



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **IPC PALLADIUM a.s.**, IČ 26905795
Brněnská 315/4, 500 12 Hradec Králové
zastoupena Mgr. Jakubem Šnajbergem, advokátem
Václavské náměstí 807/64, 110 00 Praha 1,

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. března 2018, č. j. 11022/18/5300-21443-710979

takto:

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

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl odvolání do dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad roku 2011 a prosinec roku 2012 a tato rozhodnutí potvrdil.

I. Obsah žalobních bodů

2. Žalobkyně konstatovala, že pro ni byla společností GROUP ANALYSIS, s.r.o., IČO: 281 39 704, se sídlem náměstí 14. října 1307/2, Praha 5 - Smíchov, zpracována „analýza činnosti lékárny v roce 2011, zhodnocení sortimentu a návrh strategie na rok 2012“ (dále také jako „Plnění GA“), a to na základě ústní objednávky, jakož i písemné. V reakci na to vystavil společnost GA žalobkyni daňový doklad evid. č. 111200176, resp. č. 2011001, kde daně z přidané hodnoty představovala výši 500 000 Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 11. 2011.
3. Dále uvedla, že pro ni byly společností Centrum Consult, s.r.o., IČO: 242 21 180, se Košická 63/30, Vršovice, Praha 10, zajištěny následující reklamní bannery na velkoplošné LED obrazovce, a to za (i) 49. týden roku 2012, (ii) 50. týden roku 2012 a (iii) 51. týden roku 2012 (dále také jako „Plnění CC“), a to na základě smlouvy. Společnost CC žalobkyni vystavila daňové doklady (i) č. 412121203-2, resp. evid. č. 121200197 ve výši základu daně z přidané hodnoty 1 015 500 Kč a daně z přidané hodnoty ve výši 203 100 Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 3. 12. 2012 (dále jen „Daňový doklad CC č. 1“) a to k Plnění CC za 49. týden roku 2012 a (ii) č. 41212110-2, resp. evid. č. 121200195 ve výši základu daně z přidané hodnoty 1 015 500 Kč a daně z přidané hodnoty ve výši 203 100 Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 10. 12. 2012 (dále jen „Daňový doklad CC č. 2“) a to k Plnění CC za 50. týden roku 2012 a (iii) č. 4121217-1, resp. evid. č. 121200196 ve výši základu daně z přidané hodnoty 1 015 500 Kč a daně z přidané hodnoty ve výši 203 100 Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 17. 12. 2012 (dále jen „Daňový doklad CC č. 3“) a to k Plnění CC za 51. týden roku 2012.
4. Finanční úřad pro Královéhradecký kraj, územní pracoviště v Hradci Králové (dále jen „Správce daně“) zahájil protokolem č. j. 507942/14/2701-05502-604004, ze dne 3. 4. 2014 u žalobkyně daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad roku 2011 a prosinec roku 2012 a sdělil jí své pochybnosti o oprávněnosti odpočtu na dani z přidané hodnoty v předmětném zdanitelném období za zdanitelná plnění poskytnutá shora uvedenými dodavateli.
5. Žalobkyně v první řadě odkázala v plném rozsahu na své vyjádření k vyvrácení pochybností správce daně ze dne 13. 11. 2015, vyjádření daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění č. j.: 1628286/16/2701-60565-604004 ze dne 25. 10. 2016 a odvolání.
6. K závěrům žalovaného dotýkajícím se průběhu daňového řízení uvedla, že podle stanoviska Nejvyššího správního soudu může v daňovém řízení k prokázání určitých skutečností postačovat i řetězec nepřímých důkazů, tedy ve svém souhrnu logická, ničím nenarušená a uzavřená soustava vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují skutečnost nebo skutečnosti, které jsou v takovém příčinném vztahu k dokazované skutečnosti, že z nich je možno vyvodit jen jediný závěr a současně vyloučit možnost jiného závěru. Byla tak přesvědčena, že splnila svoji povinnost, když předložila všechny jí dostupné relevantní důkazy k prokázání existence a poskytnutí plnění dodavatelů.
7. Žalobkyně jiné důkazy než důkazy, které správci daně předložila či navrhla jejich provedení, nemá, a to z toho důvodu, že většina podkladů, které měla žalobkyně k dispozici, byla zabavena Policií České republiky, přičemž zabavená dokumentace nebyla následně vrácena. Policie České republiky rovněž zabavila počítač předsedy představenstva žalobkyně, který byl následně vrácen poškozený, přičemž se žalobkyni již nepovedlo obnovit ztracená data. Jak již tedy několikrát v rámci daňového řízení uvedla,

další důkazní prostředky musí být v držení Policie České republiky, přičemž žalobkyně nemá k těmto důkazním prostředkům přístup. Pro úplnost uvedla, že v rámci hlavního líčení před trestním soudem Ing. J. S. a pan F. V. uvedli, že jim doposud nebyly ze strany Policie České republiky jejich zabavené počítače, na rozdíl od předsedy představenstva, vráceny, což pouze dokazuje skutečnost, že další důkazy mohou být pouze v držení Policie České republiky.

8. Dále žalobkyně obecně poukázala na argument žalovaného, který uvádí u plnění dodavatelů, že pokud je dodavatel nekontaktní, pak automaticky takovéto zjištění zakládá důvodné pochybnosti správce daně a tím je přeneseno důkazní břemeno na daňový subjekt. S takovým závěrem žalobkyně nesouhlasila, a to z důvodu uplynutí dlouhého časového období, kdy zjištění, že dodavatelé jsou nekontaktní, bylo uskutečněno až v roce 2015, přičemž plnění dodavatelů byla poskytnuta v letech 2011 a 2012, a tedy mezi poskytnutím plnění dodavatelů a jejich nekontaktností uplynula dlouhá časová prodleva, přičemž toto nemůže být objektivně kladeno k tíži žalobkyně.
9. Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že správce daně a žalovaný opomíjejí důkazní prostředky, které žalobkyně předložila správci daně a předložené důkazní prostředky si vykládá a hodnotí je účelově k újmě žalobkyně tak, aby žalovaný prokázal skutečnosti, které chce mít za prokázané.

Vyjádření žalobkyně ve vztahu k plnění společností GROUP ANALYSIS s.r.o. (dále jen „GA“)

10. Žalobkyně uvedla, že správce daně nedostatečně odůvodnil své pochybnosti, a proto neunesl své důkazní břemeno neboť měla za to, že předložený daňový doklad GA, evidence pro účely daně z přidaného hodnoty pro měsíc listopad roku 2011 a objednávka ze dne 4.10.2011, byly dostatečnými důkazy k prokázání přijetí plnění od společnosti GA. Ve vztahu k náležitostem uvedené objednávky pak žalobkyně uvedla, že společnost GA byla pouze koncovým (tzv. generálním) dodavatelem plnění GA a daná objednávka obsahovala dostatečné údaje pro vystavení daňového dokladu GA. Předmět a zaměření plnění GA byl naprosto podrobně znám předsedovi představenstva a Ing. Jiřímu Severskému, přičemž cena plnění GA byla dohodnuta vždy před zadáním objednávky. Ve vztahu k informaci, která lékárna měla být GA analyzována, nemůže být pochyb o tom, že se jednalo o žalobkyni, která provozuje pouze lékárnu v obchodním centru Palladium nacházejícím se na adrese náměstí Republiky 1, Praha 1.
11. Ve vztahu k části bodu 42 rozhodnutí žalobkyně odkazuje na své předešlé vyjádření uvedené v bodě 21 žaloby, jež se vztahuje ke vzniku oprávněných pochybností správce daně. Dále uvedla, že na straně 8 a 9 Výsledku kontrolního zjištění ze dne 13. 9. 2016 správce daně uvedl zprávu místně příslušného správce daně: "V daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2011 byl vykázán roční úhrn čistého obrátu ve výši 2 500 000 Kč. V daňovém přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2011 byla vykázána uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku ve výši v základu daně 2 500 000 Kč, DPH 500 000 Kč. Na straně přijatých zdanitelných plnění od plátců s nárokem na odpočet daně pak byla vykázána plnění ve výši v základu daně 2 273 665 Kč, DPH 454 733 Kč. S ohledem na výše uvedené a s ohledem na to, že místně příslušný správce daně daňovou povinnost na dani z příjmů právnických osob za rok 2011 ani na DPH za 4. čtvrtletí 2011 nijak neověřoval, nelze mít za potvrzené ani vyloučené, že plnění dle daňového dokladu č. 2011001, resp. evid. č. 111200176 bylo zahrnuto do daňového přiznání k dani z příjmů

právnických osob za rok 2011 a do daňového přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2011". Plnění poskytnutá společností GA a přiznaná zdanitelná plnění se prakticky podobají hodnotám uvedeným na daňovém dokladu GA. Pro úplnost žalobkyně uvedla, že společnost GA získal její vlastník, L. L., až ve 3. čtvrtletí 2011 a toto byl pravděpodobně jeho první a také jediný počin v roce 2011. DPH nárokové společnosti GA na vstupu jednoznačně poukazuje na skutečnost, že společnost GA zároveň přijala i zdanitelná plnění, která by měla souviset s plněním GA. Dle žalobkyně se pravděpodobně jednalo o subdavatelské faktury od Ing. J. S., popř. od jeho subdodavatelů. Dle žalobkyně se jedná o nepřímý důkaz, který žalovaný, resp. správce daně, nevzal v potaz a který v souvislosti s dalšími důkazy (např. daňový doklad GA, objednávka ze dne 4. 10. 2011, bankovní výpisy dle bodu 26 této správní žaloby, zavedená praxe mezi předsedou představenstva a Ing. J. S., a další níže uvedené) společně umožňuje vyvodit jediný závěr, a to že Plnění GA bylo poskytnuto, a to společností GA.

12. K bodu 43 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že odpověď Československé obchodní banky a.s. zaevidované dne 30. 1. 2015 pod č. j. 197073/15 vyplývá, že daňový doklad GA byl (po částech) uhrazen žalobkyní, což v souvislosti se závěrem bodu 24 této správní žaloby dále podporuje tvrzení žalobkyně o průběhu Plnění GA. Ve vztahu ke skutečnosti, že případné finanční prostředky byly vybírány pověřenými osobami, žalobkyně uvedla, že se jedná o interní záležitosti společnosti GA, a tyto nemohou být v žádném případě přičítány k její tíži (resp. zakládat jakékoli pochybnosti o průběhu Plnění GA).
13. Ve vztahu k bodu 44 Rozhodnutí žalobkyně uvedla, že je s podivem, že žalovaný, resp. správce daně využili informace získané od policejního orgánu v přípravném řízení (tedy ve fázi trestního řízení, kdy zatím neproběhlo veškeré dokazování), nicméně nevzali v potaz následující vývoj, a skutečnosti z něj vyplývající, v dané trestní věci před Městským soudem v Praze. K tomu uvedla, že nahlížení do předmětného spisu v celém jeho obsahu není možné, a to z důvodu, že k datu 5. 4. 2018 není spis stále kompletní, přičemž předseda představenstva nebyl pravomocně odsouzen. Tudíž podle žalobkyně existují vážné a důvodné pochyby, že správce daně unesl své důkazní břemeno ve vztahu k prokázání závažných a důvodných pochybností o Plnění GA, když neměl k dispozici veškeré podklady k danému trestnímu řízení a nemohl je zhodnotit v jejich komplexní souvislosti.
14. K výpovědi L. L. žalobkyně uvedla, že není jakkoliv relevantní, zda jednatel společnosti GA měl či neměl požadované vzdělání pro zpracování plnění GA, když toto plnění bylo provedeno subdavatelsky, pravděpodobně Ing. J. S..
15. Ve vztahu k bodu 45 rozhodnutí a v návaznosti na body 23 až 26 této žaloby žalobkyně uvedla, že je přesvědčena, že důkazní břemeno, ve vztahu k prokázání uskutečnění plnění GA poskytnutého společností GA, unesla, přičemž poukázala na to, že to byl správce daně, kdo své důkazní břemeno neunesl, a to ve vztahu k prokázání závažných a důvodných pochybností o plnění GA.
16. K bodu 46 rozhodnutí konstatovala, že z textu „analýza činnosti lékárny v roce 2011, zhodnocení sortimentu a návrh strategie na rok 2012“, tj. předmětu a rozsahu plnění uvedeném na daňovém dokladu GA jednoznačně vyplývá, co bylo objednáno a v jakém rozsahu. Ze sousloví „analýza činnosti lékárny“ v kontextu ostatních informací uvedených na daňovém dokladu GA vyplývá, že společnost GA měla analyzovat činnost (tj. činnost, jejímž obsahem je provoz lékárenského zařízení, zejm. prodej a výdej léků,

léčivých přípravků, zdravotních pomůcek, ...) lékárny (žalobkyně provozuje pouze jedinou lékárnu), sousloví „zhodnocení sortimentu“ znamená zejména zboží, s kterým daná lékárna obchoduje a sousloví „návrh strategie na rok 2012“ znamená přípravu strategie činnosti dané lékárny pro rok 2012. Žalobkyně tudíž nesouhlasila se závěrem žalovaného, resp. správce daně, přičemž tento neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k prokázání závažných a důvodných pochybností, zejména s odkazem na neurčitost předmětu a rozsahu Plnění GA.

17. Ve vztahu k bodu 47 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že ačkoliv trestní řízení může vzbudit pochybnosti správce daně, nemůže se jednat per se o takové pochybnosti, jež by byly závažné a důvodné, a to zejména za situace, kdy předseda představenstva nebyl dosud pravomocně odsouzen a je třeba na něho nahlížet jako na nevinného a cítit tak presumpci nevinu. Dle žalobkyně, jak bylo uvedeno výše v souvislosti se soustavou nepřímých důkazů, žalovaný, resp. správce daně neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k závažným a důvodným pochybnostem o uskutečnění plnění GA, přičemž žalobkyně pro případ, že by příslušný soud zhodnotil danou situaci tak, že správce daně své důkazní břemeno unesl, uvedla, že právě z dané soustavy nepřímých důkazů jednoznačně vyplývá závěr, že plnění GA bylo poskytnuto, a to společností GA.
18. K bodu 48 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že v době zaslání výzvy správcem daně nedisponovala důkazními prostředky, nicméně tyto správci daně poskytla v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění. Žalobkyně dále ve vztahu k nepředložení důkazních prostředků odkázala na své předchozí vyjádření v bodech 19 a 20 této žaloby.
19. Podle žalobkyně je dán vztah Ing. J. S. ke společnosti GA, a to v souvislosti s tím, že Ing. J. S. vystupoval jako obchodní zástupce, mj. i dané společnosti, při jednáních s předsedou představenstva, přičemž předseda představenstva neměl o této skutečnosti pochybnosti, když domluvené objednávky s Ing. J. S. byly plněny dle očekávání předsedy představenstva. To, že Ing. J. S. vystupoval jako obchodní zástupce vyplývá přímo z jeho výpovědi.
20. Žalobkyně dále, ve vztahu k absenci příčinné souvislosti mezi plněním GA a vývojem hospodaření uvedla, že z analýzy vlastních tržeb za recepty, volný prodej a poukazy za roku 2011 a 2012, provedené za využití lékárenského softwaru RADIX, takováto příčinná souvislost vyplývá, neboť žalobkyně žádné jiné opatření v dané době nepřijala. Z dané analýzy zejména vyplývá, že došlo k nárůstu počtu obchodních případů a současně k nárůstu tržeb na jeden obchodní případ, přičemž s ohledem na nárůst tržeb na jeden obchodní případ lze vyloučit, že by na nárůstu hrubého zisku měly podíl vnější vlivy, tedy změny konkurenčního prostředí apod.
21. Ve vztahu k bodu 49 rozhodnutí žalobkyně odkazuje na svá předešlá vyjádření v této správní žalobě ve vztahu k důkazní nouzi a předloženým důkazům v rámci správního řízení, přičemž uvedla, že Analýza hospodaření v letech 2010 až 2014, která byla správci daně předložena v rámci Vyjádření k jeho výsledku kontrolního zjištění, je další důkaz, který správce daně, resp. žalovaný odmítli provést, a který tvoří soustavu nepřímých důkazů prokazujících tvrzení žalobkyně, přičemž žalobkyně v dané analýze podrobně popsala faktory, které ovlivnily daný vývoj ve sledovaném období. V závěru analýzy jsou pak podrobně rozvedeny jednotlivé vlivy, včetně doporučení z Plnění GA. Na základě této analýzy nemůže být pochyb o přímém vlivu služeb (tj. i plnění GA) poskytovaných Ing. Jiřím Severským na pozitivní vývoj hospodaření žalobkyně. Se závěrem žalovaného

v bodě 52 rozhodnutí, že předmětná analýza nikterak nesouvisela s plněním GA, žalobkyně s ohledem na shora uvedené zásadně nesouhlasila.

22. Dále žalobkyně uvádí, že dle jejího názoru své důkazní břemeno unesla. Pozastavila se nad argumentací žalovaného ve vztahu k možnosti provedení daňové kontroly u společnosti GA, kdy osoba fakticky ovládající danou společnost byla také obviněna, což na základě argumentace žalovaného mělo postačovat k prokázání důvodných pochybností na straně správce daně, nicméně žádné kroky v daném směru příslušný správce daně neprovedl, což žalobkyni vedlo k závěru, že v daném případě správce daně, resp. žalovaný, porušují zásadu rovnosti, kdy stejný případ posuzují rozdílně.
23. K bodům 56 a 57 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že žalovaný odmítá výpovědi předsedy představenstva a Ing. J. S., jako výpovědi obžalovaných, které se nemusí zakládat na pravdě, přičemž zároveň zakládá prokázání svých, resp. správce daně, pochybností na výpovědích F. V. či R. P., ač tito byli v daném trestním řízení taktéž v pozicích obžalovaných, kdy v průběhu daného trestního řízení vyšlo najevo, že F. V. skutečně uváděl opakovaně nepravdy o některých obchodních transakcích, což nemůže být tvrzení o výpovědích Předsedy představenstva či Ing. J. S..
24. K bodu 58 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že ve vztahu k doložení skutečnosti, že počítač předsedy představenstva byl vrácen policejním orgánem poškozen, žalobkyně navrhovala provedení svědecké výpovědi technického ředitele, jak je uvedeno v bodě 19 této správní žaloby, přičemž tento důkazní prostředek žalovaný, resp. správce daně, odmítli jako nerelevantní. K tomu, že si předseda představenstva nezajistil kopie od příslušného policejního orgánu žalobkyně uvedla, že ještě ke dni 5. 4. 2018 nebyl příslušný soudní spis v daném trestním řízení zkompleťován, tudíž nebylo ze strany příslušného soudu umožněno jeho nahlížení.
25. Ve vztahu k lokalizaci Plnění GA žalobkyně uvedla, že předseda představenstva se vyjadřoval k listinné formě daného plnění, což nikterak nesnižuje věrohodnost jeho tvrzení, jak se snaží žalovaný tvrdit.
26. Ve vztahu k bodu 59 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že neprovedení svědeckých výpovědí Mgr. P. F., je dalším pochybením správce daně, resp. žalovaného, kdy tento odmítá provést důkazy navržené žalobkyní k prokázání jejich tvrzení ve vztahu k plnění GA. Dané svědecké výpovědi se měly vztahovat k plnění GA, a to na základě skutečnosti, že oba svědci s daným plněním pracovali, tudíž jejich výpovědi mohly prokázat existenci plnění GA, jakož i další skutečnosti, např. kdo ho vypracoval, apod.

Vyjádření žalobkyně ve vztahu k plnění společnosti Centrum Consult s.r.o. (dále jen „CC“)

27. Ve vztahu k bodu 63 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že správce daně, resp. žalovaný, evidentně založil svou daňovou kontrolu na základě trestního řízení vedeného i proti předsedovi představenstva, kdy v daném bodě žalovaný uvádí skutečnosti trestního řízení takovým způsobem, který jednoznačně má poukazovat na vinu předsedy představenstva, ač tento nebyl dosud pravomocně v dané věci odsouzen. Správce daně, dle žalobkyně, dále nedostatečně odůvodnil své pochybnosti, a proto neunesl své důkazní břemeno. Z daného důvodu pak předložené dokumenty (i) Daňové doklady CC, (ii) evidence pro účely daně z přidaného hodnoty pro měsíc prosinec roku 2012 a (iii) smlouva o poskytnutí mediální podpory č. 20120930-1 ze dne 1. 11. 2012, jejíž přílohu tvořil ceník a

seznam dostupných reklamních ploch (dále jen „Smlouva o poskytnutí mediální podpory“), byly dostatečně provázanou soustavou důkazů k prokázání přijetí plnění CC od společnosti CC.

28. Ve vztahu k náležitostem uvedených daňových dokladů CC pak žalobkyně uvedla, že předmět a zaměření plnění CC byl naprosto podrobně znám předsedovi představenstva a Ing. J. S., přičemž cena plnění CC byla dohodnuta na základě ceníku, tj. přílohy Smlouvy o poskytnutí mediální podpory. Ve vztahu k informaci, co mělo být předmětem plnění CC, z daných důkazních prostředků vyplývá, že předmětem plnění CC bylo poskytování mediální podpory formou umístění reklamy na příslušných obrazovkách, a to po dobu platnosti Smlouvy o poskytnutí mediální podpory a na místech uvedených v příloze této smlouvy. Z daňových dokladů CC pak nemůže být pochyb o bližším rozsahu (kdy jsou uvedeny měrné jednotky, tj. kolikrát dané reklamní sdělení bylo zobrazeno v řádu hodin či kolik hodin programátorské práce byly poskytnuto) a čase (vždy za daný týden, viz příslušné daňové doklady CC). Ve vztahu ke stejné podobě razítka společnosti CC žalobkyně uvedla, že razítko vystavitele daňového dokladu není povinnou náležitostí, kdy není nijak závazně stanovena forma razítka, tudíž např. předtisknuté razítko nikterak neznehodnocuje daňové doklady CC jako důkazní prostředek a nemůže nikterak odůvodňovat jakékoliv pochybnosti ze strany správce daně, resp. žalovaného.
29. K bodům 64 a 65 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že žalovaný tvrzení Ing. J. S. vytrhl z kontextu celé situace, když nevzal v potaz předchozí vztah Ing. J. S. a spolupracujícího obviněného F. V., který společnost CC založil a fakticky i vedl, jakož i vykonával pro Ing. J. S. administrativní činnost spočívající i ve vydávání daňových dokladů klientům zajištěných Ing. J. S.m. Z daného důvodu, kdy předseda představenstva ve vztahu k daňovým dokladům výjimečně komunikoval i s F. V., si lze představit, že F. V. využil svého postavení a vydal daňový doklad bez vědomí Ing. J. S. za společnost CC, přičemž žalobkyně objednaná plnění CC obdržela a tudíž předseda představenstva neměl důvod mít pochybnosti o proběhlém plnění. Z uvedeného tedy vyplývá, že ačkoliv předseda představenstva jednal přímo s Ing. J. S., jak tvrdí, tak neměl, v té době, důvod mít pochybnosti o jeho spolupracovníkovi F. V. a informacích jím poskytovaných.
30. Ve vztahu k části bodu 66 Rozhodnutí žalobkyně odkázala na své předešlé vyjádření uvedené v bodě 21 této správní žaloby, jež se vztahuje ke vzniku oprávněných pochybností správce daně. Dále uvedla, že ze strany 33 Výsledku kontrolního zjištění vyplývá, že společnost CC vykázala ve svém daňovém přiznání k DPH za 4. čtvrtletí roku 2012 vysoká uskutečněná zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku a zároveň také vysoká přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku, z čehož lze dovozovat, že se jednalo o (v daném čase) ekonomicky činnou společnost, a tudíž jsou pochyby správce daně nepodložené.
31. K bodu 67 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že z odpovědi Československé obchodní banky a.s. zaevidované dne 20. 1. 2015 pod č. j. 98123/15 a č. j. 366610/15 vyplývá, že daňové doklady CC byly uhrazeny žalobkyní, což v souvislosti s bodem 36 této správní žaloby dále podporuje tvrzení žalobkyně o průběhu plnění CC.
32. Ve vztahu ke skutečnosti, že případné finanční prostředky byly vybírány pověřenými osobami, žalobkyně uvedla, že se jedná o interní záležitosti společnosti CC, a tyto nemohou být přičítány k její tíži. Ve vztahu k bodu 68 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že

daňové doklady CC nebyly nikdy předmětem oznámení o zahájení trestního stíhání, obžaloby či přímo jednání před příslušným soudem v dané věci, a tudíž zahájení trestního stíhání proti předsedovi představenstva, jakož i výpověď F. V. je zcela nerelevantní ve vztahu k daňovým dokladům CC.

33. K výpovědi P. S. žalobkyně uvedla, že nepotvrdil, že by plnění CC nebylo pro žalobkyni uskutečněno, přičemž z daného vyplývá, že fakticky společnost CC vedl F. V., a tudíž P. S. velice pravděpodobně neměl o obchodní činnosti společnosti CC jakékoli informace. S ohledem na uvedené byla žalobkyně přesvědčena, že výpověď P. S. jí nemůže být přičítána k tíži a nemůže být základem pro pochybnosti správce daně či žalovaného.
34. Ve vztahu k bodu 69 Rozhodnutí a v návaznosti na body 23 až 26 této žaloby žalobkyně uvedla, že důkazní břemeno, ve vztahu k prokázání uskutečnění plnění CC poskytnutého společností CC, unesla, přičemž poukazuje na to, že to byl správce daně, kdo své důkazní břemeno neunesl, a to ve vztahu k prokázání závažných a důvodných pochybností o plnění CC, přičemž „doznání“ předsedy představenstva, jakož i trestní řízení v dané věci se nikterak nevztahovalo k daňovým dokladům CC.
35. K bodu 70 rozhodnutí a ke zpochybnění daňových dokladů CC správcem daně žalobkyně odkázala na své předchozí vyjádření v bodě 36 této správní žaloby.
36. Ve vztahu k bodu 71 Rozhodnutí žalobkyně uvedla, že ačkoliv trestní řízení může vzbudit pochybnosti správce daně, nemůže se jednat per se o takové pochybnosti, jež by byly závažné a důvodné, a to zejména za situace, kdy předseda představenstva nebyl dosud pravomocně odsouzen a je třeba na něho nahlížet jako na nevinného a ctít tak presumpci neviny. Dle žalobkyně, jak bylo uvedeno výše v souvislosti se soustavou nepřímých důkazů, žalovaný, resp. správce daně neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k závažným a důvodným pochybnostem o uskutečnění plnění CC, přičemž žalobkyně, pro případ, že by příslušný správní soud zhodnotil danou situaci tak, že správce daně své důkazní břemeno unesl, uvádí, že právě z dané soustavy nepřímých důkazů jednoznačně vyplývá závěr, že plnění CC byla poskytnuta, a to společností CC.
37. K bodu 72 rozhodnutí žalobkyně odkázala na své předchozí vyjádření v bodě 36 této správní žaloby, přičemž dále dodala, že Smlouva o poskytnutí mediální podpory výslovně odkazuje na ceník, a to v článku 3.1., a na seznam míst v článku 2.1., kdy z dané Smlouvy o poskytnutí mediální podpory jednoznačně vyplývá, že se jedná o smlouveních všech uvedených míst. Lze tedy konstatovat, že „pochybnosti“ žalovaného, resp. správce daně, ve vztahu ke Smlouvě o poskytnutí mediální podpory jsou liché a spíše nasvědčují o účelnosti celé argumentace žalovaného.
38. Žalobkyně dále uvedla, že ve věci doložení přínosu Plnění CC předložila správci daně tabulku obrátů bez dodávek zboží do distribuce obsahující její měsíční obraty v roce 2012, přehled obrátů v prosinci za roky 2011 až 2014 a přehled ročních obrátů za roky 2011 až 2014. Ačkoliv se žalovaný snaží uvést, že daná tabulka nemá souvislost s plněním CC, měla žalobkyně za to, že růst jejího obrátu v daném časovém období byl jednoznačně způsoben uskutečnou reklamou, tj. plněními CC.
39. Ve vztahu k bodům 73, 74, a 75 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že Správce daně ani Žalovaný neprovedli žalobkyni navrhované důkazy, a tudíž nemohli zhodnotit správně celou soustavu těchto důkazů a žalobkyni tak, ze strany žalovaného, resp. správce daně,

bylo odepřeno unesení důkazního břemene, přičemž tato soustava důkazních prostředků tvrzení žalobkyně prokazuje.

40. K bodu 76 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že nekontaktnost je jí kladena k tíži, když na jejím základě správce daně odůvodňuje své pochybnosti, přičemž žalobkyně dále odkazuje na své předešlé vyjádření v bodě 21 této správní žaloby. Dále žalobkyně v souvislosti se vztahem mezi Ing. J. S. a společností CC odkazuje na své vyjádření v bodě 37 této správní žaloby.
41. K bodu 80 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že vzhledem k její důkazní nouzi a k dlouhé časové prodlevě mezi uskutečněním plnění CC a daňovou kontrolou, jakož i na základě důvodu, že předseda představenstva vykonává činnost statutárního orgánu i v jiných společnostech, nelze požadovat naprosto přesné informace. K unesení důkazního břemene žalobkyně opakovaně uvedla, že toto unesla, a to na základě celé soustavy předložených důkazů.
42. Ve vztahu k bodu 81 rozhodnutí se žalobkyně dále pozastavila nad argumentací žalovaného ve vztahu k možnosti provedení daňové kontroly u společnosti CC, kdy osoba fakticky ovládající danou společnost byla také obviněna, což na základě argumentace žalovaného mělo postačovat k prokázání důvodných pochybností na straně správce daně, nicméně žádné kroky v daném směru ex officio (tj. nikoliv na žádost žalobkyně) příslušný správce daně neprovedl, což žalobkyni vede k závěru, že v daném případě správce daně, resp. žalovaný, porušují zásadu rovnosti, kdy stejný případ posuzují rozdílně.
43. K bodu 82 rozhodnutí a ve vztahu k věrohodnosti výpovědi F. V. se žalobkyně vyjádřila již dříve, nicméně dodává, že v žádném řízení, a to jak správním nebo trestním, nebylo pravomocně stanoveno, že došlo k vydávání fiktivních daňových dokladů společností CC, ačkoliv se to správce daně, resp. žalovaný, snažili tvrdit.
44. Ve vztahu k bodu 83 rozhodnutí žalobkyně uvádí, že záznam telefonního hovoru mezi F. V. a B. H. je zcela relevantním důkazním prostředkem ve vztahu k prokázání plnění CC (resp. prokázání hodinové sazby v ceníku), přičemž žalobkyně dále k větě Žalovaného „Odvolatel navíc nepřímou říká, že toto se skutečně nevázalo přímo k předmětným plněním ani k dodavatelské společnosti CONSULT (ale ke společnosti Interpharmac, s.r.o.), nicméně výpočet ceny je dle jeho názoru totožný a proto byl tento důkaz navržen.“ uvádí, že se jedná ze strany žalovaného zřejmě o špatné pochopení textu odvolání žalobkyně v bodě 58, kdy žalobkyně v daném bodě uvedla, že v době jejího jednání se společností CC, bylo jednáno i společností Interpharmac s.r.o. se společností CC, a to ve stejném rozsahu, předmětu plnění a ceně, a tudíž se daný hovor časově vztahuje k plnění CC.
45. K bodu 85 Rozhodnutí žalobkyně uvedla, že z daných emailů zcela jednoznačně nevyplývají skutečnosti, které by potvrzovaly výpověď Františka Vrby před policejním orgánem, zejména z dané emailové komunikace nevyplývá, že by se jednalo o fiktivní plnění nebo že faktická činnost neprobíhala, kdy žalobkyně poukazuje na to, že závěry správce daně, jakož i žalovaného, jsou formulovány tak, aby potvrzovaly jejich předem vytvořené názory, ačkoliv tyto nereflktují skutečný stav.
46. Ve vztahu k bodu 86 Rozhodnutí žalobkyně konstatovala, že v rámci svého vyjádření k Výsledku kontrolního zjištění jednoznačně uvedla, co má být prokázáno a ve vztahu k

čemu, a to v rámci textu, do kterého byly vloženy odkazy na důkazní prostředky, tudíž nemohlo být pochyb, k čemu se mají navrhované důkazní prostředky (v daném případě výpověď) vázat a co mají prokazovat.

47. K bodu 87 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že tvrzení o korespondenčním uzavření Smlouvy o poskytnutí mediální podpory není hypotetické, kdy proces uzavírání byl takový, že byl vždy nejprve zaslán návrh smlouvy a po jeho odsouhlasení stranami došlo k podpisu. Podepsala nejprve jedna strana pak druhá a oboustranně podepsané paré se vrátilo straně první. Zajišťování daného procesu patřilo mezi povinnosti B. H., který kompletnost a oběh dokladů (smluv) zajišťoval.
48. Ve vztahu k bodu 88 rozhodnutí žalobkyně uvedla, že správce daně hodnotil skutečnosti (zejména ty vyplývající z přípravného řízení ve výše uvedeném trestním řízení) a dané důkazy neobjektivně, neboť je neposoudil v celém jejich kontextu, zejména v souvislosti se skutečnostmi, jež vyšly najevo před daným trestním soudem v hlavním líčení, a tudíž závěry správce daně nejsou jakkoliv relevantně podloženy.
49. K manažerské komunikaci ve vztahu k plnění CC žalobkyně uvedla, že podle výpovědi Františka Vrby, kterou učinil před trestním soudem, najímal tento svědek programátory a grafiky na zpracování těchto činností. Původní spoty (Plnění CC) zadával právě František Vrba. Protože, zejména pan Mgr. Petr Fiala (který jednal z pověření předsedy představenstva) nebyl s jejich zpracováním spokojen, chtěl provést pro následující období jejich úpravu. A právě toto bylo předmětem uvedené komunikace. Dále pak žalobkyně odkázala na e-mailovou komunikaci Mgr. Petra Fialy s Františkem Vrbou ze dne 17. 1. 2013, kde Mgr. Petr Fiala sděluje Františku Vrbovi, že mu posílá vizuály spotů. Dále uvedl, že pokud by byly nějaké potíže se spuštěním, aby se František Vrba ozval. Z uvedeného dle žalobkyně vyplývá, že v souvislosti s plněním CC a Smlouvou o poskytnutí mediální podpory docházelo k navazujícím jednáním, která se musela nezbytně vztahovat ke skutečným plněním, a nikoliv fiktivním, jak se snaží prokázat správce daně, resp. žalovaný.
50. K bodu 59 Rozhodnutí žalobkyně uvedla, že správce daně opakovaně odmítal prakticky veškeré důkazní prostředky navrhované žalobkyní, a to na základě toho, že nebyl schopen posoudit celou soustavu nepřímých důkazů v její komplexnosti, a na základě toho, pak odmítl jednotlivé důkazní prostředky jako nerelevantní či nesouvisející. Žalobkyně si tak stojí za svým tvrzením, že dodatečné platební výměry jsou nepřezkoumatelné, a to přinejmenším na základě skutečnosti, že se správce daně skutečně nezabýval všemi předloženými důkazními prostředky. Hodnocení správce daně, resp. žalovaného, bylo do značené míry zkresleno probíhajícím a neukončeným trestním řízením, kde předseda představenstva vystupuje v roli obžalovaného, a kdy dané hodnocení důkazních prostředků, resp. důkazů, bylo často vytrženo z širšího kontextu celého případu, jakož i daného trestního řízení. Ve vztahu k výpovědi Ing. J. S. před správcem daně žalobkyně uvedla, že správce daně, resp. žalovaný, se odmítl zabývat jeho výpovědí před příslušným trestním soudem, jakož i navrhovanými audiozáznamy této výpovědi, které žalobkyně na mnoha místech svých podání uváděla a navrhovala k provedení.
51. Žalobkyně dále vzpomenu, že Ústavní soud vyjádřil názor, že jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný

subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona o správě daní a poplatků nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny.² Vzhledem k tomuto stanovisku Ústavního soudu žalobkyně opětovně dodala, že správce daně a žalovaný nehodnotí předložené důkazní prostředky žalobkyní objektivně a snaží se takto bez patřičného právního důvodu pouze vyvrátit důkazní sílu předložených důkazních prostředků.

52. Dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že daňové orgány si musí být vědomy specifik důkazu provedeného protokolem o výpovědi obviněného majícího původ v trestním řízení, a musí vždy zvažovat, zda je tento důkaz souladný s dalšími důkazy zjištěnými v daňovém řízení. Z ustálené judikatury Ústavního soudu České republiky rovněž vyplývá, že příslušné orgány musí v odůvodnění rozhodnutí explicitně vysvětlit, proč některé důkazy navržené zúčastněnými osobami neprovedly. Správce daně a žalovaný dále v rozporu se zásadou zákonnosti vyjádřenou v ustanovení § 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) posuzují chování žalobkyně a zúčastněných osob na základě mimoprávních skutečností a vlastního subjektivního názoru, aniž by se zabývali skutečným stavem věcí.
53. Žalobkyně s ohledem na shora uvedené tímto shrnula, že vzhledem k tomu, že žalovaný musí posuzovat všechny nepřímé důkazy jako souhrn logických, ničím nenarušené a uzavřené soustavy vzájemně se doplňujících na sebe navazujících, nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují rozhodné skutečnosti:
- 1) Žalovaný řádně neprovedl všechny důkazy, které v daňovém řízení vyšly najevo, nezhodnotil důkazy ve vzájemných souvislostech a nepřihlédl ke všem skutečnostem, které při správě daní vyšly najevo, jakož i k důkazům a skutečnostem tvrzeným žalobkyní;
 - 2) Žalovaný nevycházel ze skutečného obsahu právního jednání či jiných skutečností rozhodných pro správu daní; a
 - 3) Žalovaný neumožnil žalobkyni uplatňovat její práva v daňovém řízení na základě jí řádně provedeného zdanitelného plnění; z čehož vyplývá, že se žalovaný nevypořádal konkrétním a srozumitelným způsobem s důvody pro vydání dodatečných platebních výměrů.

II. Vyjádření žalovaného

54. Žalovaný odmítl tvrzení žalobkyně o tom, že by předložené důkazní prostředky byly hodnoceny účelově k újmě žalobkyně a rovněž tak nesouhlasil s názorem, že by některé důkazní prostředky opomenul. Hodnocení všech provedených důkazních prostředků jednotlivě, jakož i ve vzájemné souvislosti, je přezkoumatelným a logicky uceleným způsobem vyloženo jak ve zprávě o daňové kontrole, tak i v napadeném rozhodnutí. Správce daně i žalovaný se vypořádali se všemi důkazními návrhy žalobkyně a v případě odmítnutí provedení důkazních prostředků byl tento postup správcem daně i žalovaným náležitě odůvodněn. Bylo na žalobkyni, aby si zajistila takové důkazní prostředky, kterými bude schopna prokázat faktické uskutečnění a přijetí předmětných zdanitelných plnění. Pokud tak neučinila, jde tato skutečnost výhradně k její tíži. Na dané skutečnosti

nic nemění ani tvrzení žalobkyně, že počítač předsedy představenstva byl žalobkyni vrácen Policií České republiky v nefunkčním stavu, neboť dané tvrzení nebylo prokázáno, přičemž i v případě jeho prokázání by bylo nutno konstatovat, že se žalobkyně dostala do důkazní nouze vlastní vinou, když si příslušné důkazní prostředky nearchivovala takovým způsobem, kterým by předešla jejich ztrátě v případě technického selhání svého počítače. Zálohování dat pro případ technického selhání je běžným procesem, kterým lze právě takové ztrátě dat jednoduše předejít.

55. K námitce žalobkyně, dle níž další důkazní prostředky se nacházejí v držení Policie ČR, přičemž žalobkyně k těmto důkazním prostředkům nemá přístup, žalovaný uvedl, že toto tvrzení je účelové. Žalobkyně nikterak nekonkretizuje, o jaké důkazní prostředky se v daném případě má jednat. Navíc předseda představenstva žalobkyně byl v daném trestním řízení v postavení obviněného a následně obžalovaného a měl tedy v souladu s ust. § 65 zákona č. 140/1961 Sb., trestního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní řád“) právo nahlížet do spisu vedeného v dané věci a pořizovat si z něj kopie. Žalovaný současně upozornil na skutečnost, že v předmětném trestním řízení vedeném před Městským soudem v Praze byl již dne 16. 12. 2016 vydán rozsudek sp.zn. 40 T 16/2015, ve kterém Městský soud v Praze dospěl k závěru, že předseda představenstva žalobkyně spáchal zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle ust. § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a), odst. 3 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“).
56. K otázce přípustnosti důkazních prostředků získaných z trestního řízení žalovaný uvedl, že daňový řád v ust. § 93 odst. 2 výslovně stanoví, že správce daně může využít v daňovém řízení jako důkazní prostředky i podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení. Současně poukázal na to, že právní otázka použitelnosti výpovědí a jiných dokumentů z trestního řízení pro daňové řízení již byla opakovaně předmětem judikatorního posouzení Nejvyšším správním soudem. Ten dospěl k závěru, že použití důkazních prostředků z trestního řízení je při splnění určitých podmínek v daňovém řízení přípustné. V nyní posuzovaném případě byly příslušné důkazní prostředky pořízeny v trestním řízení v souladu se zákonem a nezávisle na daňovém řízení. Do sféry správce daně se dané důkazní prostředky dostaly zákonným způsobem a podmínky vymezené zákonem a judikaturou Nejvyššího správního soudu tedy byly v nyní posuzovaném případě splněny a předmětné důkazy získané z trestního řízení tak byly pro daňové řízení přípustné. Žalovaný dále podotkl, že v rámci daňového řízení žalobkyně nevznesla přímý požadavek na zopakování svědeckých výpovědí (pánů L., L., B. a P.), které byly převzaty z trestního řízení, ani neuvedla, co by takovými svědeckými výpověďmi mělo být v daňovém řízení prokázáno. Potřeba zopakování těchto svědeckých výpovědí pak nevyplynula ani z žádných jiných okolností daňového řízení.
57. K námitce žalobkyně, že hodnocení důkazních prostředků provedených v daňovém řízení bylo zkresleno neukončeným trestním řízením vedeným mimo jiné proti předsedovi představenstva žalobkyně, žalovaný uvedl, že trestní a daňové řízení sledují odlišné cíle, přičemž správce daně v daňovém řízení provádí vlastní dokazování. V daňovém řízení je na správci daně, aby dané důkazy v souladu s ust. § 8 odst. 1 daňového řádu posoudil jednotlivě a ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazy podle své úvahy, přičemž dokazování v nalézacím řízení dle daňového řádu sleduje cíl, kterým je správné zjištění stanovené daně. Dokazování v trestním řízení naproti tomu sleduje cíl

odlišný, kterým je především zjištění, zda byl spáchán trestný čin a případně kdo je jeho pachatelem. Trestní řízení v dané věci dosud nebylo ukončeno, tudíž nemohlo mít v žádném ohledu vliv na hodnocení důkazních prostředků v daňovém řízení.

58. Žalovaný setrval na svém stanovisku, že zjištění, že dodavatel je pro správce daně nekontaktní a z tohoto důvodu nelze v jeho účetnictví ověřit uskutečnění šetřených obchodních transakcí, je podkladem pro zcela důvodné pochybnosti, zda se deklarovaná zdanitelná plnění opravdu uskutečnila tak, jak daňový subjekt tvrdí. Dále zdůraznil, že nekontaktnost dodavatelů žalobkyně nebyla jedinou skutečností, která založila důvodné pochybnosti správce daně o věrohodnosti žalobkyní předložených důkazních prostředků.
59. Žalovaný uvedl, že nevylučuje, že určitou skutečnost lze v daňovém řízení prokázat i prostřednictvím řetězce nepřímých důkazů. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu však uvedl, že se musí jednat o ve svém souhrnu logickou, ničím nenarušenou uzavřenou soustavu vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují skutečnost nebo skutečnosti, které jsou v takovém příčinném vztahu k dokazování skutečností, že z nich je možno vyvodit jen jediný závěr. V nyní posuzovaném případě však předmětné důkazní prostředky nebyly schopny založit takový řetězec nepřímých důkazů, z kterých by bylo možné vyvodit závěr, že žalobkyně fakticky přijala předmětná zdanitelná plnění.

Plnění od obchodní společnosti GA

60. Žalovaný setrval na svém názoru, že na základě výzvy vydané správcem daně dne 16. 10. 2015 došlo ve vztahu k předmětnému plnění k přenosu důkazního břemene zpět na žalobkyni, přičemž ta důkazní břemeno neunesla a žalovaný nemohl dojít k jinému závěru, než že žalobkyně neprokázala faktické přijetí předmětného plnění v rozsahu a od dodavatele uvedeného na předmětném daňovém dokladu. Pakliže se žalobkyně domnívá, že důkazní břemeno unesla s poukazem na výpis z bankovního účtu obchodní společnosti GA, evidenci dle ustanovení § 100 zákona číslo 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), předmětný daňový doklad a objednávku ze dne 4. 10. 2011, je tato domněnka mylná. Výpisem z bankovního účtu obchodní společnosti GA totiž mohlo být prokázáno toliko to, že došlo k peněžnímu přesunu, nikoliv že za dané platby byla fakticky poskytnuta předmětná protiplnění, neboť výpis z bankovního účtu je způsobilý dosvědčit výlučně to, že došlo k určité platební transakci, avšak nelze z něj dovozovat, že adresát této transakce uskutečnil pro poskytovatele platby též určité plnění. Evidence dle ustanovení § 100 zákona o DPH prokazuje pouze to, že žalobce uplatnil v souvislosti s předmětným plněním nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, nikoliv faktické uskutečnění tohoto plnění. Ani předmětným daňovým dokladem nemohly být pochybnosti správce daně vyvráceny, neboť daňový doklad sám o sobě není způsobilý prokázat faktické uskutečnění a přijetí zdanitelného plnění za situace, kdy jsou dány důvodné pochybnosti o souladu mezi stavem formálně právním deklarovaným daňovým dokladem a stavem skutečným a věrohodnost daňového dokladu je tak zpochybněna.
61. Žalovaný tak setrval na všech skutkových zjištěních a závěrech uvedených bodech 39 a 42 až 59 napadeného rozhodnutí.

Plnění od obchodní společnosti CC

62. Žalovaný setrval na svém závěru, že na základě výzvy vydané správcem daně dne 16. 10. 2015 došlo ve vztahu k předmětnému plnění k přenosu důkazního břemene zpět na žalobkyni, přičemž ta následně toto důkazní břemeno neunesla a tudíž neprokázala faktické přijetí předmětného plnění v rozsahu a od dodavatele uvedeného na předmětném daňovém dokladu. Pokud se týká smlouvy ze dne 1. 11. 2012, z ní nebylo seznatelné, co konkrétně a v jakém rozsahu mělo být žalobkyni poskytnuto.
63. Žalovaný upozornil, že pokud jde o dílčí argumenty žalobkyně uvedené v bodech 36 až 55 žaloby, pak má za to, že daná argumentace je účelová a nedůvodná a není schopna jakkoliv změnit závěr, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno k prokázání faktického přijetí předmětných zdanitelných plnění v rozsahu a od dodavatele dle předložených daňových dokladů. Žalovaný zdůraznil, že setrvává na svých zjištěních a závěrech uvedených bodech 63 až 76, 78 až 83 a 85 až 88 napadeného rozhodnutí. Dále se stručně vyjádřil k jednotlivým argumentům žalobkyně.

III. Jednání před krajským soudem

64. Při nařízeném jednání odkázal zástupce žalobkyně v plném rozsahu na písemné vyhotovení žaloby a na důvody tam uvedené. Žalovaný se z nařízeného jednání omluvil.

IV. Přezkoumání napadeného rozhodnutí soudem

65. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.
66. Mezi účastníky řízení je sporné posouzení otázky, zda žalobkyně za předmětná zdaňovací období listopad roku 2011 a prosinec roku 2012 prokázala přijetí zdanitelných plnění od dodavatelů GROUP ANALYSIS, s.r.o., a Centrum Consult, s.r.o., deklarovaných na daňových dokladech a jejich použití pro ekonomickou činnost. Za zdaňovací období listopad roku 2011 u přijatých zdanitelných plnění od dodavatele GA byla předmětem fakturace analýza hospodaření činnosti lékárny v roce 2011, zhodnocení sortimentu a návrh strategie pro rok 2012. Za zdaňovací období prosinec roku 2012 u přijatých zdanitelných plnění od dodavatele CC byly předmětem fakturace reklamní bannery na velkoplošné LED obrazovce. Žalobkyně byla správcem daně vyzvána k prokázání, že se plnění skutečně v její prospěch uskutečnilo tak, jak deklarovala předloženými daňovými doklady.
67. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobkyně při daňové kontrole doložila daňové doklady, na nichž jako dodavatelé byly uvedeny společnosti GA a CC, dále evidenci pro účely daně z přidané hodnoty a související objednávky. Správce daně seznámil předsedu představenstva žalobkyně, pana Pharm Dr. M. M., se zjištěními z trestního stíhání a se skutečnostmi vyplývajícími z protokolu o výsledku obviněného ze dne 23. 7. 2013, z něhož vyplynulo, že jmenovaný v tomto řízení doznal ve vztahu k dani z příjmů to, co mu bylo kladeno za vinu. Na otázku, proč analogicky neprovedl dodanění i daně z přidané hodnoty, konstatoval, že jej ani nenapadlo, že by to měl udělat. Dále správce daně z protokolu zjistil, že uvedený předseda představenstva měl jednat s panem Ing. J. S., který za oba dodavatele tedy společnosti GA a CC vystupoval. Ten však v daňovém řízení odmítl vypovídat. Správce daně zaslal uvedeným dodavatelským společnostem výzvu za účelem ověření deklarované spolupráce, obě společnosti však na

tuto výzvu nereagovaly. Z informací od Policie ČR dále v průběhu daňového řízení vyplynulo, že v trestním řízení byla předmětná plnění vyhodnocena jako transakce úmyslně provedené za účelem krácení daně. Na základě těchto skutečností pak správce daně žalobkyni vyzval k prokázání, že se předmětná plnění skutečně v její prospěch uskutečnila tak, jak bylo deklarováno předloženými daňovými doklady. Žalovaný v návaznosti na uvedené konstatoval, že správce daně v souladu s ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu dostatečně prokázal existenci důvodných pochybností ohledně tvrzení žalobkyně, čímž na ni přenesl důkazní břemeno a bylo tedy na ní, aby vedle své zákonné povinnosti předložit daňový doklad tyto pochybnosti vyvrátila a prokázala oprávněnost jí uplatněného nároku na odpočet daně. Součástí její důkazní povinnosti je přitom nejen prokázání přijetí zdanitelného plnění jako takového, ale také prokázání toho, že toto plnění opravdu uskutečnila osoba (plátce daně) uvedená jako poskytovatel plnění na daňovém dokladu a také použití daného plnění v rámci ekonomické činnosti.

68. S takto vyslovenými závěry žalovaného se krajský soud ztotožnil, a proto musel žalobu označit za nedůvodnou.
69. V úvodu krajský soud uvádí, že nepovažuje za důvodné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námitky a výslovně reagovat na každý dílčí argument žalobkyně. Bude tak postupovat ve smyslu závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 8 As 47/2012 – 58, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, a ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 36/2013 – 30), neboť povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, a ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015 – 71).
70. Při posouzení žalobních námitek vycházel krajský soud z ust. § 72 a násl. zákona o DPH, kde je upraven nárok na odpočet daně. Podle § 72 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelného plnění poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Podle § 73 odst. 1 písm. a) téhož zákona je základní podmínkou pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně, kterou vůči plátcu uplatnil jiný plátce, prokázání tohoto nároku daňovým dokladem. Z judikatury správního soudnictví přitom nepochybně vyplývá, že samotným předložením (formálně bezvadného) daňového dokladu nedochází k automatickému prokázání nároku na odpočet daně. Daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107). Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 – 84, konstatoval, že ani „*doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.*“ Pro uplatnění nároku na odpočet daně nestačí ani prokázat, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, je třeba prokázat, že k jeho přijetí došlo deklarovaným způsobem (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 42/2011 – 56, a ze dne 23. 4. 2014, č. j. 9 Afs 91/2013 – 38).

71. Krajský soud po přezkoumání napadeného rozhodnutí konstatuje, že nemohl přisvědčit žalobní námitce, dle níž žalobkyně správci daně i žalovanému vytýká nedostatky při vedení důkazního řízení mající za následek nedodržení zásady volného hodnocení důkazů. K tomu lze konstatovat, že daňové řízení je postaveno na zásadě, podle níž každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nemůže získat z vlastní úřední evidence (§ 92 odst. 4 daňového řádu). Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má však některé výjimky – například podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119).
72. Z průběhu daňového řízení považuje krajský soud za zřejmé, že zasláním výzvy správce daně k odstranění pochybností dne 16. 10. 2015 přešlo důkazní břemeno na žalobkyni. Správce daně v této výzvě dostatečně ozřejmil svoje pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění a dostatečně návodně žalobkyni vyzval u zdaňovacího období listopad 2011 a prosinec 2012 „k prokázání, že se plnění skutečně v její prospěch uskutečnilo tak, jak žalobkyně deklarovala předloženými daňovými doklady“. Správce daně ve výzvě konkrétně popisoval, proč nabyl pochybnosti o tom, zda bylo plnění skutečně přijato a to od společností GA a CC a zda bylo použito k uskutečňování ekonomické činnosti. Žalobkyně na tuto výzvu reagovala dne 13. 11. 2015 podáním, požadované důkazní prostředky však nedoložila. Lze mít tedy jednoznačně za to, že se jí pochybnosti správce daně odstranit nepodařilo, důkazní břemeno tedy neunesla. Ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 24. 4. 2014, č.j. 7 Afs 85/2013-33 krajský soud připomíná, že daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho zákonný nárok na odpočet DPH. Lze proto přisvědčit názoru žalovaného vyslovenému v odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodech 48 a 72, dle něhož žalobkyně nedoložila zpracovanou studii, ani další důkazy, které by prokazovaly bezprostřední vazbu na tuto studii, naopak sama připustila, že důkazními prostředky nedisponuje. Žalobkyně sice dále doložila Smlouvu o poskytnutí mediální podpory a ceník služeb, ze smlouvy však nešlo dovodit, co konkrétně a v jakém rozsahu mělo být žalobkyni poskytnuto. Nedoložila ani žádné další důkazy, které by prokazovaly souvislost mezi osobou pana Ing. J. S. a společností CC. Z ničeho nelze dovodit, že se plnění uskutečnila tak, jak bylo deklarováno.
73. Krajský soud se rovněž ztotožnil s názory žalovaného odůvodňujícími neprovedení navrhaných svědeckých výpovědí pana Mgr. M. B. a pana Mgr. P. F., kteří dle jeho tvrzení se shora vzpomínanou studií pracovali. Pokud žalobkyně nedoložila v rámci důkazního řízení samotnou studii týkající se analýzy činnosti lékárny, tak vlastně neprokázala, že předmětná studie vůbec existovala, nelze tento nedostatek vyvážit navrhanými svědeckými výpověďmi. Přitom pochybnosti správce daně se netýkaly pouze fakticity plnění, neboť nebyly odstraněny ani pochybnosti o přijetí plnění od

deklarovaného dodavatele a jeho použití pro ekonomickou činnost žalobkyně. Stejně tak nelze přisvědčit názoru žalobkyně, že dalšími svědeckými výpověďmi pana F. V. a pana B. H. by mohly být vyvráceny pochybnosti o fakticitě zdanitelných plnění, neboť komunikace mezi těmito dvěma svědky pouze naznačuje urgenci vydávání faktur. Postup správce daně tak korespondoval ustálené judikatuře Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 11. 8. 2011, č.j. 2 Afs 15/2011-80), neboť navržené důkazní prostředky nemohly být potřebné ke zjištění stavu věci.

74. Nelze dále dle názoru krajského soudu ve vazbě na shora uvedené přisvědčit tvrzení žalobkyně, že soubor nepřímých důkazů svědčí ve prospěch plnění od společnosti GA, ani že by tuto skutečnost mohly objasnit svědecké výpovědi pana Ing. J. S., pana F. V. a pana R. Pa. Žalovaný se s v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal s tím, proč k těmto svědeckým výpovědím nepřistoupil výpovědi, krajský soud se s jeho závěry ztotožňuje a v plném rozsahu na ně odkazuje. Navíc je z průběhu daňového řízení zřejmé, že Ing. J. S., s nímž dle sdělení žalobkyně probíhala všechna jednání o realizaci objednávky a předseda představenstva žalobkyně neměl o jeho jednáních pochybnosti, odmítl před správcem daně vypovídat. Krajský soud rovněž přisvědčil názoru žalovaného, že v rámci daňového řízení žalobkyně nevznesla přímý požadavek na zopakování svědeckých výpovědí (pánů L., L., B. a P.), které byly převzaty z trestního řízení, ani neuvedla, co by takovými svědeckými výpověďmi mělo být v daňovém řízení prokázáno. Potřeba zopakování těchto svědeckých výpovědí pak nevyplynula ani z žádných jiných okolností daňového řízení.
75. K námitce žalobkyně, podle níž jiné důkazy nemá, neboť většina podkladů, které měla k dispozici, byla zabavena Policií ČR, krajský soud konstatuje, že předmětná tvrzení zůstávají v obecné rovině a nejsou žádným způsobem doložena. Stejně tak nelze ani brojit proti použití důkazů získaných z trestního řízení v řízení daňovém. Krajský soud přitom odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, podle nějž listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků podaných v jiných řízeních o právech a povinnostech než v daňovém řízení, v němž má dotyčná listina sloužit jako důkaz, mohou být podkladem pro rozhodnutí, není-li to na úkor práva daňového subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky, byly-li pořízeny i v jiných ohledech v souladu se zákonem a dostaly-li se do sféry správce daně zákonným způsobem. Uvedené listiny musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění z nich vyplývající upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daňovém řízení, je třeba tento rozpor odstranit, a to zpravidla výsledkem dotyčných svědků. Krajský soud konstatuje, že tyto podmínky byly v nyní posuzované věci splněny. Žalobce ostatně ani konkrétně nenamítal, že by tomu bylo jinak. V nyní posuzované věci ani nelze tvrdit, že by jediné rozhodující důkazy, kterými by správce daně unesl své důkazní břemeno, měly původ v trestním řízení. Nelze ani dovodit, že by správce daně pouze spoléhal na protokoly o výpovědi obviněného. Lze uvést, že důkazy prováděné v daňovém řízení zároveň nebyly v rozporu s důkazy získanými z trestního řízení.
76. Závěrem krajský soud dodává, že žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí řádně vypořádal se všemi námitkami uplatněnými žalobkyní v odvolání proti rozhodnutí správce daně. Žalovaný řádně provedl všechny navržené důkazy, pokud tak neučinil, svůj postup řádně odůvodnil. Krajský soud se s názory vyslovenými žalovaným ztotožňuje a

plně na ně odkazuje. Nelze tak přisvědčit žalobní námitce, že v případě žalobkyně došlo k porušení čl. 36 či čl. 11 Listiny základních práv a svobod.

77. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobkyní jsou nedůvodné, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
78. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Ze spisu nevyplývá, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

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 nejblíže 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Hradec Králové 19. června 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu