy podvodných řetězců s mnoha subjekty, eventuálně i z několika vzájemně se prolínajícími podvodnými řetězci, ale stejně tak případy, kdy jsou v řetězci známy subjekty tři nebo dokonce pouze dva. Žalobce pro svou pochybnost nepředstřel žádný racionální důvod. Obsahem napadeného rozhodnutí má soud za prokázané, že žalovaný identifikovaný řetězec popsal jednoznačně v bodě 39 napadeného rozhodnutí a žalobcova povědomost o podvodu plyne z úvah žalovaného vyjádřených v bodech 81 – 89, které žalobce nijak konstruktivně nerozporuje. Ani toto žalobní tvrzení proto soud neshledal důvodným.
13. K žalobnímu bodu 4) soud uvádí, že nesdílí názor žalobce, že správce daně závěr o podvodu na DPH odůvodnil pouze narušením daňové neutrality, neboť v ZDK byly popsány a vyvozeny také nestandardnosti a objektivní okolnosti případu, které žalovaný následně přehledně vyjádřil v bodech 43–79 a 84–89 napadeného rozhodnutí. Žalobní námitka, že objektivní okolnosti nebyly prokázány, je zcela neurčitá. Zjištění a úvahy správních orgánů, ani závěry, které z nich učinily, žalobce v žalobě nijak konstruktivně nenapadl. Tvrzení, že plnění bylo realizováno a že nebyla prokázána personální nebo kapitálová propojenost mezi obchodními partnery či podezřelé finanční operace, jsou samy o sobě irelevantní a existenci podvodu na DPH nevylučují. Žalobní námitka, že po žalobci bylo požadováno dokazování skutečností nad rámec zákona, je tak obecná, že ji rovněž nelze považovat za relevantní žalobní tvrzení. Žalobcem odkazovaná judikatura (body 4. 4 a 4. 5.) opět postrádá přiblížení jejího dopadu na souzenou věc, a proto soud neshledal důvod se s ní vypořádat.
14. Krajský soud neshledal důvodným ani 5) žalobní bod, v němž žalobce namítl, že nebyly identifikovány jednotlivé články řetězce obchodních partnerů, čímž daňové orgány neunesly své důkazní břemeno ohledně prokázání podvodu na DPH. Toto žalobní tvrzení

je v rozporu s obsahem napadeného rozhodnutí i se správními spisy. Články podvodného řetězce popsal a schematicky znázornil žalovaný v bodě 39 napadeného rozhodnutí, přičemž vycházel z obsahu ZDK. Napadené rozhodnutí je také v tomto ohledu zcela přezkoumatelné. Dále krajský soud k tomuto žalobnímu tvrzení uvádí, že správce daně může daň vyměřit ne „komukoliv“, ale kterémukoliv ze subjektů v řetězci a třeba i několika subjektům řetězce, jak je ostatně prezentováno dlouhodobě judikaturou správních soudů (srov. přiměřeně např. rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 160/2020). Za rozhodnou je však nutno považovat skutečnost, zda některý z těchto subjektů daň uhradí, případně uhradí částečně. Taková situace ale v posuzované věci tvrzena není. Lze proto uzavřít, že správní orgány postupovaly v souladu s ust. § 1 daňového řádu. Ani toto žalobní tvrzení nepovažuje soud za důvodné.

15. V dalším žalobním bodě žalobce brojil proti hodnocení zprostředkovatelských smluv žalovaným, které považuje za nepřezkoumatelné. Krajský soud tento názor žalobce nesdílí. Jak plyne z textu napadeného rozhodnutí, žalovaný v bodech 74 – 78 a dále v bodech 88 – 89 provedl podrobnou a pečlivou analýzu nejen smluv, ale i smluvního vztahu, kterou žalobce žádným žalobním tvrzením konstruktivně nerozporoval. Ani v tomto žalobním bodě proto není žalobce úspěšný.
16. V sedmém žalobním bodě žalobce namítl neurčitost pojmů „nedostatek přiměřených opatření, neopatrnost, nebezpečnost či absence běžných obchodních podmínek“. Krajský soud má za to, že tyto pojmy, vyskytují-li se v úvahách žalovaného, nelze vnímat izolovaně, vytrhávat je z kontextu rozhodnutí a přisuzovat jim charakter neurčitosti. Nejedná se ani o neurčité právní pojmy, které by bylo nezbytné před jejich vlastní aplikací vyložit. Jejich užití je nutno vnímat jako součást celistvé úvahy žalovaného, kterou je zapotřebí posuzovat v kontextu napadeného rozhodnutí jako celku. Kontrolní opatření přijatá žalobcem byla analyzována v bodech 96 – 103 napadeného rozhodnutí a žalobcem vytýkaná terminologie je součástí racionálního a logického hodnocení postoje žalobce v posuzované kauze. Také názor žalobce, že správce daně je povinen v řízení uvést konkrétní kontrolní mechanismy, které měly být žalobcem použity, je nesprávný a nemá oporu v zákonné úpravě ani v konstantní judikatuře správních soudů, naopak např. z rozsudku NSS sp. zn. 3 Afs 161/2016 jednoznačně vyplývá, že správce daně takovou povinnost nemá. Dále soud podotýká, že ani z tohoto žalobního bodu není zřejmé, které odvolací námitky podle žalobce žalovaný nevypořádal. Takto nedostatečně formulovaný žalobní bod nepředstavuje nosný rámec soudního přezkumu.
17. Poslední žalobní tvrzení se týká ceny běžné a ceny obvyklé ve smyslu § 23 odst. 7 ZDP. Krajský soud odkazuje na rozsudek tohoto soudu sp. zn. 22 Af 117/2017, který byl vydán rovněž ve věci žalobce, a to ve věci téměř identické, kde soud shodná žalobní tvrzení označil za zcela nepřiléhavá v rámci přezkumu daňového řízení o DPH, v němž se ZDP vůbec neaplikuje. Krajský soud neshledal žádné skutkové ani právní důvody, pro které by se měl v nyní souzené věci od tohoto dříve vysloveného závěru odchýlit. Pokud jde o analýzu reklamních a propagačních služeb, provedl ji žalovaný velmi obsáhle v bodech 52 – 70 a také 73 a 89 napadeného rozhodnutí a žalobce ji v podané žalobě nijak konkrétně nerozporoval.

18. Krajský soud na závěr s odkazem na výše uvedené vypořádání žalobních bodů shrnuje, že na základě obsahu správních spisů, zejm. ZDK a odůvodnění napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je věcně správné, srozumitelné a přezkoumatelné, závěry správních orgánů obou stupňů jsou řádně podloženy výsledky rozsáhlého dokazování a ob stojí v kontextu stávající judikatury správních soudů i SDEU k problematice daňových podvodů na DPH.
19. Na základě shora uvedené argumentace krajský soud uzavírá, že neshledal žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
20. O nákladech řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému, jemuž vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v tomto soudním řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

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

Ostrava 24. listopadu 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu