



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **ELERPRO s.r.o.**  
sídlem Lípa 182  
zastoupen TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.  
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15.9.2016, č.j. 40570/16/5300-21444-711083,

**takto:**

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství 15.9.2016, č.j. 40570/16/5300-21444-711083, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení k rukám TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o., sídlem Jiráskova 1284, Vsetín, ve výši 15 342 Kč, ve lhůtě třiceti dnů od právní moci rozsudku.

**Odůvodnění:**

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 15.9.2016, č.j. 40570/16/5300-21444-711083, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil níže uvedená rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj:
  - dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 19.1.2015, č.j. 167782/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce října 2010 doměřena daň ve výši 120 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 24 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 168260/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce listopadu 2010 doměřena daň ve výši 120 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 24 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 168354/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce prosince 2010 doměřena daň ve výši 80 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 16 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 168656/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce února 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 168742/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce března 2011 doměřena daň ve výši 60 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169141/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce dubna 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169191/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce května 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169224/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce června 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169275/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce července 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169344/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce srpna 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169391/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce září 2011 doměřena daň ve výši 50 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 10 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169468/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce října 2011 doměřena daň ve výši 50 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 10 000 Kč;

- dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169490/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce listopadu 2011 doměřena daň ve výši 50 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 10 000 Kč;
  - dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.1.2015, č.j. 169511/15/3301-52521-705003, kterým byla žalobci za zdaňovací období měsíce prosince 2011 doměřena daň ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč.
2. Žalovaný potvrdil závěry správce daně, že žalobce neprokázal svá tvrzení, o něž opíral oprávněnost uplatněných nároků na odpočet DPH dle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), konkrétně že přijal zdanitelné plnění - reklamní služby v podobě polepu na závodních automobilech - od deklarovaného dodavatele Carenex plus s.r.o.
  3. Zdejší soud dne 5.12.2018 řízení o žalobě přerušil. Důvodem přerušování řízení bylo zjištění, že usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 23.8.2018, č.j. 1 Afs 334/2017-35, byla postoupena rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu k posouzení právní otázky, zda je dostatečným důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet DPH neprokázání, že zdanitelné plnění bylo poskytnuto konkrétním dodavatelem, aniž by bylo zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo vědět měla a mohla. Zodpovězení této otázky souvisí s předmětem nyní posuzované věci. O uvedené otázce rozhodl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu rozsudkem č.j. 1 Afs 334/2017-208 dne 23.3.2022. Zdejší soud proto dne 30.3.2022 rozhodl o pokračování v řízení.

#### I. Shrnutí žalobní argumentace

4. Žalobce namítá, že není sporu o faktické realizaci reklamy, a na rozdíl od žalovaného má za to, že bylo prokázáno, že reklamu dodala Carenex plus s.r.o. Pokud jde o podrobnosti ohledně samotné realizace reklamy, tedy toho, zda byla poskytnuta subdodavatelsky (prostřednictvím družstva GALIRA nebo prostřednictvím D. B.), o nich žalobce logicky nemohl nic vědět; nevěděl, že družstvo GALIRA je pro správce daně nekontaktní a neplní své daňové povinnosti. Nadto pouze z této skutečnosti nelze dovozovat, že by družstvo vykonávalo nulovou ekonomickou činnost. Skutečnost, že Carenex plus s.r.o. poskytovala reklamu na ploše vozidla O. H., byla potvrzena i výpověďmi svědků, kteří potvrdili jak polepení vozidla, tak vyfotografování předmětné reklamy.
5. Žalobce v této souvislosti odkazuje na svědeckou výpověď Z. T. (jednatele Carenex plus s.r.o.), Z. B. (jednatele žalobce), F. D. (fotografa), O. H. (majitele závodních automobilů) a D. B. (který pro Carenex plus s.r.o. prováděl polepy vozidel na základě zadání od Z. T.). Podle žalobce nelze uvedené svědecké výpovědi odmítnout jako nekonkrétní, obecné a neprůkazné, pokud jde o dodání reklamy od Carenex plus s.r.o.; žalobce s touto společností jednal, zaplatil jí za poskytnuté reklamní služby a převzal dokumentaci reklamy.
6. Žalobce má za to, že dostatečně doložil, že mu byla reklama dodána deklarovaným dodavatelem, a není mu zřejmé, čím dalším by měl svá tvrzení ještě doložit. Podle žalobce žalovaný překročil požadavky na důkazní břemeno žalobce a popřel princip svobody obchodu a zprostředkovatelské činnosti. Skutečnost, kdo pro ni reklamu zajistil subdodavatelsky, by logicky měla prokazovat společnost Carenex plus s.r.o.

7. Z výše uvedených důvodů rozvedených v replice k vyjádření žalovaného žalobce navrhuje, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

## II. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

8. Žalovaný ve svém vyjádření se žalobou nesouhlasí, odkazuje na argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí a navrhuje zamítnutí žaloby.
9. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem.

## III. Posouzení věci

10. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
11. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
12. Předmětem sporu v posuzované věci je, zda žalobce prokázal oprávněnost uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu u přijatých zdanitelných plnění od dodavatele Carenex plus s.r.o. ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH. Správce daně ani žalovaný nezpochybnili, že reklama žalobce byla během automobilových závodů uskutečněna, nicméně podle správce daně a žalovaného žalobce neprokázal, že zdanitelné plnění mu poskytl právě na faktuře deklarovaný dodavatel. Žalobce má naopak za to, že své důkazní břemeno k prokázání dodavatele reklamních služeb pro účely uplatnění nároku na odpočet DPH unesl.
13. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
14. Podle § 92 odst. 7 daňového řádu správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokazané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků; o hodnocení důkazů sepíše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise.
15. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první ZDPH, podle něhož nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 věty první ZDPH, dle kterého plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, nejsou splněny podmínky pro vydání nadměrného odpočtu.
16. Princip, na kterém je daň z přidané hodnoty vystavěna, v podobě zásady daňové neutrality pak vyžaduje, aby byl odpočet daně z přidané hodnoty přiznán, jsou-li splněny hmotněprávní podmínky, i když nejsou splněny určité podmínky formální. Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve

členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani. Soudní dvůr EU v rozsudku ze dne 15.9.2016, ve věci *Senatex*, C-518/14, zdůraznil, že „*Proto, aby dotčená osoba mohla tohoto nároku využít, je třeba, aby jednak byla osobou povinnou k dani ve smyslu uvedené směrnice a jednak zboží nebo služby uplatňované pro odůvodnění tohoto nároku na odpočet byly na výstupu osobou povinnou k dani použity pro účely jejich zdaněných plnění a na vstupu bylo toto zboží dodáno nebo tyto služby poskytnuty jinou osobou povinnou k dani (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcamp, C 277/14, EU:C:2015:719, bod 28 a citovaná judikatura).*“, zároveň však ve svém rozhodnutí o předběžné otázce ze dne 10.11.2016 ve věci *Signum Alfa Sped*, C-446/15, zdůraznil, že „*Ustanovení směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tomto smyslu, že brání vnitrostátní praxi, podle níž daňové orgány odepřou osobě povinné k dani právo na odpočet dlužné nebo odvedené daně z přidané hodnoty týkající se služeb, které byly této osobě poskytnuty, pokud fakturám týkajícím se těchto služeb nelze přiznat věrohodnost, jelikož osoba vystavující tyto faktury nemohla být skutečným poskytovatelem uvedených služeb, ledaže by bylo s přihlédnutím k objektivním prokům, a aniž by bylo po osobě povinné k dani provádět ověřování, která jí nepříslušejí, prokázáno, že tato osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že k poskytnutí uvedených služeb dochází v rámci podvodu v oblasti daně z přidané hodnoty, což musí ověřit předkládající soud.*“

17. V rozhodnutí o předběžné otázce ze dne 9.12.2021 ve věci *Kemwater ProChemie*, C-154/20, pak Soudní dvůr EU uvedené závěry zpřesnil tak, že „*Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu musí být odepřeno, aniž je správce daně povinen prokazovat, že se osoba povinná k dani dopustila podvodu na DPH nebo že věděla či vědět měla, že plnění, jež se dovolává na podporu nároku na odpočet daně, bylo součástí takového podvodu, jestliže skutečný dodavatel daného zboží či služeb nebyl identifikován a tato osoba povinná k dani nepodá důkaz o tom, že tento dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, to však za podmínky, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, jež osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel toto postavení měl.*“ Na citovaný závěr poté navázal Nejvyšší správní soud a ve svém rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č.j. 1 Afs 334/2017-208, uvedl, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce daně z přidané hodnoty je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce daně z přidané hodnoty nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Výjimkou je situace, kdy údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet naplněna, má k dispozici správce daně. Podle Nejvyššího správního soudu z bodu 41 rozsudku Soudního dvora EU ve věci *Kemwater ProChemie* jednoznačně plyne, že Soudní dvůr EU připustil i možnost, že nebude zjištěna identita dodavatele, přesto však budou splněny hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet DPH, pokud budou s ohledem na skutkové okolnosti k dispozici údaje potřebné k ověření, že dodavatel měl postavení plátce DPH.
18. Ve světle výše citované judikatury nelze souhlasit s tím, že skutkový stav v nyní posuzované věci lze vyhodnotit tak, že žalobce neprokázal, že přijal plnění od

deklarovaného dodavatele. Podle zdejšího soudu není pochyb o deklarovaném dodavateli, ani o tom, že jde o plátce DPH (Carenex plus s.r.o.). Na základě shromážděných důkazů nebylo dostatečně zpochybněno, že Carenex plus s.r.o. zdanitelné plnění (ve formě reklamy žalobce na automobilových soutěžích), resp. jeho uskutečnění zajistil (příčemž faktické práce – tvorba loga, polep, fotodokumentace – provedl prostřednictvím jiných subjektů). Hodnocení správních orgánů, že Carenex plus s.r.o. nebyl tím subjektem, který plnění žalobci poskytl, a to z toho důvodu, že jeho jednatel uvedl, že polepy na závodním automobilu zajišťovali pracovníci družstva GALIRA (coby nekontaktního daňového subjektu), ač polepy zajišťovala pro zainteresované subjekty jiná osoba (D. B.), neznamená, že by tím bylo postavení Carenex plus s.r.o. coby dodavatele žalobce ve světle výše citované judikatury vyloučeno.

19. Po stránce skutkové není sporu o tom, že za uskutečněnou reklamu žalobce zaplatil Carenex plus s.r.o. na základě vystavených faktur. K fakturám od Carenex plus s.r.o. žalobce doložil smlouvy o reklamě z roku 2010 a 2011 a dokumentaci reklamy ze závodů. Ze smluv vyplývá, že se Carenex plus s.r.o. (jednatel Z. T.) zavazuje zajišťovat pro žalobce po dobu trvání smluv reklamu v rozsahu a způsobem stanoveným smlouvou. Carenex plus s.r.o. je dle smluv zavázána zajistit pro žalobce realizaci reklamy v rámci sportovních a společenských akcí souvisejících s motoristickým sportem a dále dodat fotodokumentaci provedené reklamy. Pokud nebude dohodnuto jinak, platí, že žalobce dodá pro výrobu reklamy potřebné grafické podklady a návrhy a reklamní nápisy, které budou dle podmínek smluv umístěny na náklady Carenex plus s.r.o. Smluvní cena byla ujednána ve výši celkem 3 400 000 Kč bez DPH (smlouva o reklamě 2010).
20. Pokud jde o další důkazy, které správce daně a žalovaný hodnotili, tak ani z nich nelze podle zdejšího soudu dovozovat, že by postavení Carenex plus s.r.o. coby dodavatele předmětného plnění vyvrátily či dostatečně zpochybnily.
21. Pokud jde o majitele závodních vozidel, jednalo se o O. H. (majitel soutěžních vozidel tovární značky Honda Civic) a SPARROW RACING s.r.o. (majitel vozu tovární značky Suzuki Igniss); ti měli uzavřenu smlouvu s Carenex plus s.r.o. na umístění reklamy dle jejich požadavků.
22. Pokud jde o majitele vozidel O. H. (taktéž jednatele SPARROW RACING s.r.o.), ten uvedl, že umístění polepů zajišťovala Carenex plus s.r.o. (někdy Z. T. a někdy jeho zaměstnanci) a fotodokumentaci zajišťoval F. D. Dále O. H. potvrdil, že v roce 2010 a 2011 byl majitelem vozidel Honda Civic RZ X, Xa, Xb, a k vozidlu Suzuki Ignis RZ Xc uvedl, že jeho vlastníkem byla v roce 2010 SPARROW RACING s.r.o. a že na něm asi byla umístěna reklama žalobce na základě smlouvy uzavřené mezi touto společností a Carenex plus s.r.o. O. H. k tomu zajišťoval fotodokumentaci, videozáznam, výsledkovou listinu a startovací listinu. O. H. dále uvedl, že pokud měl zajistit provedení a umístění reklamy podle smluv uzavřených s Carenex plus s.r.o., tak to znamená, že měl zajistit, aby auta jezdila na závodech a byla na nich umístěna reklama, kterou si zajistila Carenex plus s.r.o. (protokol o výslechu svědka ze dne 6.1.2015, č.j. 123742/15/3301-61563-708023).
23. Správce daně dále zjistil, že fotodokumentaci akcí zajišťoval F. D. a tuto fotodokumentaci předával za úplatu O. H. F. D. dále potvrdil, že na CD se nacházejí jeho fotografie ze závodů, a dále že žalobce ani jiné subjekty neznal, jednal pouze s O. H. (protokol o výslechu svědka ze dne 22.1.2014, č.j. 164513/14/3301-05403-708023).

24. Dále byl vyslechnut D. B., který uvedl, že na základě dohody o provedení práce s Carenex plus s.r.o. v roce 2010 a 2011 umísťoval reklamní polepy na závodní automobily Honda Civic a Suzuki Ignis v dílnách O. H. nebo přímo na závodech; jako odměnu za práci obdržel od Z. T. 3 až 4 tisíce Kč v hotovosti za jeden závod (protokol o výsledku svědka ze dne 20.5.2015, č.j. 1177214/15/3301-61563-704108).
25. Jednatel Carenex plus s.r.o. Z. T. v rámci své svědecké výpovědi uvedl, že Carenex plus s.r.o. měla smluvně zajištěné plochy na jednotlivých závodních vozidlech u O. H. a že polepy pro ni zajišťovala GALIRA družstvo v dílenských prostorách u O. H. Polepy byly umístěny „zřejmě některým pracovníkem dodavatelské firmy“. Z. T. nebyl u umístování polepů přítomen, a proto k tomu nemohl nic bližšího sdělit. Pokud jde o předání grafického podkladu, to probíhalo při osobních jednáních s jednatelem žalobce v Praze (protokol o výsledku svědka ze dne 19.3.2014, č.j. 1658815/14/2002-05401-106982).
26. Z odpovědi na dožádání místně příslušného správce daně GALIRA družstvo vyplynulo, že jde o nekontaktní daňový subjekt, který od II. čtvrtletí roku 2010 nevykazuje ekonomickou činnost. Dále bylo zjištěno, že její jednatel V. V. není hlášen v evidencích cizineckého informačního systému České republiky.
27. Podle zdejšího soudu zjištění, že jeden z tvrzených článků řetězce (družstvo GALIRA) je pro správce daně nekontaktní a neplní své daňové povinnosti, ještě neznamená, že by faktický průběh obchodního případu (který je pro posouzení z hlediska daňového podstatný) byl takový, že by Carenex plus s.r.o. nemohl být (ani subdodavately) poskytovatelem reklamy, nebo že by se nepodařilo zjistit, jakým způsobem byla reklama pro žalobce vytvořena a jak se plnění od O. H. dostalo až ke Carenex plus s.r.o. Pochybnosti o deklarovaném dodavateli reklamy se podařilo vyvrátit rozkrytím řetězce subjektů, které pro Carenex plus s.r.o. plnění zajišťovaly (eventuálně mu je přeprodaly).
28. Pokud jde o otázku samotného přeprodání reklamy v rámci řetězce, tedy ekonomický smysl celé transakce, tak jeho hodnocení je již otázkou jinou. Nyní posuzovaná věc se po stránce skutkové podle zdejšího soudu blíží věcem již správními soudy posuzovaným, které se týkaly oprávněnosti nároku na odpočet DPH u daňových subjektů, které také reklamu nakoupily v rámci řetězce, v jehož počátku bylo plnění u O. H., které bylo dále prodáno kupř. právě prostřednictvím Carenex plus s.r.o. dalším subjektům (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27.9.2018, č.j. 3 Afs 147/2017-41, ze dne 16.5.2018, č.j. 10 Afs 283/2017-73, či ze dne 14.3.2018, č.j. 1 Afs 328/2017-66). Pokud jde o odkaz žalovaného v doplnění jeho vyjádření k žalobě na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.5.2018, č.j. 7 Afs 120/2017-28, tak podle přesvědčení zdejšího soudu nelze na nyní posuzovanou věc závěry citovaného rozsudku vztáhnout; tímto rozsudkem zrušil Nejvyšší správní soud rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 9.3.2017, č.j. 31 Af 10/2015-38, pro nesprávné závěry nemající oporu v tamním zjištěném skutkovém stavu, který se týkal jiného daňového subjektu, kterému byla rovněž poskytnuta reklama na závodních vozidlech O. H.
29. Zdejší soud má za to, že na základě důkazů předložených žalobcem a získaných správcem daně lze dospět ke skutkovému závěru, že reklama byla dodána prostřednictvím řetězce od O. H. přes Carenex plus s.r.o. až k žalobci. Vyplývá to především ze svědeckých výpovědí k tomu, jakým způsobem fungovala spolupráce s Carenex plus s.r.o., tedy že Carenex plus s.r.o. mohla nabízet a prodávat reklamní službu na závodním vozidle O. H. (resp. SPARROW RACING s.r.o) dalším subjektům a že samotný polep a fotodokumentaci

zajišťovaly subdodavatelsky jiné osoby (ať již pro O. H. či pro Carenex plus s.r.o.). Pokud jde o nekontaktnost družstva GALIRA, zmíněného jednatelem Carenex plus s.r.o., a neplnění jeho daňových povinností, to spíše svědčí o roli tohoto subjektu v rámci celé transakce.

30. Zdejšímu soudu je rovněž z úřední činnosti (rozsudek zdejšího soudu ze dne 6.2.2019, č.j. 62 Af 126/2016-164) známo, že v rámci daňové kontroly zcela totožného plnění dospěl žalovaný ve vztahu k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2010 k závěru, že žalobce tvořil spolu s dalšími subjekty řetězec společností (spojených osob) ve smyslu § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jehož účelem bylo snížení základu daně (rozhodnutí žalovaného ze dne 6.10.2016, č.j. 43786/16/5200-11434-711322). Pokud jde o otázku realizace reklamní služby na automobilových vozech a jejího přeprodávání přes Carenex plus s.r.o. až k žalobci, tak přestože se zákonné podmínky pro uplatnění výdaje u daně z příjmů a odpočtu DPH a judikaturní východiska jejich aplikace mohou v určitých aspektech odlišovat, do určité fáze se vždy jedná o otázku skutkovou, kdy stěží mohou vedle sebe obstát dva takto odlišné skutkové závěry žalovaného o jednom příběhu (tedy že v nyní posuzované věci nebyl Carenex plus s.r.o. dodavatelem).
31. Zdejší soud proto považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, neboť na základě zjištěného skutkového stavu nelze mít za to, že žalobce neprokázal, že mu reklamu, o jejíž realizaci není pochyb, dodala Carenex plus s.r.o. Závěr žalovaného o tom, že žalobce své důkazní břemeno stran prokázání dodavatele neunesl, je tedy věcně nesprávný. Žaloba je tedy důvodná a zdejší soud napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

#### IV. Náklady řízení

32. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
33. Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení a je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč (pokud jde o soudní poplatek za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě, s tím žalobce nebyl úspěšný) a dále náklady zastoupení daňovým poradcem (§ 35 odst. 2 s.ř.s.) za tři úkony právní služby po 3 100 Kč spočívající v převzetí a přípravě zastoupení a sepsání žaloby a repliky k doplnění vyjádření žalovaného ze dne 27.9.2018 (§ 11 odst. 1 písm. a/ a d/ vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu) společně se třemi režijními paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 4 citované vyhlášky) a částkou odpovídající výši daně z přidané hodnoty, kterou je zástupce povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., celkem tedy 15 342 Kč. Pokud jde o náhradu za úkon právní služby spočívající v další replice, tak ze soudního spisu neplyne, že by byla podána. K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

**Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližší 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.

Brno 12. května 2022

David Raus v.r.  
předseda senátu