



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: **Velkoobchod Zajac, s.r.o.**
sídlem Uhlířská 1064/3, 710 00 Ostrava
zastoupený TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2021 č.j. 18867/21/5300-21443-711428,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž byla zamítnuta žalobcova odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 12. 2016 - dodatečným platebním výměřům na daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období měsíců září až prosinec 2012 a února až května 2013. Po daňové kontrole dospěl správce daně k závěru, že se žalobce v případě reklamních služeb přijatých od dodavatele PRESSTEX MEDIA SE (dále jen „Presstex“ nebo „dodavatel“) účastnil plnění zasaženého podvodem na DPH.
2. Žalobce v žalobě namítl, že ke ztrátě daně došlo až zásahem správce daně, navíc znemožněním nároku na odpočet DPH z plnění, která vůbec nesouvisela s reklamními plněními pro žalobce. Správce daně neprokázal spojitost nároku na odpočet s nezaplacenou daní, rozhodnutí žalovaného je v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) sp. zn. 6 Afs 83/2020.
3. Dále žalobce namítl, že cílem poskytnutí reklamy byla patrně výhoda v podobě zvýšených nákladů, tedy snížení základu pro daň z příjmů žalobce. Žalobce nečerpal žádnou výhodu díky navýšenému odpočtu, neboť DPH, kterou nárokoval, řádně zaplatil dodavateli - neutralita daně tedy nebyla narušena.
4. Žalobce připustil, že jedinou okolností, která nebyla běžná v obchodní praxi, byla navýšená cena reklamy. Ostatní objektivní okolnosti, uvedené žalovaným, jsou běžné záležitosti u tisíce firem (virtuální sídlo, existence webových stránek atd.) a nelze požadovat po žalobci, aby prověřoval dodavatele nad rámec běžných podnikatelských aktivit.
5. Žalovaný ve vyjádření zopakoval argumentaci uvedenou v odůvodnění napadeného rozhodnutí, s tím, že po předchozím zrušujícím rozsudku soudu bylo řízení doplněno o konkrétnější podklady, z nichž zcela zřejmě vyplývá existence chybějící daně. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
6. 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.
7. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že daňová kontrola na DPH za období září 2012 až prosinec 2014 byla s žalobcem zahájena 1. 10. 2015, žalobce doložil smlouvu o reklamě s Presstex z 20. 7. 2012 a příslušné faktury. Žalobce byl dne 10. 12. 2015 vyzván, nechť prokáže provedení reklamy, jak ověřoval výhodnost ceny atd. (jedná se o velmi podrobnou výzvu směřující k ověření, zda byla plnění uskutečněna). Správce daně zjišťoval informace o dodavateli pomocí dožádání. Dne 12. 5. 2016 správce daně adresoval žalobci další výzvu, v ní uvedl důvody, pro které má za to, že se jednalo o podvod, a vyzval žalobce k doložení kontrolních mechanismů, opatření ze strany žalobce. Závěrem sdělení výsledku kontrolního zjištění bylo neuznání odpočtů DPH žalobci v celkové částce 1 125 000 Kč v souvislosti s reklamními službami od Presstex, když existence plnění nebyla zpochybněna, ale podle správce daně se žalobce účastnil podvodu na DPH. Řetězec byl detekován od SK Sigma Olomouc přes Presstex k žalobci. Následovala zpráva o daňové kontrole, vydání dodatečných platebních výměřů, odvolání a rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2018. Rozsudkem zdejšího soudu ze dne 12. 3. 2020 č. j. 22 Af 41/2018-50 byla rozhodnutí žalovaného zrušeno s odůvodněním, že otázka chybějící daně jakožto jeden z předpokladů existence daňového podvodu nebyla správními orgány zpracována natolik, aby ji bylo možno přezkoumat. Tento závěr potvrdil NSS rozsudkem ze dne 24. 8. 2020 č. j. 6 Afs 83/2020-31. Žalovaný poté

prostřednictvím správce daně doplnil podklady, týkající se vyměřování, doměřování a hrazení DPH dodavatelem žalobce, seznámil žalobce s doplněním odvolacího řízení, na což žalobce reagoval podáním z 12. 5. 2021. Dne 27. 5. 2021 žalovaný vydal nyní napadené rozhodnutí.

8. Při posouzení věci vycházel vycházel krajský soud z níže vymezené judikatury. NSS v rozsudku ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Afs 160/2020-49 uvedl: „*Podvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, se může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokováného odpočtu z plnění v tomto řetězci přijatém. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen.*“ Na tento rozsudek navázala další rozhodovací praxe NSS, kdy v rozsudku č. j. 10 Afs 324/2020-104 ze dne 24. 10. 2022 NSS odpovídá prakticky na veškeré nynější žalobní námitky k chybějící dani a k neprokázání podvodu: „*Při prokazování existence podvodu musejí daňové orgány vysvětlit, v čem tkvěla jeho podstata, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se jednalo o daňový podvod (rozsudek NSS ze dne 18. 10. 2018, čj. 9 Afs 333/2017-63, Křpol, bod 38). Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasně patrné, že byla narušena daňová neutralita, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním nebo více ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem daňového zvýhodnění. Chybějící daň však nelze vnímat omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit; rozsudek NSS ze dne 12. 6. 2019, čj. 2 Afs 162/2018-43, Autodoprava K&K, bod 25). Podvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, se může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši požadovaného odpočtu z plnění přijatého v tomto řetězci. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen. Není proto třeba lpět na tom, aby v každém případě byl daňový podvod jednoznačně popsán způsobem spáchání, přiřazen ke konkrétnímu článku často spleťitého obchodního řetězce a vyčíslen, ostatně v řadě situací to již ani nebude fakticky možné. Povinností správce daně je postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS, ALADIN plus, bod 28). Společným znakem podvodů na DPH je častá praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně, stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu. Aby však bylo možné konstatovat existenci daňového podvodu na DPH, musí správce daně v odůvodnění rozhodnutí srozumitelně a přehledně popsat všechny skutečnosti, které svědčí o podvodném jednání, a podložit je zjištěními zachycenými ve spisu. Je třeba zjistit takové okolnosti, které ve svém celkovém souhrnu budou představovat dostatečný podklad pro závěr, že chybějící daň je následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění. Užívané spojení „(prokázání) existence daňového podvodu“ je poněkud zavádějící, neboť v zásadě nebude možné prokázat existenci daňového podvodu nad veškerou pochybnost; přesnější by proto bylo hovořit o důvodné domněnce daňového podvodu (rozsudek NSS ze dne 6. 8. 2020, čj. 1 Afs 304/2019-33, ExaSoft Holding, bod 26). Pokud ovšem daň sice nebyla přiznána nebo zaplácena, avšak (pravděpodobný) daňový dlužník, který inkasoval při poskytnutí plnění částku odpovídající dani z přidané hodnoty, není nekontaktní a není vyloučeno, že se podaří mu daň*

doměřit či priznanou daň vymoci, závěr o existenci daňového podvodu bude zpravidla předčasný (již citovaný bod 25 rozsudku Autodoprava K&K). Okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) i v době následující po uzavření obchodu (např. nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení činnosti, nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami; rozsudek NSS ze dne 6. 8. 2020, čj. 1 Afs 304/2019-33, bod 27)“.

9. Existenci chybějící daně se žalovaný zabýval v bodech 58 až 78 odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to velmi konkrétně a na již základě dostatečných podkladů. Soud s jeho závěry zcela souhlasí, pro stručnost na ně odkazuje, a pouze shrnuje, že nejprve dodavatel priznal uskutečněná plnění (pro žalobce i pro řadu dalších subjektů), proti tomu uplatnil vysoké odpočty na vstupu, takže jeho vlastní daňová povinnost nebyla nijak významná. Poté dodavatel neumožnil správci daně zahájit daňovou kontrolu, takže z důvodu nesoučinnosti dodavatele nebylo možno ověřit jeho nárok na odpočty DPH. Doměřené částky daně dodavatel již nezaplatil.
10. Z uvedeného je zřejmé, že žalovaný identifikoval narušení daňové neutrality, tedy chybějící daň, v souladu s judikaturními požadavky. Jak dovodil NSS, chybějící daň nemusí odpovídat výši uplatněného odpočtu, nemusí vyplývat ani z posuzovaných transakcí, protože způsoby páchaní daňových podvodů jsou různé a případ, kdy je daňová výhoda čerpána v jednom řetězci prodeje téhož plnění, je pouze jednou z variant podvodů. Odepření nárokovaného odpočtu transakce zasažené podvodem totiž nemá reparační cíl, ale cíl preventivní. Jak uvedl SDEU v nedávném rozhodnutí dne 24. 11. 2022 ve věci C 596/2021, „*cíle, které sleduje povinnost vnitrostátních orgánů a soudů odepřít nárok na odpočet, by nemohlo být účinně dosaženo, pokud by odepření nároku na odpočet bylo úměrně omezeno pouze na tu část částek zaplacených z titulu splatné DPH, která odpovídá částce, jež je předmětem daňového úniku. Jelikož by tím byly osoby povinné k dani pouze nabádány k přijetí vhodných opatření za účelem omezení důsledků případného daňového úniku, ale nikoliv nezbytně k přijetí opatření umožňujících se ujistit, že se plněními, které se uskutečňují, nebudou podílet na daňovém úniku nebo jej usnadňovat*“. Tomu odpovídá i judikatura vnitrostátních správních soudů, podle které může být narušení neutrality daně shledáno dokonce i v prosté nekontaktnosti společnosti, jež znemožnila ověření správnosti daňových priznání (rozsudek NSS ze dne 13. 8. 2020 č. j. 7 Afs 428/2019-39 nebo ze dne 19. 11. 2021 č. j. 5 Afs 239/2020-46). Soud pouze dodává, že předchozí rozsudek v této věci (aprobovaný rozsudkem NSS č. j. 6 Afs 83/2020-31) byl založen na nedostatku podkladů k chybějící dani, což bylo v následném správním řízení napraveno. Žalobní námitka dle bodu 2. tohoto rozsudku není důvodná.
11. Pokud žalobce namítl, že cílem poskytnutí reklamy byla PATRNĚ (zdůrazněno soudem) výhoda v podobě nákladů u daně z příjmů, soud se nebude vyjadřovat k jakýmkoli dohadům – je to právě žalobce, který by měl vědět, proč si reklamu pořizoval. Navíc z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobce se o sjednání reklamy vyjadřoval jako o běžném obchodním případě, cena byla stanovena dohodou, žalobce tvrdil, že nemohl vědět, že může uzavřít smlouvu přímo se sportovním klubem za nižší cenu, netušil, jaké jsou běžné ceny (podání žalobce z 31. 5. 2016). Žalobcova verze uvedená v průběhu správního řízení je tedy odlišná od mlhavého tvrzení v žalobě. Pokud jde o narušení neutrality daně, to bylo shledáno u žalobcova dodavatele, nikoli u žalobce, který byl však také součástí daného řetězce. Žalobní námitka dle bodu 3. tohoto rozsudku není důvodná.

12. Žalobní námitka směřující k objektivním okolnostem je velice obecná, na rozdíl od odůvodnění napadeného rozhodnutí, které se objektivními kritérii zabývalo mj. v bodech 90 až 107. Soud proto jen zdůrazňuje, že žalobce se dlouhodobě pohyboval ve sportovním prostředí, měl tam kontakty, bezesporu byl schopen posoudit adekvátnost ceny za reklamu a tím i solidnost dodavatele. Pokud jde o Presstex, tak virtuální sídlo či absence webových stránek jsou jen střípky v celkové mozaice - sluší se připomenout spíše např. angažmá J. T. (člena představenstva dodavatele) ve velkém množství dalších společností. Žalobní námitka dle bodu 4. tohoto rozsudku není důvodná.
13. Soud shrnuje, že v daném případě správní orgány dostatečně konkrétně a logicky ozřejmily existenci podvodu na DPH i objektivních kritérií, dospěly ke správným závěrům též v otázce ne/přijatých opatření žalobcem (k tomu ostatně nesměřovala žádná žalobní námitka), takže soud žalobu jako nedůvodnou 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 7. června 2023

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu