



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudu JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobkyně: **M. T.,**
bytem X,
v řízení zastoupena daňově-poradenskou kanceláří ARIADNA s.r.o.
se sídlem Praha 3, Bořivojova 21

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 11.4.2017, č.j. 16499/17/5300-22444-711887, č.j. 17468/17/5300-22444-711887, č.j. 17476/17/5300-22444-711887, č.j. 17480/17/5300-22444-711887 a č.j. 17486/17/5300-22444-711887

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhá přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedených rozhodnutí, kterými žalovaný změnil prvostupňových rozhodnutí týkající se bankovního spojení a v ostatním ponechal rozhodnutí beze změn.
2. Žalobkyně poukazuje na to, že Finanční úřad pro Prahu 9 vydal dne 9.11.2012 dodatečný platební výměr č.j. 571789/12/00991510861, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2006, dodatečný platební výměr č.j. 571829/12/009915108610, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období první čtvrtletí 2007, dodatečný platební výměr č.j. 571882/12/009915108610, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období druhé čtvrtletí 2007, dodatečný platební výměr č.j. 571905/12/009915108610, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období třetí čtvrtletí 2007 a dodatečný platební výměr č.j. 571921/12/009915108610, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí 2007. Proti těmto dodatečným platebním výměrům se žalobkyně odvolala, žalovaný svým rozhodnutím ze dne 17.12.2013 č.j. 31460/13/5000-14303-711307 změnil napadená rozhodnutí pouze v části týkající se platebního styku a ostatní části nechal beze změny, tedy prakticky odvolání zamítl a napadené platební výměry potvrdil. K podané žalobě městský soud rozsudkem ze dne 29.11.2016 č.j. 11 Af 6/2014-38 napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu jednání.
3. Žalobkyně poukazuje na to, že v odvolání proti platebním výměrům namítala, že dožádaný správce daně Finanční úřad ve Slaném nehodnotil důkazní prostředky a důkazy v souladu s § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009, daňový řád ve znění pozdějších předpisů, když nehodnotil důkazy a důkazní prostředky jednotlivě, ani ve vzájemné souvislosti, přičemž záměrně přehlížel skutečnosti, které jasně vyplynuly z provedených výsledků svědků a souvisejících důkazních prostředků. K této námitce se ale žalovaný nevyjádřil. Zřejmě se řídil právním názorem Městského soudu, uvedeným v rozsudku ze dne 29.11.2016, č.j. 11 Af 6/2014-38.
4. Žalobkyně nesouhlasí se závěrem Městského soudu v Praze uvedeným v tomto rozsudku, neboť právní názor soudu o tom, že v posuzované věci nenastal důvod zprávu o daňové kontrole jako důkazní prostředek zpochybnit, resp. daňovou kontrolu, považovat za neukončenou kvůli tomu, že žalobkyně odmítla zprávu o daňové kontrole podepsat. Žalobkyně tento názor považuje v rozporu se zněním daňového řádu i se skutkovým stavem. V případě námitek žalobkyně při projednání zprávy nešlo o nesouhlas žalobkyně s hodnocením důkazů ale o to, že důkazy nebyly zhodnoceny zákonným způsobem, což připouští v odůvodnění svého rozsudku i Městský soud v Praze, který připouští i to, že zákonné hodnocení důkazů neprovedl ani žalovaný. Jestliže správce daně ani žalovaný nehodnotili důkazy zákonným způsobem, šlo o jasné porušení zákona a ústavních práv žalobkyně. Žalobkyně pak odkazuje na komentář ustanovení § 102 daňového řádu i na rozsudek Nejvyššího správního soudu 9 Afs 7/2007-58. Žalobkyně tedy poukazuje na ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu s tím, že dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění dodatečného platebního výměru zpráva o daňové kontrole, která musí splňovat výše uvedené požadavky na

odůvodnění. To však podle žalobkyně předmětné zprávy nesplňují. Žalobkyně své výhrady sdělila správci daně při projednávání zprávy o daňové kontrole. Žalobkyně vytýká správci daně, že nepostupoval podle § 8 odst. 1 daňového řádu, když předepsaným způsobem důkazy nehodnotil, většinu důkazů nehodnotil ani jednotlivě a již vůbec nehodnotil všechny důkazy ve vzájemné souvislosti. Tím porušil i ustanovení § 88 odst. 2 daňového řádu a namítá, že odmítnutí podpisu zprávy o daňové kontrole z namítaných důvodů bylo důvodné a že správce daně ukončil daňovou kontrolu nezákonným způsobem, čímž postupoval v rozporu s ustanovením § 88 a ustanovení § 5 odst. 1, 2 a 3 daňového řádu. Jde o vadu, kterou nelze v odvolacím řízení napravit.

5. Žalobkyně v podané žalobě dále namítá, že dožádaný správce daně nesprávně hodnotil výpovědi svědků, kteří rozdávali propagační a reklamní předměty skupiny Wohnout. Náklady na výrobu těchto propagačních a reklamních předmětů správce daně neuznal, ačkoli je zřejmé, že jde o náklady daňového subjektu a že z daňových nákladů jsou pořízeny, tedy z přijatých zdanitelných plnění, daňový subjekt v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty, který mu však správce daně v rozporu se zákonem o dani z přidané hodnoty nepřiznal. Tím porušil ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu o hodnocení důkazů a dodatečně vyměřená daň nebyla stanovena ve správné výši, což je v rozporu s ustanovením § 1 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně nesouhlasí s tím, jak se s touto námitkou vypořádal žalovaný, jedná se podle něho o účelové tvrzení s nepravdivým obsahem, neboť v rozhodnutí ze dne 9.9.2013 č.j. 22405/13/5000-14102-705050 týkající se daně z předmětu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 v hodnotil žalovaný stejné důkazní prostředky zcela odlišným způsobem. Žalovaný tak porušil ustanovení § 8 odst. 2, když nedbal na to, aby při rozhodování skutkově shodným nebo podobným případům nevznikaly nedůvodné rozdíly. V jednom případě žalovaný tvrdí, že svědci pouze potvrdili existenci blíže neurčených reklamních předmětů, když tyto s odstupem času nebyly schopny konkretizovat a ve druhém případě při hodnocení těch samých výsledků žalovaný uvádí, že svědci uvedli, že i s odstupem času si vzpomínají, že těmi reklamními a propagačními předměty byly trička, spodní prádlo, plakáty, letáky, podpisové karty atd., přičemž tyto předměty obsahovaly různé motivy skupiny. Při tom správce daně ve zprávách o daňové kontrole tvrdil, že uplatněný odpočet daně z přidané hodnoty neuznal proto, že plátce (tedy žalobkyně) neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění z dokladu za reklamní a propagační předměty použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti a tím porušil ustanovení § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Vyjadřuje překvapení, že v případě daně z příjmů za zdaňovací období roku 2007 má žalovaný toto za prokázané a v případě daně z přidané hodnoty nikoli. Žalobkyně vytýká žalovanému, že ani v nových rozhodnutích nehodnotil důkazy zákonným způsobem, když výpovědi svědků nehodnotil ve vzájemné souvislosti s listinnými důkazy a písemnými smlouvami uzavřenými žalobkyní s jednotlivými svědky. V těchto smlouvách byly uvedeny počty reklamních předmětů, který každý ze svědků přebírá, což svědci stvrdili svými podpisy. Správce daně ani žalovaný se svědků nedotazovali, zda mezi reklamními předměty byly i CD a DVD. Žalovaný měl dle žalobkyně v novém odvolacím řízení odstranit údajný rozpor mezi tvrzením žalobkyně a výpověďmi svědků tak, že měl svědky znovu vyslechnout a zeptat se jich na to, zda byly zdarma rozdávány i CD a DVD a zda údaje ve smlouvách jimi podepsaných jsou pravdivé. E-mail od zaměstnance společnosti SONY BMG ze dne 4.12.2007 se týká zjevně zboží, které mělo být dodáno až v roce 2008 a nemá tak k projednávané věci žádný vztah.

6. Pokud jde o údajné důkazní prostředky z webových stránek skupiny Wohnout z roku 2017, pak s těmito údajnými důkazy nebyla žalobkyně žalovaným seznámena, takže se k nim nemohla vyjádřit. Pokud ji neseznámil, porušil tím ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu. K činnosti paní G. P., která prý obhospodařovala e-shop skupiny Wohnout, uvádí žalobkyně, že neodpovídá za činnost paní P., která podepsala smlouvu o rozdávání převzatých reklamních předmětů zdarma a jak získala předměty, které prodávala pod svým jménem v e-shopu, měl žalovaný zjišťovat u paní P.
7. Pokud jde o to, že žalobkyně v odvolání neuvedla, o jaké sponzorské smlouvy a jaké částky jde, to souvisí s námitkou žalobkyně, že správce daně nehodnotil důkazní prostředky zákonným způsobem. Žalobkyně předložila správci daně uzavřené smlouvy se sponzory (prakticky šlo o smlouvy o propagaci, reklamních službách či hrazení nákladů spojené s turné skupiny Wohnout – DEKONTA a.s., TOI TOI, sanitární systémy s.r.o., Pražská plynárenská a.s., RED BULL Česká republika s.r.o., Jan Becher – Karlovarská Becherovka a.s., PRO MUSIC s.r.o., Budějovický Budvar národní podnik, IMPROMAT – COMPUTER s.r.o., LONDA s.r.o.), daňovou evidenci, peněžní deníky za roky 2006 a 2007, ale správce daně předložené důkazní prostředky nijak nehodnotil. Žalobkyně by předmětné důkazní prostředky v novém řízení předložila, ale nebylo s ní jednáno.
8. Žalobkyně v odvolání dále požadovala, aby byla věc projednána v odvolacím řízení ústním jednáním. K tomuto požadavku se vyjádřil soud ve zrušujícím rozsudku, avšak žalobkyně s tímto názorem nesouhlasí. Žalobkyně namítá, že otázka provedení dalších důkazů zcela souvisela se skutečností, že správce daně neprovedl řádné a zákonné vyhodnocení důkazních prostředků, takže žalobkyně nevěděla, jaké pochybnosti správce daně by měla navrženými důkazními prostředky odstranit. Znovu poukázala na to, že nesprávné vyhodnocení důkazu správcem daně i žalovaným konstatoval v odůvodnění svého výše uvedeného rozsudku i Městský soud. Je tedy přesvědčena o tom, že důvody k projednání věci v odvolacím řízení přítomnosti žalobkyně byly dány. Přitom odkázala na čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Zdůrazňuje, že měla právo, aby věc byla projednána v její přítomnosti. Žalobkyně trvá na tom, že z obsahu správního spisu vyplývají nejasnosti, jak o tom svědčí námitky uplatněné daňovým subjektem, skutkový stav nebyl zjištěn správně, zprávy o daňové kontrole nebyly se žalobkyní řádně projednány. Součástí provádění důkazů je i jejich vyhodnocení. Právo vyjádřit se k prováděným důkazům zahrnuje i právo seznámit se s vyhodnocením důkazů a vyjádřit se k tomuto vyhodnocení. Práva v průběhu daňové kontroly jsou stanovena v ustanovení § 88 odst. 1 písm. e) a f) a nemohla-li být tato práva beze zbytku konzumována při daňové kontrole, je povinností odvolacího orgánu umožnit konzumaci těchto práv v odvolacím řízení, což vyplývá z ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu (I když jde o právo odvolacího orgánu odstraňovat vady po vstupu správce daně, logicky jde i o povinnost, jinak je jeho postup nezákonný)
9. Žalobkyně připouští, že odkaz na usnesení Ústavního soudu ze dne 9.11.2000 sp. zn. 14 Ús 169/2000 nebyl příliš na místě, ale rozsudek NSS odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze 7.1.2004 sp. zn. 2 Ús 173/01, který již relevantní je.
10. Žalobkyně závěrem shrnula, že se žalovaný s námitkami žalobkyně řádně nevypořádal, že postup dožádaného správce daně při doměření daně byl nezákonný, hodnocení důkazů bylo nedostatečné a závěry správce daně i žalovaného nebyly podloženy logickou úvahou a důkazními prostředky. Žalobkyně oprávněnost uplatněného odpočtu DPH prokázala, a jestliže oprávněný nárok správce daně neuznal, postupoval v rozporu s ustanovením § 72 a

73 zákona o DPH. Postup správce daně při daňové kontrole a zejména absence zákonného hodnocení důkazu měly vliv na zákonnost rozhodnutí správce daně.

11. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl a zdůraznil, že při svém rozhodování byl vázán právním názorem vyjádřeným v rozsudku Městského soudu ze dne 29.11.2016, sp. zn. 11 Af 6/2014, na základě kterého bylo původní rozhodnutí žalovaného zrušeno a věc mu vrácena k dalšímu řízení. Důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného bylo nesprávné hodnocení svědeckých výpovědí. Dle názoru soudu svědci reklamní a propagační předměty dostatečně konkretizovali, závěr žalovaného, že svědci pouze potvrdili existenci blíže neurčených předmětů je neopodstatněný. Proto závěr žalovaného, že žalobce neprokázal naplnění podmínek daných v § 72 odst. 1, považoval za předčasné. V rozsudku bylo dále upozorňováno na rozpor mezi hodnocením svědeckých výpovědí v rozhodnutí o odvolání žalobce ve věci daně z příjmu fyzických osob a ve věci DPH. Žalovaný také pochybil, kdy vycházel z údajů na webových stránkách www.wohnout.cz z roku 2009, neboť tyto nemohli odrážet skutkový stav v letech 2006 a 2007. Takto zjištěné skutečnosti navíc nebyly konfrontovány s výpověďmi svědků. Z rozsudku tedy vyplynulo, že žalovaný musí provést opětovné hodnocení svědeckých výpovědí, a to s důrazem na identifikaci propagačních předmětů a dále ověřit, zda skutečnosti zjištěné z internetových stránek odpovídají skutkovému stavu také v šetřeném zdaňovacím období. Ostatní uplatněné námitky soud neshledal důvodnými. Dále poukázal na to, že totožné námitky, které byly uplatněny již v předcházejícím řízení žalobce, uplatňuje nyní v žalobě, proto se k nim nebude vyjadřovat. Jedná se o námitku neprovedení ústního jednání, námitku nezákonného ukončení daňové kontroly a námitku žalobce, že částky, které obdržel od sponzorů, vykázal jako své příjmy.
12. K samotnému předmětu sporu pak konstatoval, že ani po opětovném posouzení svědeckých výpovědí nelze dospět k závěru, že žalobce unesl své důkazní břemeno a prokázal naplnění podmínek § 72. Zdůraznil, že žalobce byl prokázání naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně v průběhu daňové kontroly opakovaně vyzýván. Výzvou č.j. 85842/11/031930204872 bylo po žalobci požadováno mj. prokázání výše sponzorských darů a specifikace jednotlivých dárců. Na to žalobce pouze uvedl, že požadované vyplývá z předložených smluv a z evidence pro daňové účely, avšak žalobce neuvedl, o jaké částky se mělo jednat, kteří dárci je poskytli, k jakému datu byly sponzorské dary zaneseny do daňové evidence atd. Výše sponzorských darů ani způsob propagační činnosti žalobce nebyli schopni specifikovat ani jednotliví členové skupiny Wohnout. Z opětovného hodnocení svědeckých výpovědí vyplývá, že předměty, které svědci ve své výpovědi konkretizovali, co do druhu odpovídají žalobcem nakoupeným předmětům, žádný ze svědků však nezmínil, že by měla být rozdávána rovněž CD a DVD, jejichž nákup žalobce také v nemalé míře vykázal. Svědci s výjimkou J. B. dále nedokázali nadevšechnu pochybnost sdělit, zda od žalobce obdrželi zboží v tvrzeném počtu, nevěděli ani, kdo za zboží zaplatil.
13. Žalovaný také prostřednictvím webové stránky zjistil, že v roce 2007 bylo v e-shopu na stránkách kapely Wohnout nabízeno identické zboží, jaké mělo být rozdáváno na koncertech. Kontaktním osobám byla již v roce 2007 G. P., je tedy zřejmé, že údaje zjištěné prvostupňovým správcem daně v roce 2009 byly aktuální také na začátku roku 2007. K této skutečnosti se již žalobce vyjadřoval. Nyní žalovaný pouze odkazuje na web ke dni 29.3.2007, který prokazuje skutečnosti z roku 2007. V odvolacím řízení nedošlo k tomu, že by při doplňování dokazování vyšly najevo nové skutečnosti nebo že by se

žalovaný odvolací orgán odchytil od právního názoru, na němž bylo založeno rozhodnutí správce daně I. stupně. Důvodem zamítnutí odvolání je skutečnost, že žalobce své důkazní břemeno v kontextu nastolených pochybností neunesl a neprokázal naplnění podmínek daným § 72. Svědecké výpovědi neprokazují, že žalobce veškeré zakoupené předměty použil pro jím tvrzený účel. Výpovědi svědků pouze prokazují, že některé ze žalobcem nakoupených reklamních a propagačních předmětů byly skutečně na koncertech rozdávány, avšak nelze určit jejich skutečné množství. Žádný ze svědků neuvedl CD a DVD přestože žalobce jejich nákup vykázal v nemalém množství. Jestliže žalobce použil v rámci své ekonomické činnosti pouze část plnění, měl postupovat podle § 72 odst. 5 o dani z přidané hodnoty. K uvedenému závěru nemůže být na překážku ani to, že v daňovém řízení týkajícím se daně z příjmu fyzických osob byly žalobci vynaložené údaje na pořízení předmětných reklamních a propagačních materiálu v odvolacím řízení uznány. Žalovaný tyto svědecké výpovědi opětovně posoudil a uzavřel, že byť bylo svědky tvrzeno, že k rozdávání reklamních a propagačních předmětů deklarovaného druhu skutečně docházelo, nebylo prokázáno množství rozdáváných předmětů. Žalovaný proto zjišťoval a posuzoval další okolnosti případu, na základě kterých uzavřel, že přes výše zmíněné svědecké výpovědi není možno nárok na odpočet daně žalobci v daném případě přiznat, neboť žalobce neprokázal, že veškeré jím nakoupené zboží skutečně využil jím tvrzeným způsobem a naplnil tak dikci § 72 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný pochybení vytýkané soudem napravil, když v souladu s rozhodnutím v odvolacím řízení týkajícím se daně z příjmu žalobce vyhodnotil, že svědecké výpovědi prokazují, že reklamní předměty propagující skupinu Wohnout byly skutečně na koncertech zdarma rozdávány, avšak vlivem dalších okolností, které v rámci řízení ohledně daně z příjmu nebyly zkoumány, dospěl k uvedenému závěru. Dále pak odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí.

14. U jednání soudu setrvali účastníci na svých dosavadních stanoviscích.
15. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem soud zjistil, že správce daně zahájil dne 2.12.2009 daňové kontroly, mj. za zdaňovací období roku 2006 a 2007. Z předložených dokladů správce daně zjistil, že žalobkyně byla v nyní šetřeném zdaňovacím období manažerem hudební skupiny Wohnout, a to na základě uzavřené smlouvy o exkluzivním zastupování, dle které žalobkyně pro skupinu mj. sjednávala vystoupení, za což ji náležela odměna určená procentuální částkou z dosažených zisků skupiny.
16. Po zahájení kontroly předložila žalobkyně doklady, evidence atd. Jako důkazní prostředky předložila žalobkyně dne 2.6.2010 Smlouvu o spolupráci se zástupci fanklubu – G. P., L. R., J. M., J. B., M. M., z předložených dohod plyne, že zástupci fanklubu budou bezplatně distribuovat propagační a reklamní předměty fanouškům a to na koncertech skupiny Wohnout.
17. Správce daně provedl výslech svědků M. M. (protokol o výslechu svědka čj. 96132/11/031930204872 ze dne 29.11.2011), L. R. (protokol o výslechu svědka čj. 95949/11/031930204872 ze dne 28.11.2011), J. M. (protokol o výslechu svědka čj. 95958/11/031930204872 ze dne 28.11.2011), J. B. (protokol o výslechu svědka čj. 96123/11/031930204872 ze dne 29.11.2011) a G. P. (protokol o výslechu svědka čj. 95940/11/031930204872 ze dne 28.11.2011). Z uvedených protokolů vycházel správce daně i ve zprávách o daňové kontrole za jednotlivá výše specifikovaná zdaňovací období. Svědkyně G. P. ve výpovědi mj. uvedla, že rozdávala samolepky, karty, reklamní předměty, jako samolepky, letáky, trička. Předměty měly vztah ke skupině Wohnout, jde-

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

li o loga na předmětech uvedená. Svědkyně L. R. uvedla, že rozdávala reklamní materiály pro kapelu, a to trička, podepsané letáky, spodní prádlo. na reklamních předmětech bylo uvedeno logo W nebo slogan „chci Wohnout“. Svědek J. M. žalobkyni spolupracoval, rozdával reklamní předměty na koncertech, a to trika, mikiny, samolepky, klíčenky. Svědkyně J. B. rozdávala na koncertech reklamní předměty, od žalobkyně převzala trička. Svědkyně M. M. uvedla, že rozdávala reklamní předměty, od žalobkyně převzala trička, tanga, nálepky, vše s logem „Wohnout“. Ve zprávách o daňové kontrole správce daně ve vztahu ke svědeckým výpovědím konstatoval, že svědci, kteří měli potvrdit bezplatné rozdávání věcí, uvedli, že reklamní a propagační předměty se týkaly skupiny Wohnout, že je bezplatně rozdávali, ale neví, kdo reklamní předměty platil. Uzavřel, že žalobkyně neprokázala, že přijatá zdanitelná plnění z dokladů za reklamní a propagační předměty použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti, čímž porušila ust. § 72 odst. 1 zákona o dani přidané hodnoty. Obstarání totožných reklamních a propagačních předmětů bylo v rámci provádění daňové kontroly posuzováno i ve vztahu k dani z příjmů žalobkyně za roky 2006 a 2007 (k tomu viz protokol o projednání zprávy o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění z kontroly daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 a 2007 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí 2006 a I. – IV. čtvrtletí 2007 a zprávy o daňové kontrole daně z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období). Ve zprávách o daňových kontrolách týkajících se daně z přidané hodnoty za výše uvedená zdaňovací období správce daně shrnul, že nakoupené předměty nejsou označeny logem žalobkyně, v daňové evidenci nejdou vykázány sponzorské dary, odměny žalobkyně z reklamní a propagační činnosti, svědci, členové skupiny Wohnout, nespécifikovali sponzorské dary, nepotvrdili, že přijatá zdanitelná plnění za pořízení reklamních a propagačních předmětů žalobkyně použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

18. Daňová kontrola byla ukončena projednáním zpráv o kontrole dne 31.10.2012. Zmocněnec žalobkyně odkázal na relevantní námitky uvedené ke zprávách a odmítl zprávu podepsat.
19. Na základě provedených kontrol vydal Finanční úřad pro Prahu 9 dodatečné platební výměry ze dne 9.11.2012, a to dodatečný platební výměr čj. 571789/12/00991510861, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí 2006, dodatečný platební výměr čj. 571829/12/009915108610, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období první čtvrtletí 2007, dodatečný platební výměr čj. 571882/12/009915108610, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období druhé čtvrtletí 2007, dodatečný platební výměr čj. 571905/12/009915108610, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období třetí čtvrtletí 2007 a dodatečný platební výměr čj. 571921/12/009915108610, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období čtvrté čtvrtletí 2007..
20. Proti těmto platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, o kterém rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 17.12.2013. V tomto rozhodnutí dospěl k závěru, že svědci pouze potvrdili existenci blíže neurčených reklamních předmětů, když tyto s odstupem času nebylo sto konkretizovat. Není totiž prokázáno, že se jedná o tytéž předměty, ke kterým byly odvolatelem doloženy daňové doklady, které měly prokazovat nárok na odpočet daně. Žalovaný konstatoval, že ze smluv o spolupráci sjednaných mezi žalobkyní a uvedenými svědky plyne, že předmětem byla bezplatná spolupráce stran na podporu hudební skupiny Wohnout. Žalobkyně se ve smlouvách zavázala bezplatně poskytnout

1.400 ks, resp. 560 ks propagačních a reklamních materiálu opatřených značkou Wohnout. Dohoda neobsahuje žádnou konkretizaci propagačních a reklamních předmětů, nelze tedy identifikovat, zda se jedná o předměty, které figurují na daňových dokladech žalobkyně ani tak prokázáno její tvrzení. Proti tvrzení žalobkyně pak dle žalovaného stojí skutečnost, že na webových stránkách www.wohnout.cz jsou předměty a CD označené žalobkyní jako reklamní a propagační materiály nabízeny v e-shopu těchto webových stránek. Taktéž skutečnost, že žalobkyně sjednávala zázemí pro prodej propagačních materiálů předmětu na koncertech, nepotvrzuje skutečnost, že reklamní a propagační předměty byly distribuovány pouze bezúplatně. Žalovaný zdůraznil, že žalobkyně nebyla sto prokázat další nakládání s reklamními a propagačními předměty, tj. své tvrzení, že předměty, které byly bezúplatně rozdávány. Reklamní a propagační předměty byly taktéž nabízeny za úplatu jak na webových stránkách, tak na koncertech, tedy nikoli zdarma jak uvedla žalobkyně. Tvrzení žalobkyně, že reklamní a propagační předměty byly pořízeny za příjem ze sponzorských darů, odporuje záznamům v daňové evidenci, ve které nejsou vykázány žádné sponzorské dary. Ani svědkové, členové skupiny Wohnout, nespecifikovali sponzorské dary, nepotvrdili, že přijatá zdanitelná plnění za pořízení reklamních a propagačních předmětů žalobkyně použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Je nesporné, že odvolatel předměty pořídil, avšak již není postaven najisto, za jakým způsobem je využil pro uskutečňování ekonomické činnosti, tedy zda byly prodány, bezplatně distribuovány, popřípadě využitým způsobem.

21. Proti tomuto rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu k Městskému soudu v Praze, který rozsudkem ze dne 29.11.2016, č.j. 11 Af 6/2014-38 rozhodnutí žalovaného ze dne 17.12.2013 zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení, když dospěl k závěru, že závěr žalovaného, že svědci potvrdili pouze existenci blíže neurčených reklamních předmětů je v rozporu s obsahem správního spisu. Zdůraznil, že svědci ve svých výpovědích reklamní a propagační předměty blíže konkretizovali, uvedli, že rozdávali trička, spodní prádlo, plakáty, letáky, podpisové karty atd., přičemž tyto předměty obsahovaly různé motivy skupiny. Tyto předměty tedy co do druhu korespondují s předměty uvedenými žalobkyní v daňových dokladech. Pokud byla při hodnocení důkazů svědeckými výpověďmi žalovaný opomenuta tvrzení svědků upínající se přímo k prokazovanému tvrzení žalovaného subjektu o předání propagačních materiálů spolupracovníkům žalobkyně a jejich následnému bezplatnému rozdávání, je závěr žalovaného a nesplnění podmínek stanovených v ustanovení § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty přinejmenším předčasné. Nemůže pak obstát ani závěr žalovaného, že na základě dokazování nebylo postaveno na jisto, jakým způsobem žalobkyně využila propagační předměty pro uskutečňování ekonomické činnosti, tedy zda byly prodány, bezplatně distribuovány popřípadě využity jiným způsobem. Městský soud také zdůraznil, že žalovaný v rozhodnutí ze dne 9.9.2013, které se týkalo daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007, hodnotil identické svědecké výpovědi, avšak jejich obsah vyhodnotil odlišně. V tomto rozhodnutí žalovaný konstatoval, že „*svědci shodně vypověděli, že reklamní a propagační předměty distribuovali bezplatně na koncertech hudební skupiny Wohnout. I s odstupem času si vzpomněli, že těmi reklamními a propagačními předměty byly trička, spodní prádlo, plakáty, letáky, podpisové karty atd., přičemž tyto předměty obsahovaly různé motivy skupiny. Skutečnost, že tyto propagační předměty neobsahovaly logo žalobkyně, neshledal důvodem pro neoprávněnost těchto údajů. Výdaje za reklamní a propagační předměty hudební skupiny měli bezprostřední návaznost na dosažení následných příjmů žalobkyně.*“ Městský soud přitom zdůraznil, že prvostupňový správce daně výpovědi svědků z pohledu

faktické identifikace propagačních materiálů vyhodnotil a svůj závěr o neprokázání tvrzených skutečností odůvodnil zjištěním, že nakoupené propagační předměty nejsou označeny logem žalobkyně, resp. v daňové evidenci nejsou vykázány sponzorské dary a odměny žalobkyně z reklamní a propagační činnosti dle čl. 4 Smlouvy o exkluzivním zastupování ze dne 1.1.2007.

22. K odkazu na webové stránky www.wohnout.cz uvedl, že údaje byly pořízeny v průběhu daňové kontroly zahájené v roce 2009, a proto nemohly odrážet skutkový stav existující ve zdaňovacích obdobích v roce 2006 a 2007. Nemohly tak prokazovat skutečnosti, které by vyvracely tvrzení žalobkyně. Tento důkaz nebyl vůbec poměřován s výpověďmi svědků, kteří výslovně uvedli, že propagační materiály zdarma rozdávali na koncertech.
23. Městský soud pak neshledal důvodnou námitku žalobkyně, pokud namítla, že částky, které obdržela od sponzorů, vykazala jako své příjmy a ani námitku, že správce daně nebyl oprávněn vycházet ze zprávy o kontrole, pokud žalobkyně její podpis odepřela. Důvodnou neshledal soud ani žalobní námitku neprovedení ústního jednání žalovaným.
24. Na základě rozhodnutí Městského soudu v Praze vydal žalovaný nyní napadená rozhodnutí o odvolání proti jednotlivým platebním výměrům vydaným Finančním úřadem pro Prahu 9, ve kterých změnil tato rozhodnutí v části týkající se bankovního spojení a v ostatním ponechal výrok odvolání napadeným rozhodnutím beze změny.
25. V odůvodnění zhodnotil výpovědi svědků tak, že předměty, které svědci ve své výpovědi konkretizovali, co do druhu odpovídají odvolatelem nakoupeným předmětům. Žádný ze svědků však nezmínil, že by měla být rovněž rozdávána CD či DVD, jejichž nákup žalobkyně také v nemalé míře vykazala. Svědci, s výjimkou J. B., dále nedokázali nadevší pochybnost sdělit, zda od žalobkyně obdrželi zboží v tvrzeném počtu, nevěděli ani, kdo za zboží zaplatil. Žalobkyně v rámci daňové kontroly předložila rovněž e-mail od zaměstnance společnosti SONY BMG ze dne 4.12.2007, které se týkaly dodávky lentikulárních očí, které byly součástí DVD skupiny Wohnout. Z e-mailu je zřejmé, že je po žalobkyni požadováno dodání těchto „očiček“, aby mohla být DVD zkompletována a následně prodávána zájemcům. Z tohoto důkazního prostředku žalovaný usuzuje, že lentikulární oči a DVD nakoupené žalobkyní v příslušném zdaňovacím období nemohly být zdarma rozdávány na koncertech, jak tvrdí žalobkyně, nýbrž byly prodávány. Zdůraznil, že DVD jakožto propagační předměty nebyly žádným ze svědků zmíněny. Žalovaný tak zdůraznil, že prostřednictvím webové stránky <http://archive.org/web/> zjistil, že v roce 2007 bylo v e-shopu na stránkách kapely Wohnout nabízeno identické zboží, jaké mělo být prodáváno na koncertech. Kontaktní adresa uvedená v nákupním a reklamačním řádu byla v roce 2007 G. P., za rok 2006 nejsou údaje k dispozici. Je tedy zřejmé, že údaje zjištěné prvostupňovým správcem daně v roce 2009 byly aktuální také na začátku roku 2007. Navíc v jednotlivých smlouvách o vystoupení kapely Wohnout je zakotvena povinnost pořadatele koncertu zajistit stůl a osvětlení pro potřeby prodeje CD a propagačních materiálů. Žalobkyně sice uvedla, že se jedná pouze o požadavek na prodejní místo, na kterém jsou externími spolupracovníky kapely prodávány reklamní předměty, žalovaný však poukázal na to, že na webové stránce www.wohnout.cz/foto/81.html lze dohledat fotografie z jednotlivých koncertů, z nichž je zřejmé, že v roce 2007 prodej oblečení a dalších propagačních předmětů s logem kapely Wohnout na koncertech skutečně probíhal. Jedná se o stejný druh zboží, který byl předmětem prodeje na e-shopu i totéž zboží, které mělo být dle žalobkyně na koncertech zdarma rozdáváno. Žalovaný považuje za nepravděpodobnou duplicitní cestu propagace kapely, jestliže bylo zboží na

koncertech rozdáváno zdarma, fanoušci by neměli důvod si jej kupovat od externích spolupracovníků kapely, čímž by kapela přicházela o zisk. Žalovaný tak zdůraznil, že se jednalo o zboží v hodnotě v řádu stovek tisíc korun. Dle dohod o spolupráci bylo by za roky 2006 a 2007 rozdáno téměř 10.000 ks předmětů, nešlo přitom pouze o drobné propagační předměty jako samolepky, placky, plakáty, ale také o trika či mikiny v hodnotě několika set korun.

26. Žalovaný tak dospěl k závěru, že svědecké výpovědi neprokazují, že žalobkyně veškeré zakoupené předměty použila pro její tvrzený účel. Výpovědi toliko prokazují, že některé z žalobkyní nakoupených reklamních a propagačních předmětů byly skutečně na koncertech rozdávány, avšak nelze určit jejich skutečné množství. Žádný ze svědků pak ve výčtu rozdáváného zboží neuvedl CD a DVD, přestože žalobkyně jejich nákup vykazala v nemalém množství. Jestliže je žalobkyně použila v rámci své ekonomické činnosti, měla postupovat dle ustanovení § 72 odst. 5 zákona o DPRH, což ale neučinila. Zdůraznil znovu, že z předložené evidence nelze nijak identifikovat deklarované sponzorské dary, za které mělo být předmětné zboží zakoupeno. Žalobkyně své tvrzení, že tyto dary zahrnuje do svých příjmů, ničím nepodložila, což potvrdil i Městský soud v Praze v bodu 22. Žalovaný zdůraznil, že žalobkyně byla k prokázání naplnění podmínek pro vznik nároků opakovaně vyzývána, a to i k prokázání výše sponzorských darů a specifikace jednotlivých dárců. Žalobkyně však pouze uvedla, že požadované vyplývá z předložených smluv a z evidence pro daňové účely, s čímž ale nesouhlasí, neboť žalobkyně neuvedla, o jaké částky se mělo jednat, kteří dárce je poskytli, k jakému datu byly sponzorské dary zaneseny do daňové evidence atd. Žalovaný s odkazem na zásady daňového řízení zdůraznil, že žalobkyně na výzvy prvostupňové správce daně reagovala pouze nedostatečně a své důkazní břemeno v kontextu nastolených pochybností neunesla. Nelze mít za prokázané, že žalobkyně zakoupené propagační předměty v tvrzeném množství skutečně využila uváděným způsobem. Uzavřel proto, že žalobkyně neprokázala naplnění podmínek daných v ustanovení § 72 zákona o DPH a nárok na odpočet daně z nákupu propagačních předmětů tak nelze přiznat.
27. Žalovaný také dospěl k závěru, že ačkoliv svědky uváděné předměty druhově korespondují s předměty nakoupenými žalobkyní, v řízení před prvostupňovým správcem daně nebylo dostatečně prokázáno, že se skutečně jedná o identické zboží v tvrzeném množství a že s nimi odvolatel naložil tak, jak tvrdí. Byť bylo svědky tvrzeno, že k rozdávání reklamních a propagačních předmětů deklarovaného druhu skutečně docházelo, nebylo takto prokázáno množství rozdáváných předmětů. Žalobkyně tak neprokázala, že veškeré jí nakoupené zboží skutečně využila jím tvrzeným způsobem a naplnila tak dikci ustanovení § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, a proto není možné nárok na odpočet daně žalobkyni v daném případě přiznat. Odvolací orgán pochybení vytýkané v rozsudku napravit, když v souladu s rozhodnutím v odvolacím řízení týkajícím se daně z příjmů odvolatele vyhodnotil, že svědecké výpovědi prokazují, že reklamní předměty propagující skupinu Wohnout byly skutečně na koncertech zdarma rozdávány, vlivem dalších okolností, které v odvolacím řízení ohledně daně z příjmů nebyly zkoumány, dospěl k výše uvedenému závěru. Další námitky pak důvodné neshledal.
28. Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první zák.č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), při přezkoumání

vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a po provedeném řízení dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

29. V první řadě městský soud zdůrazňuje, že neshledal žádné důvody, pro které by se měl odchýlit od závěrů uvedených zdejší soudem v rozsudku ze dne 26.11.2016, č.j. 11 Af 6/2014 – 38, když ani žalobkyně v podané žalobě neuvedla žádné nové zásadní argumenty, kterými by závěry městského soudu zpochybnila. Proto ani k nyní podané žalobě soud neshledal důvodnou námitku žalobkyně týkající se následků odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem, ani námitku neprovedení ústního jednání žalovaným.
30. K námitce, že správce daně nebyl v daném případě oprávněn vycházet ze zprávy o daňové kontrole, pokud žalobkyně její podpis odepřela, soud odkazuje na ustanovení § 88 odst. 6 daňového řádu, podle kterého „odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.“ Dostatečným důvodem pro odepření podpisu ve smyslu daného ustanovení může být např. stav, kdy daňový subjekt předložil či navrhl v rámci projednávání zprávy důkazní prostředky a správce daně se jimi odmítl zabývat a tento svůj postup dostatečně neodůvodnil (viz KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A.: Daňový řád s komentářem. 2. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2013, s. 410), tedy zejména na případy, kdy je daňový subjekt vystaven nejistotě ohledně stanoviska správce daně k rozhodnému skutkovému stavu a k návrhům daňového subjektu, kdy jednání správce daně vykazuje znaky libovůle, popř. došlo k závažným procesním pochybením v daňovém řízení. Nadále soud trvá na tom, že dostatečným důvodem není rozdílné hodnocení zjištěného skutkového stavu či rozdílné hodnocení důkazní síly jednotlivých důkazů, apod. Rozdílné závěry správce daně a daňového subjektu jsou logickým důsledkem situace, kdy každá ze stran obhájí svá tvrzení, pokud by měly být jednotlivé závěry správce daně souladné se závěry daňového subjektu, fakticky by jakékoliv daňové řízení bylo skončeno až v případě, kdy by byla přijata argumentace daňového subjektu. Jakákoliv daňová kontrola by v takovém případě ztrácela smysl. V posuzovaném případě se žalobkyně do shora popsaného typu situace nedostala. Žalobkyni bylo zřejmé, z jakých důkazů správce daně při daňové kontrole vycházel a jak je hodnotil. Žalobkyni bylo po celou dobu zřejmé, z jakého skutkového stavu správce daně v řízení vycházel, fakticky jí bylo zřejmé i to, jaké důsledky pro ni z takového hodnocení plynou. Důvod odmítnutí podpisu zprávy o daňové kontrole, tj. nesouhlas žalobkyně s hodnocením navržených důkazních prostředků správcem daně, nebyl v daném případě dostatečný, navíc za situace, kdy žalobkyně veškeré své argumenty mohla namítnout v oprávněném prostředku proti dodatečným platebním výměrům. V posuzované věci tedy nenastal důvod zprávu o daňové kontrole jako důkazní prostředek zpochybnit, resp. daňovou kontrolu považovat za neukončenou.
31. Důvody pro odchýlení od předchozího rozhodnutí soud neshledal ani v případě žalobní námitky neprovedení ústního jednání žalovaným. Odvolání žalobkyně bylo obecné, fakticky kopírovalo její tvrzení během daňového řízení. Provedení žádných nových důkazů žalobkyně nenavrhla, nenastal tak rozumný důvod pro nařízení jednání, veškerou svou argumentaci ve svůj prospěch mohla žalobkyně uvést v podaném odvolání. V odvolacím řízení neopatřoval žalovaný žádné důkazy, a to ani v odvolacím řízení vedeném

po zrušení rozhodnutí rozsudkem městského soudu, žalobkyně tak nebyla nikterak zkrácena na svém právu vyjádřit se k prováděným důkazům, a tudíž ani na právu, aby její věc (v tomto případě odvolání) byla projednávána v její přítomnosti.

32. Žalobkyně v podané žalobě dále namítá, že žalovaný nesprávně hodnotil výpovědi svědků, kteří rozdávali propagační a reklamní předměty skupiny Wohnout, v důsledku čehož správce daně žalobkyni nepřiznal odpočet daně z přidané hodnoty. Vypořádání této námítky ze strany žalovaného považuje žalobkyně za účelové tvrzení s nepravdivým obsahem, neboť v rozhodnutí ze dne 9.9.2013 č.j. 22405/13/5000-14102-705050 týkající se daně z předmětu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 hodnotil žalovaný stejné důkazní prostředky zcela odlišným způsobem, čímž porušil ustanovení § 8 odst. 2, když nedbal na to, aby při rozhodování skutkově shodným nebo podobným případům nevznikaly nedůvodné rozdíly.
33. Z napadeného rozhodnutí soud zjistil, že žalovaný vázán názorem městského soudu uvedeným v rozsudku č.j. 11 Af 6/2014 – 38 přehodnotil způsob, jakým v přechozím rozhodnutí hodnotil svědecké výpovědi jednotlivých svědků a v rozhodnutí výslovně uvedl, že předměty, které svědci ve své výpovědi konkretizovali, co do druhu odpovídají žalobcem nakoupeným předmětům. Tento žalovaným uvedený závěr již není v rozporu se závěrem uvedeným v daňovém řízení týkajícím se daně z příjmů fyzických osob, na které poukazuje žalobce a ve kterém byly žalobkyní vynaložené náklady na pořízení předmětných reklamních a propagačních předmětů v odvolacím řízení uznány ve smyslu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Žalovaným uvedené vyhodnocení svědeckých výpovědí uvedené v nyní napadeném rozhodnutí tak zcela odpovídá hodnocení těch samých výsledků, jaké provedl žalovaný v rozhodnutí vydaném v řízení o dani z příjmů, tedy že svědci uvedli, že i s odstupem času si vzpomínají, že těmi reklamními a propagačními předměty byly trička, spodní prádlo, plakáty, letáky, podpisové karty, atd, přičemž tyto předměty obsahovaly různé motivy skupiny. Vzhledem k tomu, že žalovaný již v nyní napadeném rozhodnutí hodnotil svědecké výpovědi shodně jak v řízení o dani z příjmů, soud neshledal důvodnou námitku žalobkyně, že žalovaný porušil zásadu, dle které je povinen rozhodovat tak, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly, neboť svědecké výpovědi hodnotil v obou rozhodnutích shodně z hlediska konkretizace nakoupených předmětů shodně
34. Z obsahu žaloby je patrné, že z okruhů plnění, která byla předmětem daňových kontrol, napadá žalobkyně pouze nepřiznaný nárok na odpočet daně, jež si uplatňovala z nákupu reklamních a propagačních předmětů. Hlavním důvodem, pro který žalovaný dospěl k závěru o neprokázání naplnění podmínek daných v § 72 zákona o dani z přidané hodnoty a nepřiznání nároku na odpočet daně z nákupu propagačních materiálů, je závěr žalovaného, dle kterého svědecké výpovědi neprokazují, že žalobkyně veškeré zakoupené předměty použila pro jí tvrzený účel. Svědci podle žalovaného pouze prokazují, že některé ze žalobkyní nakoupených reklamních a propagačních předmětů byly skutečně na koncertech rozdávány, avšak nelze určit jejich skutečné množství, a žádný ze svědků ve výčtu rozdávaného zboží neuvedl CD a DVD, přestože žalobkyně vykazala jejich nákup v nemalém množství.
35. Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

36. 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.
37. Z uvedeného je patrné, že daňový subjekt je povinen prokázat své tvrzení o tom, že přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Je to tedy žalobce, koho tíží důkazní břemeno ohledně prokázání naplnění zákonných podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet daně. V první fázi daňový subjekt toto důkazní břemeno unese předložením daňových dokladů a dalších povinných evidencí a účetních záznamů. V případě, kdy správci daně vzniknou pochybnosti ohledně těchto důkazních prostředků předložených daňovým subjektem a tato kvalifikovaně vyjádří, dojde k přenosu důkazního břemene zpět na daňový subjekt a ten je povinen předložit další důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Pokud tak neučiní, neunesse důkazní břemeno zakotvené v § 92 odst. 3 daňového řádu. Pokud důkazní břemeno neunesse, nepřísluší plátcí daně jím uplatněný nárok na odpočet daně, neboť neprokázal, že údaje deklarované na jím předloženém daňovém dokladu odpovídají faktickému stavu.
38. Žalobkyně tvrdí, že za obdržené sponzorské dary pořídila reklamní a propagační předměty, které následně osoby pověřené na základě uzavřených dohod o spolupráci zdarma rozdávaly na koncertech skupiny Wohnout.
39. Z obsahu správního spisu je patrné, že žalobkyně byla v průběhu daňové kontroly opakovaně vyzývána k prokázání naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně. Např. výzvou č.j. 85842/11/031930204872 byla žalobkyně vyzvána, aby prokázala právě výše sponzorských darů a specifikovala jednotlivé dárce. Žalobkyně na výzvu sice reagovala, avšak velmi obecně a ani na základě této odpovědi, nebylo možné zjistit, o jaké částky se mělo jednat, kteří dárce je poskytli, ani k jakému datu byly sponzorské dary zaneseny do daňové evidence. Z uvedeného je patrné, že žalobkyně nezpochybnila závěry správce daně, že z daňové evidence předložené žalobkyní nelze bez dalšího určit poskytnutí sponzorských darů. Žalovaný pak na podporu tvrzení správce daně zdůraznil, že výši sponzorských darů ani způsob propagačních činností žalobkyně nebyli schopni potvrdit a specifikovat ani jednotliví členové skupiny Wohnout. Soud potvrzuje, že tento závěr vyplývá z protokolů o svědeckých výpovědích členů této skupiny.
40. Pokud tedy žalovaný v napadených rozhodnutích poukazuje na pochybnost, která je vyvolána tím, že z předložené evidence pro daňové účely nelze deklarované sponzorské dary, za které mělo být předmětné zboží nakoupeno, nijak identifikovat, odpovídá tento závěr zjištěním učiněným v průběhu daňového řízení, ve kterém žalobkyně své tvrzení o tom, že tyto dary do svých příjmů zahrnula, nijak nedoložila a neprokázala.
41. Žalovaný pak dále v rozhodnutí odůvodnil své pochybnosti týkající se formy distribuce reklamních a propagačních předmětů mezi fanoušky skupiny Wohnout, když zpochybňuje tvrzení žalobkyně o tom, že distribuce měla na koncertech probíhat zcela bezplatně.
42. Z výpovědí svědků, jimiž žalobkyně prokazuje své tvrzení o bezplatném rozdávání předmětů na koncertech, je patrné, že tyto předměty distribuovali svědci na základě dohod o spolupráci se žalobkyní.
43. M. M. uvedla, že se nepamatuje, v jakém množství převzala od daňového subjektu propagační a reklamní předměty, kdo je platil, neví, ona chodila na koncerty zdarma a tam předměty rozdávala, jednalo se o trička, tanga, nálepky apod..

44. J. B. uvedla, že od daňového subjektu převzala předměty v množství uvedeném na smlouvě, jednalo se o trička, mohly to být i jiné předměty, kdo je platil, nevěděla.
45. J. M. uvedl, že spolupráce spočívala v podstatě v rozdávání reklamních předmětů na koncertech a během koncertů. Jednalo se trička, mikiny, samolepky, možná klíčenky. K převzatému množství uvedl, že předměty nikdy nepočítal. Kdo je platil, nevěděl. K dotazu na logo uvedl, že „to mají kapely k tomu CD, co vydávají“. Dále uvedl, že o předměty byl zájem, protože je dávali zadarmo a kolik toho rozdali, záleželo na množství lidí.
46. L. R. uvedla, že spolupráce spočívala v rozdávání reklamních materiálů pro kapelu, že se jednalo o trička, podepsané plakáty, letáky, spodní prádlo s tím, že to bylo asi tak všechno. To se rozdávalo nejvíc. K množství převzatých kusů uvedl, že neví, kolik dostala předmětů, že vždycky rozdala, co dostala, ale neví, kolik toho bylo. 1400 kusů jí ale připadalo hodně. Ani ona nevěděla, kdo reklamní předměty platil.
47. G. P. uvedla, že v letech 2006 a 2007 rozdávali nějaké věci, třeba samolepky, podpisové karty, letáky, trička, tanga, prostě souhrnně promo materiály nebo reklamní předměty kapely. Uvedla, že si myslí, že to, co dostala, rozdala. Dále uvedla, že si myslí, že předměty platila kapela nebo M., ale neviděla do toho.
48. Pokud žalovaný na základě provedených výsledků výše uvedených svědků učinil závěr o tom, že z nich nevyplývá, v jakém množství byly reklamní a propagační předměty svědky rozdány, učinil tak zcela v souladu s obsahem těchto výpovědí. Žalovaný také vyjádřil důvodnou pochybnost o tom, jakým způsobem byla distribuována CD a DVD, jejichž nákup žalobkyně vykazala, ale žádný ze svědků se nezmínil o tom, že by na koncertech rozdával i tato CD a DVD. Žalobkyně tento závěr sice zpochybňuje, když tvrdí, že se svědků na distribuce CD a DVD správce daně neptal, avšak dle soudu tato obrana nemůže obstát. Z jednotlivých protokolů o výsledku svědků soud zjistil, že svědci byli vyzváni ke sdělení, jaké konkrétní propagační a reklamní předměty na koncertech rozdávali a shodli se na tom, že se jednalo o trička, mikiny, samolepky, plakáty, letáky, spodní prádlo. Lze tedy souhlasit se žalovaným, že je překvapivé, že by si žádný ze svědků nevzpomněl na to, že rozdával i CD a DVD skupiny. Naopak z výpovědi svědka J. M. vyplývá, že reklamní a propagační předměty sloužily právě k propagaci těch CD, které skupina vydávala. I na základě tohoto výsledku soud přisvědčil závěru žalovaného, že žalobkyně neprokázala, že CD a DVD, jejichž nákup vykazala, byly také na koncertech rozdávány zdarma. Tomuto závěru pak svědčí email od zaměstnance společnosti Sony BMG ze dne 4.12.2007, který předložila žalobkyně v rámci daňové kontroly, ze kterého je patrné, že zaměstnanec informuje o tom, jakým způsobem chtějí zajistit včasný prodej DVD skupiny Wohnout. Z uvedeného učinil žalovaný správný závěr, že minimálně ve zdaňovacím období 4. čtvrtletí roku 2007 nemohly být lentikulární oči a DVD skupiny Wohnout zdarma rozdávány na koncertech, jestliže byly předmětem prodeje.
49. Pro závěr žalovaného o tom, že není prokázáno, že žalobkyně veškeré zakoupené předměty použila pro jí tvrzený účel, pak svědčí i to, že identické zboží jako výše uvedené reklamní a propagační předměty bylo v roce 2007 nabízeno na webových stránkách, i to, že v jednotlivých smlouvách o vystoupení kapely Wohnout byla stanovena povinnost pořadatele koncertu zajistit stůl a osvětlení pro potřeby prodeje CD a propagačních materiálů. I soud považuje na základě vyhodnocení všech výše uvedených důkazů ve vzájemných souvislostech za nepravděpodobné, že by na jednom koncertu byly CD,

trička, mikiny, plakáty a jiné reklamní a propagační materiály současně rozdávány zcela zdarma i prodávány externími spolupracovníky kapely.

50. Soud na základě výše uvedeného neshledal důvodnou ani námitku žalobce, že z napadeného rozhodnutí není patrné, jakými úvahami se žalovaný při hodnocení důkazů řídil. Soud považuje za nutné zdůraznit, že prvostupňové řízení tvoří s řízením odvolacím jeden celek, a proto je podstatné i to, jakým způsobem hodnotil provedené důkazy žalovaný, zejména za situace, kdy z ustanovení § 116 odst. 1 daňového řádu vyplývá, v daňovém odvolacím řízení je důsledně uplatňován princip apelační, který nedává odvolacímu orgánu možnost zrušit rozhodnutí a vrátit věc správci daně prvního stupně k novému rozhodnutí. Náprava vad rozhodnutí i vad řízení, jež vydání daňového rozhodnutí předcházela, tak musí proběhnout v rámci odvolacího řízení. Z napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný dle tohoto ustanovení postupoval, znovu zhodnotil svědecké výpovědi a z rozhodnutí je patrné, z jakých důkazů vycházel a jak tyto důkazy hodnotil, že je hodnotil jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech, na což soud již poukázal v předchozí části odůvodnění rozsudku.
51. Na základě výše uvedeného dospěl soud k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, když neprokázala své tvrzení o tom, že všechny reklamní a propagační předměty, které dle jejího tvrzení získala, byly výše jmenovanými osobami na koncertech rozdány. Žalobkyně tedy neprokázala naplnění podmínek daných v ustanovení § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, a proto jí zcela v souladu se zákonem nebyl nárok na odpočet daně z nákupu propagačních předmětů za uvedená zdaňovací období přiznán.
52. Městský soud proto žalobu jako nedůvodnou podle ustanovení § 78 odstavec 7 s.ř.s. zamítl.
53. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně ve věci samé úspěch neměla a žalovanému správnímu orgánu, který ve věci byl úspěšný, žádné prokazatelné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í :

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). Případně-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.

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.

Praha, 12. března 2019

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu