



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **MARF s.r.o.**
sídlem Tilschové 851/6, 709 00 Ostrava
zastoupený advokátem Mgr. Matoušem Pyšným
sídlem Občanská 1115/16, 710 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 3. 2021, č. j. 9099/21/5300-22441-712084,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 3. 2021, č. j. 9099/21/5300-22441-712084, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Matouše Pyšného, advokáta se sídlem Občanská 1115/16, 710 00 Ostrava.

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou soudu dne 25. 5. 2021 se žalobce domáhal zrušení výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dvěma dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 11. 3. 2020, č. j. 852465/20/3203-50524-809835, za zdaňovací období leden 2017 a č. j. 852601/20/3203-3203-50524-809835, za zdaňovací období únor 2017. Důvodem doměření daně správcem daně bylo odepření uplatněných odpočtů daně z důvodu vědomé účasti žalobce v podvodném řetězci na DPH. Žalovaný označil tyto závěry za předčasné, neboť žalobcem nebyly splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále též „ZDPH“), resp. žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění v deklarovaném rozsahu.
2. Žalobce namítl, že v posuzovaném případě dostatečně prokázal, že zdanitelná plnění přijal v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech. Žalobce předložil formálně bezvadné doklady a žalovaný neprokázal existenci vážných a důvodných pochybností, v jejichž důsledku by došlo k přechodu důkazního břemene na žalobce. Žalobce navíc odstranil pochybnosti sdělené mu ze strany správce daně v rámci probíhající daňové kontroly. Z výpovědi svědků P. V. a M. F. je zcela nepochybné, že k realizaci zdanitelného plnění došlo. Žalovaný nesprávně posuzuje obchodní vztah pouze jako vztah mezi žalobcem a P. V. a pouze na základě uzavřených písemných smluv. Žalovaný nepřihlédl k neformálním ujednáním a relevantním doplňujícím okolnostem celého případu, zejména že žalobce s P. V. spolupracoval 12 let a byla mezi nimi zavedena obchodní praxe. Žalobce i P. V. shodně uvedli, že cílem jejich spolupráce byla propagace na automobilových závodech v průběhu celého kalendářního roku, v rámci kterého bylo plnění řádně poskytnuto, ačkoli od března 2017 tuto činnost P. V. vykonával prostřednictvím právnické osoby. Tuto skutečnost potvrdil P. V. v rámci své výpovědi před správcem daně, kdy při ústním jednání dne 11. 9. 2019 uvedl, že spolupráce se žalobcem se předpokládala na celý kalendářní rok a že kontinuita poskytování služeb obchodním partnerům žalobce tak byla zachována po celý rok 2017. K obdobnému závěru navíc dospěl i prvostupňový správce daně v případě jiného subjektu, společnosti POLANSKÝ s.r.o., ve skutkově totožné věci. Z tohoto důvodu žalovaný postupoval v rozporu s § 8 odst. 2 daňového řádu. Hotovostní způsob úhrady reklamního služeb není nestandardní s ohledem na výši jednotlivých hrazených částek a jejich pravidelnost, rovněž s přihlédnutím k zákonu o omezení plateb v hotovosti. Zároveň tento způsob platby nemůže způsobit nesoulad daňového dokladu s § 29 ZDPH.
3. Žalovaný uvedl, že žaloba obsahově zcela odpovídá vyjádření žalobce z odvolacího řízení, proto setrval na svém právním názoru, zopakoval argumentaci napadeného rozhodnutí a odkázal na jednotlivé body, ve kterých se s těmito námitkami vypořádal. Žalovaný uvedl, že žalobce předložil neúplné daňové doklady, neboť v nich nebyl konkretizován rozsah poskytnutého plnění. K přenosu důkazního břemene tak došlo zcela v souladu s § 73 odst. 5 ZDPH. Žalobce následně nedoložil, že mu v průběhu měsíce ledna a února 2017 bylo poskytnuto zdanitelné plnění v jím deklarovaném rozsahu, neboť v tomto termínu neproběhla prezentace reklamního loga v rámci automobilových závodů, jakožto

nejcennější předmět reklamního plnění. Žalovaný se neztotožnil s názorem žalobce, že obchodní spolupráci je nutné brát z pohledu jednoho kalendářního roku, neboť od března 2017 poskytoval žalobci totožné služby jiný subjekt, společnost VALEK s.r.o. Žalovaný nepostupoval v rozporu se zásadou legitimního očekávání, neboť v případě daňového subjektu POLANSKÝ s.r.o. se jednalo o skutkově rozdílnou věc. K hotovostním úhradám žalovaný uvedl, že operace v tak vysokém objemu a způsobu jejich provádění, svědčícím o snaze o obcházení zákona o omezení plateb v hotovosti nelze označit za standardní způsob úhrady závazků. Tímto dochází k přerušení auditní stopy, neboť evidování pohybu hotovosti není, na rozdíl od bezhotovostních operací, dohledatelné v dokladech třetí strany.

4. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, 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 je důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
5. Ze správních spisů soud pro účely tohoto řízení zjistil, že správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu dne 5. 4. 2017 za zdaňovací období leden 2017 a dne 25. 4. 2017 za zdaňovací období únor 2017. Předmětem kontroly byly zejména zdanitelná plnění (reklamní služby), které byly žalobci poskytnuty od dodavatele P. V. dle daňových dokladů č. 1170009 (leden) a č. 1170014 (únor). V rámci daňových dokladů, které jsou součástí spisového materiálu, je toliko uvedeno „*Fakturujeme Vám reklamu (...)*“ za každý příslušný měsíc. Dále jsou součástí spisu Smlouvy o reklamě, uzavírané mezi žalobcem a P. V. na dobu jednoho měsíce, ze kterých vyplynulo, že konkrétním předmětem reklamních služeb je realizace reklamy a propagace žalobce na automobilových závodech. Prováděním reklamy se dle obsahu smluv rozumí mj. umístění reklamního loga 2x na automobilu, ve kterém se poskytovatel účastní automobilového závodu.
6. Předně se soud zabýval formální bezvadností dokladů, související s otázkou zpochybnění důkazní hodnoty daňových dokladů a důkazního břemene žalobce ve smyslu § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a § 73 odst. 1 ZDPH. Jak bylo zjištěno ze správních spisů, doklady neobsahují dostatečnou specifikaci plnění v souladu s § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH, přičemž obecná formulace „za reklamu“ v tomto směru nemůže obstát. Konkrétní plnění (automobilové závody) pak žalobce nespécifikoval ani v předložených smlouvách o reklamě. Z tohoto důvodu je nutno přisvědčit žalovanému, kterému vznikly důvodné pochybnosti o existenci a rozsahu zdanitelného plnění a v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010-71), neboť v takovém případě ztrácejí daňové doklady samy o sobě důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 ZDPH. Za této situace shledal soud tuto část námitek nedůvodnou.
7. Soud však shledal důvodnou žalobní námitku stran následného prokázání existence zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu.
8. Mezi stranami je nesporné, že propagace reklamního loga na závodním automobilu tvoří stěžejní část plnění smluvního vztahu žalobce a P. V. Zároveň je nesporné, že v lednu 2017 a únoru 2017 se nekonal žádný automobilový závod (jejichž seznam dodal žalobce v průběhu odvolacího řízení), na kterém by byl tímto způsobem žalobce a jeho klienti propagováni. Další nespornou skutečností je, že žalobce od března 2017 navázal totožný

smluvní vztah se společností CALLERYANA s.r.o. (vedené od července 2017 pod obchodní firmou VALEK s.r.o.). Jádrem sporu je tedy posouzení obchodního vztahu mezi žalobcem a P. V., resp. zda lednová a únorová úplata představuje paušální platbu, kterou lze vztáhnout k celoročnímu plnění.

9. Krajský soud z protokolu o výsledku svědka P. V. ze dne 10. 7. 2019 zjistil, že P. V., navázal spolupráci s žalobcem před 13 lety a poměrně detailně popsal reklamní činnost, kterou měl pro žalobce zajišťovat. Dále svědek uvedl, že od měsíce března 2017 je smluvním partnerem žalobce společnost Válek s.r.o. Svědek potvrdil, že způsob fakturace v hotovosti vyplývá z jejich dlouhodobé praxe. V rámci navazujícího výsledku ze dne 11. 9. 2017 P. V. dále vypověděl, že: *„(k) přechodu obchodní spolupráce z P. V. fyzická osoba na společnost VÁLEK s.r.o. (původně CALLERYANA s.r.o.), která uzavřela smlouvu o reklamě se společností MARF v roce 2017 došlo z důvodu, že jsem se rozhodl, že své obchodní aktivity přenesu za využití zahraničního obchodního partnera na právnickou osobu, kdy takovýto postup jsem zvažoval již dlouhodobě a to na podkladě jak doporučení právníků, s nimiž jsem uvedeně konzultoval, tak na podkladě skutečností a názorů, které jsem se dozvídal při obchodních aktivitách, a ze kterých vyplynulo, že výkon podnikatelské činnosti ve spolupráci se zahraničním subjektem je prestižnější záležitostí, než obchodní činnost vykonávat jako fyzická osoba podnikatel. (...) Společnost VÁLEK s.r.o. (původně CALLERYANA s.r.o.) tedy po faktické stránce od 1. 3. 2017 převzala veškeré činnosti, které jsem do konce února 2017 realizoval pro své obchodní partnery, tedy i pro společnost MARF, já jako fyzická osoba podnikatel (...).“* „Tedy v lednu 2017 a únoru 2017 jsem pro společnost MARF vykonával veškeré shora popsané činnosti, specifikované i pro rok 2016 a ze strany společnosti MARF bylo za tyto činnosti hrazeno s tím, že předpoklad takovéto spolupráce byl na počátku roku 2017 pro celý kalendářní rok 2017, nicméně z výše uvedených důvodů došlo k ukončení smluvního vztahu VÁLEK s.r.o. (původně CALLERYANA s.r.o.) se společností MARF, kdy takto byla i v tomto případě pro klienty společnosti MARF a pro jejich propagaci také na závodních automobilech účastnících se závodů zajištěna kontinuita této jejich propagace, (...).“ Následně k dotazu správce daně, zda po celé zdaňovací období byla zachována kontinuita poskytovaných reklamních služeb, které žalobce poskytoval svým obchodním partnerům, přesto, že došlo ke změně subjektů, odpověděl tento svědek: *„Ano, kontinuita byla zachována v plném rozsahu“*.
10. V tomto bodě musel krajský soud na základě výše uvedeného přisvědčit žalobci. Kontinuita služeb, které P. V. poskytoval žalobci (později prostřednictvím právnické osoby), byla po celý rok 2017 zachována a nebyla přerušena pouze změnou právní formy subjektu, které je poskytl. Za této situace ovšem neobstojí závěry žalovaného, který své rozhodnutí založil na neexistenci plnění, neboť strany vyjádřily zřejmou vůli hradit si za poskytnuté plnění paušální platby na základě dlouhodobého obchodního vztahu, zcela v souladu s principem autonomie vůle. Tuto skutkovou verzi následně shodně potvrdily před správcem daně, přičemž z hlediska právní kvalifikace není v tomto případě relevantní, jaký důvod strany k tomuto jednání vedl. Žalovaný se dostatečně nevypořádal s námitkou žalobce, který v reakci na seznámení s výsledkem kontrolního zjištění uvedl, že v případě řešených reklamních služeb poskytovaných P. V. bylo nutné na věc pohlížet jako na spolupráci během celého roku 2017, byť právně uzavíraného po částech a postupně se dvěma subjekty, když toliko kategoricky uzavřel, že žalobce neprokázal poskytnutí služeb, neboť od března 2017 poskytoval žalobci reklamní plnění jiný subjekt.
11. Podle názoru krajského soudu je nutno na obchodní spolupráci žalobce a P. V. nahlížet jako na dlouhodobý obchodní vztah, kdy na základě paušální částky byly poskytovány

reklamní služby v souhrnu jako celek v průběhu celého roku. Takto to uvedl žalobce i P. V. Nadto žalovaný v důsledku nezpochybnil, že by žalobci nebylo zdanitelné plnění v tomto roce, resp. reklamní služba, poskytnuto, pouze zpochybňuje daný nárok na základě toho, že mu služba byla poskytnuta jiným subjektem v jiném období. Podle krajského soudu nelze žalobci klást k tíži, že se P. V. v průběhu roku rozhodl optimalizovat své podnikání, když podstata vzájemného obchodního vztahu zůstala nedotčena. Žalovaný zároveň nevyjádřil žádné pochybnosti o provázanosti P. V. se společností VÁLEK s.r.o. (původně CALLERYANA s.r.o.). Za této situace krajský soud uzavírá, že existence žalobcem deklarovaného plnění prokázána byla.

12. Nad rámec uvedeného, soud k závěrům žalovaného o propagaci v rámci tréninků dodává, že si lze jen stěží představit situaci, kdy dojde k odstranění reklamních polepů z jednotlivých automobilů na tréninzích a následnému opětovnému umístění příslušných log na samotný závod, neboť je obecně známou skutečností, že závodům samotným úzce předchází tréninky sloužící k optimalizaci závodního vozidla na daný okruh. V tomto případě je tedy nutno pod žalobcem specifikovaný pojem „závod“ zahrnout i tréninky k těmto závodům.
13. Soud upozorňuje, že v rámci tohoto rozsudku nehodnotí případné nestandardnosti smluvních vztahů svědčící o zapojení do podvodného řetězce, neboť napadené rozhodnutí nebylo na tomto závěru založeno. Soud se tedy dalšími námitkami pro nadbytečnost a případně též předčasnost nezabýval.
14. Proto soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil a věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
15. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.

Náklady žalobce tvoří:

a) zaplacený soudní poplatek		3 000 Kč
b) náklady právního zastoupení advokátem		
⊔) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:		
1) příprava a převzetí věci	§ 7, § 9 odst. 4 písm. d)	
2) sepis žaloby	§ 11 odst. 1 písm. a) a d)	6 200 Kč
	vyhl. č. 177/1996 Sb.	
⊔) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. ⊔)	§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	600 Kč
⊔) DPH 21% z částek uvedených pod písm. ⊔) - ⊔)	§ 57 odst. 2 s. ř. s.	1 428 Kč
<i>Celkem</i>		<i>11 228 Kč</i>

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (§ 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 8. prosince 2022

Mgr. Jiří Gottwald, v. r.
předseda senátu