



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudkyň JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a Mgr. Jany Volkové ve věci

žalobkyně: **O. C. s.r.o.**, IČO X
sídlem T. 841/1, O.
zastoupená advokátem Mgr. Markem Gocmanem
sídlem 28. října 438/219, Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2017, č. j. 32024/17/5300-22444-702525,
ve věci doměření daně z přidané hodnoty,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

1. Finanční úřad pro Olomoucký kraj, Územní pracoviště v Olomouci (dále jen „správce daně“) doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „daň“) na vstupu dodatečnými platebními výměry ze dne 3. 10. 2016, č. j. 1782808/16/3101-52521-807165 za zdaňovací období 3. čtvrtletí r. 2011 ve výši 180 000 Kč, č. j. 1782901/16/3101-52521-807165 za zdaňovací období 4. čtvrtletí r. 2011 ve výši 60 000 Kč, č. j. 1782926/16/3101-52521-807165 za zdaňovací období 1. čtvrtletí r. 2012 ve výši 160 000 Kč, č. j. 1782951/16/3101-52521-807165 za zdaňovací období 3. čtvrtletí r. 2012 ve výši 100 000 Kč a č. j. 1782966/16/3101-52521-807165 za zdaňovací období 4. čtvrtletí r. 2012 ve výši 40 000 Kč, tj. celkem 540 000 Kč a současně ve všech dodatečných platebních výměrech vyčíslil penále.
2. Správce daně dospěl na základě výsledku daňové kontroly k závěru, že žalobkyně neprokázala nárok na odpočet daně, který uplatnila v souvislosti s náklady na reklamu na závodních automobilech od dodavatelů B. C. C. s. r. o., B. C. C. p. s. r. o., B. I. s. r. o. a I. S. s. r. o., neboť neprokázala přijetí předmětných zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), resp. nevyvrátila pochybnosti, které vůči tvrzení o přijetí zdanitelných plnění od těchto dodavatelů správce daně vyjádřil. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím odvolání zamítl a dodatečné platební výměry správce daně potvrdil.
3. Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného i samotných dodatečných platebních výměrů. Konkrétně namítala, že:
 - a) splnila všechny zákonné podmínky vyžadované pro uplatnění odpočtu daně z přijatých faktur. Správce daně nezpochybnil splnění smluvních povinností, tj. umístění reklamy na závodních automobilech, ani úhrady veškerých faktur žalobkyní na bankovní účty zhotovitelů reklamy, žalobkyně předložila všechny relevantní důkazní prostředky, zejména faktury, smlouvy o reklamních službách, DVD a fotodokumentaci prokazující provedení sjednané reklamy, výstřižky z novin, reklamu na oblečení, kopii magazínu atp., tudíž prokázala, že byly reklamní služby poskytnuty deklarovanými dodavateli, jakož i rozsah poskytnuté reklamy. Naopak pochybnosti správce daně nebyly takového charakteru, aby prokázané skutečnosti věrohodně zpochybnily podle § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. Žalobkyně taktéž prokázala, že náklady na provedení reklamy byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 zákona o daních z příjmů, neboť po provedení reklam došlo k razantnímu nárůstu příjmů žalobkyně (viz porovnání přiznání k dani z příjmů za roky 2011 a následující). Reklama tak měla přímý vliv na zvýšení zdanitelných příjmů žalobkyně;
 - b) správce daně i žalovaný nesprávně zpochybnili tvrzení a důkazní prostředky žalobkyně s ohledem na obsah důkazních prostředků provedených z vůle samotného správce daně (výslechy pánů H. a L.), což není možné (viz závěry uvedené v rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 7. 2016, č. j. 62 Af 83/2014-57 v obdobné věci);
 - c) žalobkyně jako objednatel reklamy nenese důkazní břemeno k prokázání toho, jak konkrétně a kým dodavatelé reklamy realizovali svůj smluvní závazek vůči žalobkyni. Pochybnosti správce daně se musí opírat o skutková zjištění, z nichž vyvodí jasné a logické závěry, proč má důkazní hodnotu žalobkyní dokládaných důkazních prostředků za nízkou a tvrzení za nepravdivá a nevěrohodná. Pokud správce daně ve výzvách deklaroval pochybnosti o věrohodnosti předložených dokladů a požadoval po

žalobkyni sdělení veškerých okolností vztahujících se k předmětným plněním, pak nepřípustně přenáší důkazní břemeno k prokázání svých pochybností na žalobkyni;

- d) svědecké výpovědi zásadním způsobem tvrzení žalobkyně nevyvrátily, tudíž jimi správce daně neprokázal své pochybnosti;
 - e) není-li sporu o realizaci sjednaného plnění, pokud žalobkyně doložila důkazní prostředky prokazující, od koho si plnění objednala, a že za provedené sjednané reklamy zaplatila, mohlo by dojít ke zpochybnění důkazních prostředků snad jen v případě, že by subjekty realizující reklamu popřely provedení smluvených reklamních služeb, uzavření reklamních smluv nebo vystavení faktur (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 6. 2016, č. j. 62 Af 94/2014-30). Žádný důkaz popírající tyto skutečnosti nebyl proveden. Pokud správce daně provedl důkazní prostředky, které jsou nejasné nebo obecné (např. výsledk svědků H. a L.), nelze to přičítat k tíži žalobkyně za situace, kdy tato tvrdí a dokládá, že k realizaci reklamy došlo a byla zaplacená (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, č. j. 8 Afs 144/2014-46);
 - f) obecně platí, že na odběratele vždy pozitivně působí, pokud se jejich dodavatel prezentuje jako dobře zavedená společnost, způsobilá pořídit si reklamu na závodních vozech, které se účastní významných automobilových podniků a v době informačních technologií si každý potenciální zákazník bez námahy zjistí, čím se propagovaná společnost zabývá. Správce daně ani žalovaný nevyvrátili, že vynaložení daných výdajů sloužilo k jeho propagaci a že mohl racionálně očekávat zvýšení svých příjmů;
 - g) cena za poskytnuté reklamní služby byla cenou obvyklou, přičemž je na správci daně, aby tuto skutečnost vyvrátil (viz závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2008, č. j. 8 Afs 72/2007-65);
 - h) závěry správce daně a žalovaného nemají oporu v provedeném dokazování, důkazy hodnotili selektivně, jejich jednostranné závěry jsou subjektivní a účelově s cílem zvýšení daňových příjmů, neboť ignorovali objektivní důkazy nehodící se k jim vytvořenému názoru. Odepřením nároku na odpočet daně porušili princip neutrality systému DPH, když nepřihlíželi ke všem skutečnostem rozhodným pro správné stanovení daně;
 - i) nebyly provedeny všechny v odvolání navržené důkazy a žalovaný neuvádí, z jakého důvodu nebyly provedeny, čímž napadené rozhodnutí zatížil nesrozumitelností a nepřezkoumatelností;
 - j) důkazní povinnost daňového subjektu není bezbřehá a nelze ji rozšiřovat na prokázání jakýchkoli skutečností (viz nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS3/95 a sp. zn. IV. ÚS 29/05), žalovaný si nepoložil otázku, jaké další důkazní prostředky měla žalobkyně předložit, aby své důkazní břemeno unesla. Žádné jiné důkazní prostředky však neexistují, žalovaný měl proto nárok na odpočet uznat.
4. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Uvedl, že judikатурní odkazy žalobkyně nemohou obstát, neboť správce daně důkazní břemeno unesl. Žalovaný ani správce daně své závěry o neoprávněnosti uplatnění odpočtu daně nezaložili na tom, že sjednaná cena nebyla cenou obvyklou. Podstatou posuzovaného případu je, zda zdanitelná plnění byla poskytnuta deklarovanými dodavateli. Tvrzení žalobkyně, že nebyly provedeny navržené důkazy, nebylo žalobkyní konkretizováno ani podloženo. V napadaném rozhodnutí byly

podrobně vymezeny rozhodující okolnosti projednávané věci, právní rámec a byly vypořádány odvolací námitky žalobkyně.

5. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
6. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí vymezil právní rámec případu, zejména popsal pravidla pro přenos důkazního břemene v daňovém řízení z daňového subjektu na správce daně a podmínky nároku na odpočet daně. Zdůraznil, že perfektní daňové doklady k uznání nároku na odpočet daně nestačí a při prokázání vážných a důvodných pochyb správcem daně je na daňovém subjektu, aby pochybnosti vyvrátil a prokázal, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak tvrdí, přičemž důvodem neuznání nároku na odpočet daně může být i skutečnost, že daňový subjekt neprokáže, že plnění přijal od deklarovaného dodavatele, neboť odpočet daně lze s úspěchem nárokovat jen tehdy, bylo-li plnění přijato plátcem DPH od jiného plátce. Veškerá obecná právní východiska pak žalovaný doplnil o citace a odkazy na relevantní judikaturu soudů rozhodujících ve správním soudnictví. Krajský soud se s těmito východisky plně ztotožňuje.
7. Podle § 92 odst. 3 d. ř. *je povinností daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.* Podle § 92 odst. 4 d. ř. *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 nelze získat z vlastní úřední evidence.* Jestliže tedy daňový subjekt tvrdí, že má nárok na odpočet DPH, musí unést své důkazní břemeno a tuto skutečnost prokázat. Naproti tomu správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. *prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
8. Daňové řízení tedy spočívá na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat (břemeno tvrzení), a dále má povinnost toto tvrzení doložit (břemeno důkazní). Důkazní břemeno daňový subjekt unese tehdy, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem s tím, že údaje uvedené na dokladech musí odpovídat zjištěnému skutkovému stavu.
9. Podle § 72 zákona odst. 1 ZDPH *nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.*
10. Povinností daňového subjektu ve vztahu k DPH (nároku na odpočet této daně) je proto tvrdit a prokázat skutečnosti relevantní z pohledu § 72 odst. 1 ZDPH, tj. že od jiné osoby, která v době transakce byla plátcem DPH, přijal věci zákonem charakterizované jako zdanitelná plnění a že tyto věci použil při podnikání.
11. Dále § 73 ZDPH stanovuje, že *plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem.*
12. Nejvyšší správní soud však již v rozsudku ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011–103 vyložil, že „(...) *jakkoliv z § 73 odst. 1 ZDPH vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění*

zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Pokud daňový subjekt před správcem daně uplatňuje nárok na odpočet daně, je k jeho výzvě povinen uplatněný nárok jednoznačně prokázat.“

13. Soulad údajů uvedených na daňovém dokladu s tím, jak ve skutečnosti došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, je tedy nezbytnou podmínkou pro vznik nároku na odpočet DPH. Souladem je přitom třeba rozumět soulad ve všech okolnostech, tudíž je nezbytné prokázat nejen to, že zdanitelné plnění bylo vůbec poskytnuto, ale i to, že bylo fakticky provedeno vystavitelem daňových dokladů a v uvedeném rozsahu.
14. V rozsudku ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34, Nejvyšší správní soud k identifikaci dodavatele zboží či poskytovatele služeb uzavřel, že „[d]aňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, kdo jí ono plnění poskytl. Tento „poskytovatel“ totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně a mohlo být požádáno o jeho vydání (srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, a ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 - 100). Pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, nejsou splněny podmínky pro vydání nadměrného odpočtu.“
15. Jinými slovy, prokázání dodavatele zboží (poskytovatele služby) je jednou z hmotněprávních podmínek, při jejímž nedodržení dochází k narušení neutrality DPH. Je tomu tak, neboť právě identifikací konkrétní osoby povinné k dani dochází k potvrzení toho, že konkrétní zboží dodala či službu poskytla osoba, která je součástí systému DPH. Daň na výstupu osoby povinné k dani se „páruje“ s daní na vstupu jiné osoby povinné k dani. V opačném případě by osobě povinné k dani stačilo tvrdit, že za dané zboží či službu zaplatila, použila ho k deklarovanému účelu a sama je osobou povinnou k dani, přičemž by zdanitelné plnění mohla nabýt od neplátce, čímž by došlo k narušení neutrality DPH – nebyla by odvedena část DPH na výstupu, ačkoliv by tato byla později uplatněna v rámci odpočtu daně uplatněna na vstupu.
16. Při aplikaci uvedených závěrů na posuzovaný případ lze konstatovat, že žalobkyně byla s ohledem na sdělené pochybnosti správce daně povinna prokázat nejen to, že k realizaci „nějaké reklamy na autech“ došlo, nýbrž to, že došlo k realizaci reklamy způsobem a v rozsahu uvedeném na fakturách a že tuto reklamu pro ni realizovaly společnosti, které jsou jako dodavatelé na těchto fakturách uvedeny.
17. K rozložení důkazního břemene v daňovém řízení Nejvyšší správní soud shrnul v rozsudku ze dne 9. 10. 2014, č. j. 9 Afs 48/2013-32: „(...) svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 - 61, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážené a důvodné pochyby“ (srov. citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce

daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (viz rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 AfS 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. citované rozsudky NSS č. j. 1 AfS 39/2010 - 124 a č. j. 2 AfS 24/2007-119).“

18. Správce daně v posuzované věci všem shora uvedeným povinnostem dostál. V průběhu daňové kontroly pojal pochybnosti o přijetí zdanitelných plnění, jak byly deklarovány na žalobkyní předložených daňových dokladech. Tyto primární pochybnosti pramenily zejména z neurčitosti smluv, které žalobkyně s jednotlivými dodavateli reklamy uzavřela, neboť na to, že žalobkyně vynaložila na reklamu stotisícové částky, chyběla ve smlouvách specifikace místa uvedení reklamy, rozměrů, četnosti reklamních sdělení a dalších podrobností. Tyto pochyby se projeví v činnosti správce daně spočívající jednak ve zjišťování informací na webových stránkách jednotlivých dodavatelů (bezúspěšně), ve zjišťování informací na webových stránkách W.-R., a dále v dožádání místně příslušných správců daně, ze kterých vyplynulo, že dodavatelé (B. C. C. s. r. o., B. C. C. p. s. r. o. a B. I. s. r. o.) jsou nekontaktní. Skutečnosti, které takto správce daně zjistil, tak jeho pochybnosti ještě prohloubily. Následně správce daně s obsahem svých pochybností seznámil žalobkyni a vyzval ji k doplnění relevantních tvrzení a zejména označení a doložení důkazů. Následně správce daně provedl rozsáhlé dokazování, na jehož základě dospěl ke kontrolním zjištěním, s nimiž žalobkyni seznámil. Jelikož žalobkyně ani poté na další výzvu přesvědčivé důkazy nepředložil, správce daně daňovou kontrolu ukončil. Ve zprávě o daňové kontrole uvedl zjištění z jednotlivých důkazů a rovněž popsal úvahy, kterými byl veden při jejich hodnocení.
19. Správce daně postupoval způsobem, který daňový řád vyžaduje, a v rámci zjištění z dožádání i z řady provedených důkazů, zejména výpovědí svědků, dostál důkaznímu břemenu ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb o tom, že na doložených daňových dokladech uvedená zdanitelná plnění poskytli deklarovaní dodavatelé. Nutno přitom zdůraznit, že správce daně nebyl povinen prokázat nepravdivost posuzovaných daňových dokladů, nýbrž pouze své pochyby o jejich věrohodnosti.
20. Důkazní břemeno o tom, že zdanitelné plnění deklarované v daňových dokladech ve skutečnosti proběhlo tak, jak je v nich zaznamenáno, se proto přesunulo zpět na žalobkyni a bylo na ní, aby svá tvrzení o uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění prokázala předložením dalších důkazních prostředků (srov. citovaný rozsudek ze dne 9. 10. 2014, č. j. 9 AfS 48/2013-32, jakož i ustanovení § 73 odst. 5 zákona o DPH). Jimi mohla vyvrátit kvalifikovaně vyjádřené a prokázané pochyby správce daně.
21. Žalobkyně sice řadu důkazních prostředků předložila (DVD, katalogy, fotografie, výstřižky z novin, ceníky atp.), avšak správce daně u každého z těchto důkazů zdůvodnil jeho nezpůsobilost předmětné pochybnosti rozptýlit.
22. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí v odst. 32 až 68 znovu podrobně popsal obsah provedených důkazů a na jejich základě učiněná skutková zjištění, přičemž nepřistoupil k paušálnímu hodnocení a pouhému přitakání závěrům správce daně, nýbrž znovu

vlastními slovy podrobně popsal, na jakých zjištěních byly pochybnosti o uskutečnění zdanitelných plnění deklarovanými dodavateli založeny a která tvrzení žalobkyně byla znevěrohodněna.

23. Krajský soud se po seznámení s obsahem zprávy o daňové kontrole a s žalobou napadeným rozhodnutím ztotožňuje se správními orgány obou stupňů v tom, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno, neboť neprokázala, že by společnosti B. C. C. s. r. o., B. C. C. plus s. r. o., B. I. s. r. o. a I. S. s. r. o., které byly uvedeny na předmětných daňových dokladech jako dodavatelé, reklamní služby fakticky uskutečnily. Žalobkyně předložila důkazy, které byly s to toliko prokázat, že došlo k realizaci reklamy na závodních autech, avšak nikoli skutečnost, že zdanitelné plnění (reklamu) poskytli deklarovaní plátcí DPH.
24. Žalobkyně doložila smlouvy o reklamních službách uzavřené s dodavateli, kteří vystavili předmětné faktury. Smluvní ujednání o předmětu je však v těchto smlouvách neurčité. Žalobkyně neprokázala, jak a zda vůbec došlo k naplnění smluvního ujednání o tom, že měla dodat poskytovatelům reklamy grafický návrh a logo v potřebném formátu dle dohody. V případě dodavatelských společností panovaly závažné nejasnosti ohledně osob za ně jednajících. V případě společnosti B. C. C. s. r. o. figuroval na smlouvě podpis D. H., který nesouhlasil s podpisovým vzorem v obchodním rejstříku, přičemž tento v době podpisování smlouvy již nebyl jednatelem společnosti, zato měl (na rozdíl od nového jednatele V. H.) dispoziční oprávnění k účtu společnosti. V případě společnosti B. C. C. p. s. r. o. žalobkyně tvrdila, že jednala s R. H., avšak na smlouvě je za zhotovitele uveden D. H., který byl jednatelem i této společnosti do dne 24. 8. 2011. Jelikož byl první závod fakturován dne 6. 8. 2011, musel by být k jednání s žalobkyní R. H. zmocněn D. H., což nebylo doloženo. Pokud žalobkyně jednala s R. H. i po 24. 8. 2011, musel by být tento zmocněn novým jednatelem M. K., který obdobně jako V. H. neměl dispoziční oprávnění k účtu společnosti, jejímž byl jednatelem. R. H. tvrzené seznamování žalobkyně s M. K. na závodě P. M. R. S. žalobkyně nepotvrdila. V případě společnosti B. I. s. r. o., se rovněž podpis jednatele S. Z. na smlouvě neshodoval s podpisem na podpisových vzorech z obchodního rejstříku, žalobkyně nebyla schopna blíže identifikovat pana B., s nímž měla o uzavření smlouvy a o dalších podrobnostech jednat, ani doložit jeho zmocnění k jednání za společnost. Další závažné nejasnosti, které žalobkyně nijak neobjasnila, panovaly o tom, jakým způsobem dospěly smluvní strany k fakturovaným částkám, když cena za reklamu na závodních automobilech nebyla ve smlouvách přímo ujednána, nebyl doložen žádný ceník, z něhož by tento údaj vyplýval. Žalobkyně nebyla s to uvést žádné podrobnosti předmětných obchodních případů, a to kdy, kde a komu předávala grafické návrhy, kolik jednání proběhlo mezi smluvními partnery, kdy, kde a kým byla předána k podpisu smlouva, zda si dohodnutou realizaci reklamy kontrolovala a jak (když např. společnosti B. I. s. r. o. a I. S. s. r. o. neměly webové stránky, na nichž měly být dle smluvních ujednání umístěny fotografie ze závodů), ani jak vůbec dospěla k tomu, že cena poskytované reklamy je obvyklou tržní cenou. V případě společnosti B. C. C. s. r. o. bylo prokázáno, že reklama nebyla poskytnuta v rozsahu sjednaném ve smlouvě (1 závod namísto 6), v případě společnosti B. C. C. p. s. r. o. nebylo vůbec objasněno, kde a v jaké podobě byla reklama umístěna. U žádné z dodavatelských společností nebylo objasněno, kdo konkrétně vytvořil polepy na automobily a další reklamní předměty, kdo polepy na vozidla umísťoval, konkrétní subdodavatel byl označen pouze v případě společnosti I. S. s. r. o., a to společnost A. I. s. r. o., která odkázala na dalšího subdodavatele a ten zase na dalšího, avšak jednatelka posledního z označených subdodavatelů dodávku nepotvrdila (uvedla, že nikdy žádnou činnost nevyvíjela a že neví, kdo za společnost vystavuje faktury).

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

25. S ohledem na skutečnost, že správce daně žalobkyni se všemi výše uvedenými pochybnostmi seznámil, umožnil jí na ně reagovat a vyvrátit je dalšími důkazy, což však žalobkyně neučinila, ztotožňuje se krajský soud se závěrem žalovaného, že správce daně prokázal ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) d. ř., že o pravdivosti údajů o dodavatelích reklamních služeb, uvedených na předmětných daňových dokladech, panují závažné pochybnosti. Správce daně tedy zpochybnil základní východisko pro posouzení nároku na odpočet DPH – prokázání, že plnění poskytla osoba povinná k dani. Sdělením těchto pochybností (konkrétně výzvou ze dne 19. 8. 2016, č. j. 1604598/16/3101-61563-802415) přešlo důkazní břemeno zpět na žalobkyni, která byla povinna prokázat, že mezi skutečností a zpochybněnými údaji na daňových dokladech panuje skutečný soulad. Toto důkazní břemeno však žalobkyně neunesla.
26. Žalobkyně v žalobě prakticky všemi žalobními body brojila proti způsobu hodnocení důkazů správcem daně a žalovaným a negovala jejich závěr o unesení důkazního břemene správcem daně stran existence pochybností na straně jedné a o neunesení důkazního břemene žalobkyní na straně druhé.
27. Krajský soud však výše vyložil, že se se závěry žalovaného plně ztotožňuje a popsal skutečnosti, které nebyly žalobkyní v průběhu daňové kontroly ani v odvolacím řízení objasněny, přičemž se jednalo o skutečnosti zcela základní, které bylo třeba objasnit a prokázat, když předmětní dodavatelé vystavili faktury na základě neurčitých smluvních ujednání, které v žádném případě nemohly poskytnout ucelený přehled o faktické stránce deklarovaného plnění, a jednalo se o subjekty nekontaktní. Požadavky správce daně na prokázání relevantních skutečností nebyly nijak nepřiměřené. Správce daně hodnotil provedené důkazy ve vzájemných souvislostech, posuzoval nejen jednotlivé případy, nýbrž pohlížel na sjednávání reklam žalobkyní komplexně a jeho logickým úvahám nemá krajský soud čeho vytknout. Žalobkyně nebyla správcem daně činěna odpovědnou za prokázání způsobu provedení zdanitelných plnění dodavateli, na tyto skutečnosti byla tážána pouze z důvodu, že sama ni na výzvu nepředložila žádné důkazy, které by jakkoli přesvědčivě spojovaly realizaci předmětných reklam s deklarovanými dodavateli, a vyslechnutí svědkové také konkrétní fakta neuvedli. Správce daně není v daňové kontrole vázán důkazními návrhy daňového subjektu a je oprávněn provést i důkazy daňovým subjektem nenavržené, námitka proti výsledku svědků H. a L. je tudíž lichá. Stejně tak lichá je i námitka, že reklama byla poskytnuta za obvyklou cenu, neboť výše ceny reklamy nebyla důvodem pro neuznání nároku žalobkyně na odpočet daně. Žalobkyně v žalobě neoznačila konkrétně důkazy, které neměly být žalovaným provedeny. Konečně se krajský soud ztotožňuje s žalovaným také v závěru, že není povinností správce daně ani žalovaného předestírat daňovému subjektu příklady důkazů, které by správce daně považoval za dostatečné. Žalobkyni bylo srozumitelně sděleno, že nepředložila žádný důkaz, který by konkrétně prokazoval, že jí reklamu na autech zajistili či poskytli na fakturách deklarovaní dodavatelé. Bylo pak pouze na žalobkyni, aby tuto skutečnost prokázala, a to jakýmkoli důkazními prostředky. To však žalobkyně neučinila.
28. Jelikož neshledal krajský soud žalobní body důvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
29. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 26. února 2019

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu