



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **Profigrass s.r.o.**
sídlem Holzova 1527/9, Brno
proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9.5.2016, č.j. 19554/16/5300-22442-709739,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 9.5.2016, č.j. 19554/16/5300-22442-709739, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil níže uvedená rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“):

- dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 19.8.2015, č.j. 3368949/15/3002-50521-711445, kterým byla žalobci za zdaňovací období březen 2011 doměřena daň ve výši 134 000 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 26 800 Kč;

- dodatečný platební výměr na DPH ze dne 19.8.2015, č.j. 3369043/15/3002-50521-711445, kterým byla žalobci za zdaňovací období prosinec 2011 doměřena daň ve výši 126 497 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 25 299 Kč.

2. Žalovaný potvrdil závěry správce daně, že žalobce neprokázal oprávněnost uplatněných nároků na odpočet DPH na základě přijatých zdanitelných plnění dle daňových dokladů od dodavatele INVEST KOSINUS s.r.o. (daňový doklad č. 110100064 a č. 110100097), WIDE screen s.r.o. (daňový doklad č. 110100406) a ROYAL COMPANY, s.r.o. (č. FA2011006 a FA2011011), a nevyvrátil pochybnosti správce daně, že to byly právě uvedené společnosti, které žalobci poskytly plnění spočívající v odvysílání reklamních spotů žalobce na obchodních domech Kotva a Palác Flora v Praze a na obrazovkách umístěných na Palackého třídě – Semilasso a na ulici Křenová – Habby Bikes v Brně.

I. Shrnutí žalobní argumentace

3. Žalobce s odkazem na svoji odvolací argumentaci namítá, že prokázal a doložil, že přijatá zdanitelná plnění od společností INVEST KOSINUS s.r.o., Wide screen s.r.o. a ROYAL COMPANY, s.r.o. byla použita v rámci jeho ekonomických činností dle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Žalovaný přitom tvrdí, že bylo prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění v podobě odvysílání reklamních klipů, nicméně na jiných místech rozhodnutí tuto skutečnost zpochybňuje. Podle žalobce se žalovaný nezabýval podrobnými odvolacími námitkami a omezuje se na pouhá obecná konstatování. Pokud jde o důkazy, ty žalovaný řádně nezhodnotil.
4. Žalobce dále uvádí, že navrhoval provést jako důkaz svědecké výpovědi, které vysílání klipů v dotčených obdobích a na dotčených místech potvrdí. Správce daně vyslechl jako svědky pouze Ing. V. G., P. P. a D. R. Dis. Podle žalobce měly být provedeny výslechy i dalších svědků nebo mělo být řádně odůvodněno, proč jejich provedení není nutné či důvodné.
5. Žalobce dále namítá, že k prokázání skutečnosti, která společnost odvysílala reklamní spoty na LED obrazovkách obchodních domů Kotva a Palác Flora v období únor 2011 a březen 2011, a dále k prokázání skutečnosti, zda dodavatel Wide screen s.r.o. měl majetkoprávní či jiný vztah k obrazovkám umístěným na obchodních domech Kotva a Palác Flora v období prosinec 2011, a dále zda ROYAL COMPANY, s.r.o. mohla využívat obrazovku v Habby Bikes a na Palackého třídě – Semilasso v období listopad 2011 a prosinec 2011, nebyl správcem daně nikdy vyzván.
6. Žalobce uvádí, že je nerozhodné, že pro objednatele INVEST KOSINUS s.r.o. a Wide screen s.r.o. vysílala reklamní spoty společnost BONUSS-CZ, s.r.o., a pro objednatele ROYAL COMPANY, s.r.o. společnost ACHAB s.r.o., neboť tyto skutečnosti jsou ve vztahu k nároku žalobce na odpočet DPH irelevantní a jsou podstatné pouze při prověřování daňových povinností dodavatelů a jejich subdodavatelů.
7. Po žalobci nelze požadovat, aby prokazoval skutečnosti související se subdodavateli. Žalobce nemá žádnou zákonnou možnost, jak svého dodavatele či jeho subdodavatele

přimět k tomu, aby mu poskytli dokumenty či jiné důkazní prostředky k prokázání jejich vzájemného vztahu. Žalovaný tak podle žalobce nesprávně posoudil otázku rozsahu žalobcem prokazovaných skutečností.

8. Podle žalobce žalovaný neprokázal, že poskytnuté služby vysílání reklamních spotů byly provedeny jinak, než jak deklaroval žalobce. Žalovaný nedostal své zákonné povinnosti, když neprokázal, že skutečnosti žalobcem tvrzené nenastaly či alespoň nastat nemohly. Žalobce splnil v souladu se skutkovým stavem podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 ZDPH z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů INVEST KOSINUS s.r.o., Wide screen s.r.o. a ROYAL COMPANY, s.r.o.
9. Svoji argumentaci žalobce rozhojnil v podané replice.
10. Z výše uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejší soudem.

II. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

11. Žalovaný ve svém vyjádření nesouhlasí se žalobou, odkazuje na argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí a zdůrazňuje, že shromážděné důkazní prostředky, především s ohledem na výrazné nesrovnalosti a silně narušenou věrohodnost, nerozptýlily pochybnosti o shodě tvrzení žalobce na daňových dokladech se skutečným stavem. Správce daně provedl navržené důkazní prostředky a případně řádně odůvodnil neprovedení některých z nich. Předložené a získané důkazní prostředky vykazovaly na rozhodných místech zjevné odlišnosti.
12. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejší soudem. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

III. Posouzení věci

13. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
14. Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného a bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s. dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
15. Předmětem sporu v projednávané věci je, zda žalobce prokázal oprávněnost uplatnění nároku na odpočet DPH na vstupu u přijatých zdanitelných plnění od společností INVEST KOSINUS s.r.o., WIDE screen s.r.o. a ROYAL COMPANY, s.r.o. ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH. Správce daně ani žalovaný nezpochybnili, že reklamní spoty byly na jednotlivých obrazovkách vysílány, nicméně bylo zpochybněno, že zdanitelná plnění v podobě vysílání reklamních spotů žalobci poskytly právě uvedené subjekty.
16. Pokud jde o obecně formulovanou námitku nepřezkoumatelnosti, k tomu zdejší soud uvádí, že napadené rozhodnutí ve spojení s rozhodnutím prvostupňovým nevykazuje vady, pro které by je bylo třeba považovat za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů. V tomto směru zdejší soud odkazuje na zprávu o daňové kontrole ze dne 17.8.2015,

č.j. 3343100/15/3002-60563-707649, a napadené rozhodnutí žalovaného, z něhož je zřejmé, že se žalovaný v dostatečné míře vypořádal se všemi odvolacími námitkami a přesvědčivě zdůvodnil, co jej vedlo k závěru uvedenému ve výroku napadeného rozhodnutí. Žalobce nadto blíže nekonkretizuje, kterými odvolacími námitkami se žalovaný nezabýval. Podle zdejšího soudu úvahy žalovaného neodporují požadavkům formální logiky, jak uvádí žalobce, ani nejsou obecné – v bodech 18 až 55 se žalovaný podrobně věnuje postupu správce daně a hodnocení všech důkazů shromážděných v průběhu daňové kontroly.

17. Žalobce namítá, že správce daně nezdůvodnil odmítnutí dalších důkazních návrhů žalobce. Podle § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Správce daně musí tedy daňovému subjektu při dokazování poskytnout součinnost a zároveň vyvinout maximální úsilí k poznání skutkového stavu. Pokud se i přesto skutečnosti tvrzené daňovým subjektem neprokáží, znamená to, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno. Zároveň platí, že správce daně není povinen provádět všechny důkazy navržené daňovým subjektem. O každém navrženém důkazu správce daně uváží, zda je jeho provedení třeba. Dospěje-li k závěru, že důkaz nemůže tvrzení subjektu daně prokázat, anebo do řízení nic nového přinést, důkaz neprovede. Neprovedení je však vždy povinen zdůvodnit (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15.5.2009, č. j. 2 Afs 124/2008-127, ze dne 7.8.2015, č. j. 5 Afs 180/2014-21, či ze dne 27.7.2016, č.j. 2 Afs 35/2016-43). Na str. 26 zprávy o daňové kontrole správce daně hodnotí svědecké výpovědi tří svědků, s tím, že tito svědci potvrdili promítání reklamních spotů, avšak žádný z nich si nepamatoval nebo si nebyl jistý, zda viděl i reklamu na subjekt, který vysílání reklamních spotů nabízel, či zda z vysílání bylo patrné, kdo za odvysílání reklamních spotů odpovídal. Správce daně dále uvedl, že pokud jde o výsledky dalších žalobcem navrhovaných svědků, tak pokud z takového dokazování mělo vyplynout, že k vysílání reklamních spotů na obrazovkách v Praze a Brně došlo, to neprokazuje skutečnost, že tyto reklamní spoty zadávaly INVEST KOSINUS s.r.o., WIDE screen s.r.o. a ROYAL COMPANY, s.r.o. Námitka, že správce daně dostatečným způsobem neodůvodnil neprovedení navržených důkazů či některé důkazní prostředky svévolně vyloučil, tak není důvodná.
18. Pokud žalobce namítá, že žalovaný opakovaně tvrdí, že bylo prokázáno uskutečnění zdanitelných plnění v podobě odvysílání reklamních klipů, přičemž na jiných místech napadeného rozhodnutí tuto skutečnost zpochybňuje, tak k tomu soud uvádí, že z napadeného rozhodnutí plyne jednoznačný závěr, že podle správních orgánů není rozporována skutečnost, že by reklamní spoty nebyly odvysílány na obrazovkách v Brně a v Praze; sporné v dané věci je, zda reklamní klipy byly odvysílány subjekty, deklarovanými na žalobcem přijatých daňových dokladech, o něž žalobce opíral svůj nárok na odpočet DPH. Stejně tak nebylo rozporováno tvrzení žalobce, že přijatá plnění od společností INVEST KOSINUS s.r.o., WIDE screen s.r.o. a ROYAL COMPANY, s.r.o. byla použita v rámci jeho ekonomické činnosti dle § 72 odst. 1 ZDPH, tj. že reklama žalobce sloužila k propagaci a získání nových zákazníků.
19. Odpočet DPH je veřejnoprávním nárokem, jehož uplatnění je možné pouze za zákonem stanovených podmínek. Plátce, který uplatňuje odpočet DPH, musí oprávněnost nároku, deklarovaného v daňovém přiznání, správci daně prokázat. „...nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vzniká tehdy, pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti za splnění dalších zákonem vymezených podmínek (§ 72 a následující

zákona o dani z přidané hodnoty). Daňový doklad proto per se není poukázkou na vznik nároku na odpočet daně: aby mu mohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, musí věrně zobrazovat právě faktickou stránku věci - tj. přijetí zdanitelného plnění. Neodpovídají-li některé nebo dokonce všechny údaje uvedené na daňovém dokladu skutečnosti, nelze mechanismus předvídaný v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty využít. Jinými slovy obecně sice samotné předložení formálně bezvadného daňového dokladu postačuje k prokázání vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, avšak vzniknou-li správci daně pochybnosti o správnosti údajů na tomto dokladu, resp. pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění či naplnění jiných zákonných podmínek pro uplatnění odpočtu daně, ztrácí daňový doklad svoji důkazní hodnotu předvídanou v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a nárok na odpočet daně je třeba prokazovat dalšími způsoby předvídanými daňovým řádem..." (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.3.2010, č.j. 1 Afs 10/2010-71).

20. Pro přiznání nároku na odpočet daně je tedy nutné splnit podmínku, která dle § 73 odst. 1 ZDPH spočívá v předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi, který nebyl v daňovém řízení zpochybněn, neboť je třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27.1.2012, č.j. 8 Afs 44/2011-103, „...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...“.
21. Pokud jde o rozložení důkazního břemena, daňový subjekt prokazuje naplnění zákonných podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet daně. Daňový subjekt je povinen prokázat, že předmětné plnění bylo fakticky uskutečněno, a dále že *jej poskytla osoba deklarovaná na předloženém daňovém dokladu jako dodavatel*. 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 ty kvalifikovaně vyjádří, dojde k přenosu důkazního břemena zpět na daňový subjekt (§ 92 odst. 5 písm. c/ daňového řádu). Ten je povinen předložit další důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.10.2014, č.j. 9 Afs 48/2013-32). Pokud daňový subjekt správci daně takové důkazní prostředky nepředloží, neunesse důkazní břemeno ohledně prokázání naplnění zákonem stanovených podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet DPH. V takovém případě plátcí jím uplatněný nárok na odpočet daně nepřísluší, neboť neprokázal, že údaje deklarované na jím předloženém daňovém dokladu odpovídají faktickému stavu.

22. K této situaci došlo podle zdejšího soudu i v nyní posuzovaném případě a není v této souvislosti důvodná námitka, že žalovaný nepřipustně rozšířil důkazní břemeno žalobce. V nyní posuzované věci shromáždil správce daně dostatek důkazů, o něž opřel své pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, týkající se údajů na daňových dokladech předložených žalobcem.
23. Jestliže v projednávaném případě je spornou skutečností to, zda plnění pro žalobce uskutečnili tvrzeň dodavatelé, tak k tomu soud také odkazuje na závěry Nejvyššího správního soudu, podle něhož je „...nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správcí daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2016, č.j. 4 Afs 295/2015 – 45). Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4.4.2013, č.j. 1 Afs 102/2012-54, „Pro existenci nároku na odpočet DPH je zásadní, aby bylo postaveno na jisto, který subjekt poskytl zdanitelná plnění subjektu, jenž nárok na odpočet uplatňuje. Teprve poté lze totiž ověřit, zda poskytovatel zdanitelného plnění je plátcem DPH. Odpočet DPH lze totiž s úspěchem nárokovat jen tehdy, bylo-li plnění přijato plátcem DPH od jiného plátce DPH (viz § 19 odst. 1 zákona o DPH)“. Není tedy pravdou, že v tomto směru na žalobci důkazní břemeno neleží.
24. Co se týká plnění od společnosti **INVEST KOSINUS s.r.o.**, správce daně a žalovaný své pochybnosti dovozovali z následujících zjištění (viz str. 5 až 10 zprávy o daňové kontrole ze dne 17.8.2015, č.j. 3343100/15/3002-60563-707649, ve spojení s napadeným rozhodnutím).
25. Ve smlouvě o poskytnutí reklamních a mediálních služeb na LED videostěně uzavřené mezi tímto subjektem a žalobcem 22.7.2010 je uvedeno, že dodavatel má majetkoprávní či jiný vztah k LED videostěně umístěné pouze na adrese Brno, Trnitá, Přízova 8, který jej opravňuje k uzavření této smlouvy, nicméně tato smlouva neuvádí, že by měla společnost **INVEST KOSINUS s.r.o.** majetkoprávní či jiný vztah také k obrazovkám umístěným v Praze na obchodních domech Kotva a Palác Flora. Předmětné lokality v Praze jsou zmíněny pouze v žalobcem předloženém mediálním plánu ze dne 25.1.2011, jenž upravuje fixní cenu za reklamní plnění za celý měsíc s tím, že frekvence vysílání jednotlivých spotů bude odpovídat ceně jednoho spotu dle smlouvy o poskytování reklamních a mediálních služeb ze dne 22.7.2010; jiná návaznost na danou smlouvu v mediálním plánu uvedena není.
26. Pokud jde o žalobcem předložené záznamy reklamních spotů na CD, mimo jiné z Prahy na obchodních domech Kotva a Palác Flora, že žádného záznamu nebylo možné zjistit, v jakém měsíci či roce byl pořízen a kdy byla daná reklama vysílána; tuto skutečnost nebylo možné seznat ani ze zachyceného okolí obrazovek.
27. Z výsledku svědka T. V., zaměstnance **INVEST KOSINUS s.r.o.**, vyplynulo, že sice potvrdil obchodní spolupráci se žalobcem, ale nepamatoval si, jakým způsobem byla se žalobcem navázána obchodní spolupráce ani s kým na straně žalobce jednal. Svědek uvedl, že smlouvy byly většinou odesílány prostřednictvím pošty. Dále uvedl, že **INVEST KOSINUS s.r.o.** měla v pronájmu obrazovku naproti Vaňkovce v Brně, a pokud jde o ostatní obrazovky (v Praze), o tom nic nevěděl.

28. Z výsledku svědka Ing. V. G., zaměstnance žalobce, vyplynulo, že si vybavil odvysílání reklamních spotů v Praze v obchodním domě Kotva, nicméně si nevybavil, zda bylo z obrazovek patrné, která konkrétní společnost odvysílání spotů uskutečnila.
29. Správce daně současně na základě dožádání u místně příslušného správce daně INVEST KOSINUS s.r.o. zjistil, že tento daňový subjekt se svým správcem daně nespolupracuje, je dlouhodobě nekontaktní, sídlí na virtuální adrese, v obchodním rejstříku od data založení nezveřejnil dosud žádnou účetní závěrku, nepodal daňové přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2011 a březen 2011 a ke dni 24.7.2013 mu byla zrušena registrace z moci úřední.
30. Co se týká plnění od společnosti **Wide screen s.r.o.**, správce daně a žalovaný své pochybnosti dovozovali z následujících zjištění (viz str. 10 až 15 zprávy o daňové kontrole ze dne 17.8.2015, č.j. 3343100/15/3002-60563-707649, ve spojení s napadeným rozhodnutím).
31. Správce daně na základě dožádání u místně příslušného správce daně Wide screen s.r.o. obdržel protokol o ústním jednání s jednatelem Wide screen s.r.o. A. B., který sdělil, že daňové doklady vystavoval zaměstnanec a také jednatel (od 22.2.2011 do 15.7.2011) Wide screen s.r.o. T. V. K možnosti využívat obrazovky v Praze na obchodních domech Kotva a Palác Flora A. B. uvedl, že tyto obrazovky byly využívány na základě výměny reklamních časů s vlastníkem obrazovek. K prokázání tohoto tvrzení však nedoložil žádný důkazní prostředek.
32. Ze smlouvy o poskytnutí reklamních a mediálních služeb na LED videostěně, uzavřené mezi žalobcem a Wide screen s.r.o. dne 1.4.2011, z mediálního plánu a z výpovědi T. V. vyplývá, že Wide screen s.r.o. měla žalobci poskytnout reklamní plnění na totožných LED obrazovkách, jako společnost INVEST KOSINUS s.r.o. Smlouva neuvádí, na základě jakého vztahu mohla společnost Wide screen s.r.o. promítat reklamní spoty žalobce na obrazovkách obchodních domů Kotva a Palác Flora v Praze a další důkazní prostředek, že Wide screen s.r.o. má majetkoprávní či jiný vztah k obrazovkám umístěným v Praze na obchodních domech Kotva a Palác Flora, nebyl doložen. Uvedené lokality v Praze jsou zmíněny pouze v mediálních plánech ze dne 1.4.2011, 24.6.2011 a 29.9.2011, předložených žalobcem, které upravují fixní cenu za reklamní plnění za celý měsíc, přičemž jiná návaznost na danou smlouvu zde uvedena není.
33. Pokud jde o záznam reklamní obrazovky z obchodních domů Kotva a Palác Flora v Praze, předložený A. B., ten obsahuje pouze krátkou sekvenci zachycující reklamu žalobce. Nelze však zjistit měsíc či rok pořízení záznamu, tedy kdy byla daná reklama vysílána. Stejná CD s reklamními spoty odvysílanými v Praze v obchodních domech Kotva a Palác Flora předložil i žalobce. Předmětnou skutečnost nelze zjistit ani ze zachyceného okolí obrazovek.
34. Dále bylo zjištěno, že Wide screen s.r.o. od data založení nezveřejnila žádnou účetní závěrku, že sídlí na adrese jako dalších 148 právnických osob, přičemž od 5.8.2014 je vedena jako nespolehlivý plátec.
35. Co se týká plnění od společnosti **ROYAL COMPANYY, s.r.o.**, správce daně a žalovaný své pochybnosti dovozovali z následujících zjištění (viz str. 15 až 19 zprávy o daňové kontrole ze dne 17.8.2015, č.j. 3343100/15/3002-60563-707649, ve spojení s napadeným rozhodnutím).

36. Ze smlouvy o poskytnutí reklamy a souvisejících služeb ze dne 30.9.2011 a její přílohy č. 1, uzavřené mezi žalobcem a touto společností, nevyplynulo, že by ROYAL COMPANYY, s.r.o. mohla využívat k poskytování reklamních služeb všechny obrazovky uvedené v příloze č. 1 k této smlouvě.
37. Z odpovědi místně příslušného správce daně toho daňového subjektu vyplynulo, že jeho zástupkyně uvedla, reklamní služby byly uskutečněny a předložila evidenci pro daňové účely za období listopad a prosinec 2011 a daňové doklady č. FA2011005, FA2011006, FA2011010 a FA2011011.
38. Pokud jde o CD, které žalobce předložil jako důkazní prostředek prokazující uskutečnění reklamních služeb, tam je sice zachycena LED obrazovka umístěná na Palackého třídě – Semilasso, ovšem z této není zřejmé, kdo odvysílal reklamní spoty. Na předloženém CD byl dále umístěn reklamní spot z ulice Křenová – Habby Bikes v Brně, nicméně z odpovědi společnosti YOTIVA a.s. (odpověď na výzvu k poskytnutí údajů ze dne 29.7.2014, č.j. 3182856/14/3002-05403-707649) nevyplynulo, že by ROYAL COMPANYY, s.r.o. mohla využívat zde umístěnou LED obrazovku. Z předloženého CD není ani zřejmé, kdo odvysílal reklamní spoty; tuto informaci neznali ani svědkové Ing. V. G., P. P. a D. R. Dis., kteří odvysílání reklamních spotů potvrdili.
39. Dále bylo zjištěno, že ROYAL COMPANYY, s.r.o. zveřejnila účetní závěrku za rok 2011 až v prosinci 2014 a sídlí na adrese s dalšími 89 právnickými osobami.
40. Správce daně dále na základě výzvy k poskytnutí údajů ze dne 29.7.2014, č.j. 3182856/14/3002-05403-707649, zjistil, že společnost YOTIVA a.s. jako poskytovatel uzavřela dne 1.7.2011 smlouvu o poskytnutí vysílacího reklamního času a mediálním partnerství s ACHAB s.r.o. jako zadavatelem, kdy v této smlouvě je uvedena cena za celkový čas v délce 400 minut vysílacího času týdně; ve smlouvě nebyly konkretizovány LED obrazovky, k nimž se daná smlouva vztahovala. S poskytnutou smlouvou byl přitom žalobce seznámen, stejně jako s jejím následným hodnocením správce daně.
41. Žalobce v rámci vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění předložil smlouvu o poskytnutí vysílacího reklamního času a mediálním partnerství ze dne 16.9.2011, uzavřenou mezi ROYAL COMPANYY, s.r.o. jako zadavatelem a ACHAB s.r.o. jako poskytovatelem, v níž je uvedena cena za celkový čas v délce 300 minut vysílacího času denně. Podle přílohy č. 1 ze dne 16.9.2011 se mělo mimo jiné jednat o poskytnutí velkoplošné LED obrazovky na adrese „Brno, Palackého náměstí č. 122“ (zdejší soud k tomu poznamenává, že se jedná o neexistující adresu, patrně se má jednat o adresu Palackého třída 122 v Brně). Podle přílohy č. 2 se mělo jednat dále o poskytnutí jedné LCD obrazovky na adrese „Křenová č. 35, prodejna Habby Bikes“ v Brně.
42. Zároveň však správce daně obdržel v rámci odpovědi na žádost o informaci od místně příslušného správce daně společnosti ROYAL COMPANYY, s.r.o. smlouvu o poskytnutí vysílacího reklamního času a mediálním partnerství ze dne 12.9.2011, doloženou jednatelem ROYAL COMPANYY, s.r.o. D. K., taktéž uzavřenou se společností ACHAB s.r.o. jako zadavatelem, v níž je uvedena cena za celkový čas v délce 300 minut vysílacího času týdně. Podle přílohy k rámcové smlouvě o prodeji reklamního času ze dne 12.9.2011 se mělo jednat o velkoplošnou LED obrazovku na adrese „Brno, Palackého náměstí č. 122.“.

43. Na základě hodnocení těchto totožných smluv správce daně a žalovaný dospěli k závěru, že mezi smluvními ujednáními je rozdíl co do množství poskytnutého času. Dále poukázali na skutečnost, že společnost ROYAL COMPANYY, s.r.o. předložila smlouvu s jednou přílohou bez čísla; tudíž přílohy č. 1 a 2 doložené žalobcem ke smlouvě o poskytnutí reklamního času v rámci jeho vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění musely být účelově vytvořené. Uvedené skutečnosti jsou podle zdejšího soudu dostatečným důvodem zpochybňujícím důkazní hodnotu žalobcem předložené verze smlouvy a zatemňují věrohodnost a průkaznost celkového smluvního instrumentária mezi žalobcem, ROYAL COMPANYY, s.r.o. a ACHAB s.r.o. Pokud podle zdejšího soudu žalovaný na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že smlouva o poskytnutí vysílacího reklamního času a mediální partnerství ze dne 16.9.2011, předložená žalobcem, byla účelově upravená, tak tomuto závěru nemá zdejší soud co vytknout.
44. Dále správce daně obdržel v rámci odpovědi na žádost o informaci od místně příslušného správce daně společnosti ROYAL COMPANYY, s.r.o. smlouvu o výměně reklamního času ze dne 26.9.2011, uzavřenou na dobu určitou od 1.10.2011 do 31.12.2011 mezi ROYAL COMPANYY, s.r.o. a jiným subjektem, podle níž ROYAL COMPANYY, s.r.o. poskytla reklamní čas na Palackého třídě – Semilasso v Brně tomuto jinému daňovému subjektu výměnou za možnost využívat velkoplošnou obrazovku na ulici Nádražní, výměna byla v poměru 1:1 v rozsahu 120 minut denně.
45. Z výše uvedeného plyne, že společnost ACHAB s.r.o. neměla k dispozici 300 minut vysílacího času denně, nýbrž pouze 400 minut vysílacího času týdně. Nemohla tudíž 300 minut vysílacího času denně poskytnout společnosti ROYAL COMPANYY, s.r.o. tak, jak je uvedeno ve smlouvě předložené žalobcem. ROYAL COMPANYY, s.r.o. přitom poskytla všechny svůj vysílací čas na obrazovce umístěné na Palackého třídě – Semilasso dalšímu provozovateli reklamních služeb ke dni 26.9.2011. Pokud jde o vysílání reklamního spotu na ulici Křenová v Brně společností ROYAL COMPANYY, s.r.o. k tomu nebylo doloženo ani získáno v rámci dožádání nic, kromě CD.
46. Žalobce v této souvislosti vytýká správci daně uvedené závěry s tím, že pokud by nebyla uzavřena mezi ROYAL COMPANYY, s.r.o. a ACHAB s.r.o. další smlouva ze dne 16.9.2011 na 300 minut vysílacího času denně, tak by ROYAL COMPANYY, s.r.o. nemohla platně uzavřít smlouvu ze dne 26.9.2011 s jiným subjektem, neboť by neměla k dispozici 120 minut vysílacího času denně, nýbrž pouhých 42.86 minut denně.
47. K tomu zdejší soud uvádí, že z argumentace žalovaného ke smlouvě ze dne 16.9.2011 vyplývá, že vysílací čas tak, jak je v ní uveden (300 minut denně), poskytnut ROYAL COMPANYY, s.r.o. společností ACHAB s.r.o. být nemohl, a to s ohledem na skutečnost, jaký rozsah vysílacího času měla k dispozici společnost ACHAB s.r.o. od společnosti YOTIVA a.s. (400 minut týdně) podle smlouvy ze dne 1.7.2011. Již z této skutečnosti lze dovozovat, že nebylo prokázáno, že ROYAL COMPANYY, s.r.o. mohla odvysílat reklamní spoty žalobce v tvrzeném rozsahu. I v případě, že by ROYAL COMPANYY, s.r.o. dostatek vysílacího času na obrazovce umístěné na Palackého třídě – u Semilassa měla k dispozici, což prokázáno nebylo, tak navíc s ohledem na smlouvu ze dne 26.9.2011 tento vysílací čas vyměnila. V daném případě tedy s ohledem na uvedené skutečnosti vznikly správci daně relevantní pochybnosti, který subjekt reklamní spoty žalobce u Semilassa v Brně odvysílal, když možnost, že tak učinila společnost ROYAL COMPANYY, s.r.o., byla zpochybněna. Nebylo úkolem správce daně a žalovaného dále „pátrat“, proč a zda

skutečně mohla ROYAL COMPANY, s.r.o. vyměnit reklamní plochu a vysílací čas u Semilassa v Brně za obrazovku na ulici Nádražní v Brně.

48. Pokud žalobce tedy namítá, že nevyšla najevo žádná konkrétní skutečnost, ze které by vyplývalo zpochybnění odvysílání reklamních spotů někým jiným než na daňových dokladech deklarovanými subjekty, resp. jejich subdodavateli, tak k tomu zdejší soud odkazuje na výše uvedené, kdy je zřejmé, že správce daně tyto údaje dostatečně zpochybnil.
49. Podle zdejšího soudu správní orgány dostatečným způsobem odůvodnily, proč ze zjištěných skutečností nelze dovozovat závěr, že plnění v podobě odvysílání reklamních spotů žalobci poskytl tvrze dodavatelé, a žalobce uvedené pochybnosti správce daně nevyvrátil, a to ani v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění ze dne 27.5.2015, s nímž se správce daně vypořádal na str. 20 až 26 zprávy o daňové kontrole. Žalobce v předmětném vyjádření vyslovil nesouhlas se závěry správce daně, předložil další doklady a prohlášení a navrhl výslech svědků. Správce daně toto vyjádření hodnotil tak, že předložené důkazní prostředky (včetně výsledků svědků Ing. V. G., P. P. a D. R. Dis.) neprokazují, že dotčené společnosti poskytly reklamní služby pro žalobce, a dále uvedl, že svědci měli podle žalobce prokázat, že viděli odvysílání reklamních spotů na sporných obrazovkách, což neprokazuje skutečnost, že reklamní spoty na tyto obrazovky zadávaly přímo společnosti INVEST KOSINUS s.r.o., Wide screen s.r.o. a ROYAL COMPANY, s.r.o.
50. Pokud žalobce namítal vadný procesní postup prvostupňového orgánu, neboť žalobce nebyl nikdy vyzván k prokázání toho, která konkrétní obchodní korporace odvysílala reklamní spoty na LED obrazovkách v obchodních domech Kotva a Palác Flora v Praze v únoru a březnu 2011, ani toho, zda dodavatel Wide screen s.r.o. měl majetkoprávní či jiný vztah k obrazovkám zde umístěným v prosinci 2011, a zda ROYAL COMPANY, s.r.o. mohla využívat obrazovku v Habby Bikes a na Palackého třídě – Semilasso v období měsíců listopadu a prosince 2011, tak k tomu zdejší soud uvádí, že správce daně v průběhu daňového řízení vydal podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu výzvy k prokázání skutečností, a to dne 30.1.2014 pod č.j. 296666/14/3002-05403-707649 a dne 23.5.2014 pod č.j. 1878862/14/3002-05403-707649. V první z uvedených výzev prvostupňový orgán žalobce výslovně vyzval, aby prokázal a doložil, že veškerá přijatá a zdanitelná plnění, která vymezil v předmětné výzvě, byla použita dle § 72 odst. 1 ZDPH pro uskutečnění ekonomické činnosti žalobce a byla v souladu s § 73 odst. 1 ZDPH přijata od plátce na dokladech uvedeného a tyto doklady byly vystaveny plátcem na nich uvedeným. Pokud jde o druhou výzvu, v té byl žalobce vyzván mj. k prokázání a doložení skutečnosti, s jakou konkrétní osobou žalobce jednal o zajištění reklamních a mediálních služeb, jak byla prověřována daňová a podnikatelská důvěryhodnost dodavatele služeb či jakým způsobem kontroloval, zda záznam uložený na CD, který žalobci předal dodavatel, byl skutečně pořízen v období, ke kterému se má vztahovat. Žalobce byl tedy s hodnocením správce daně zpochybňujícím na dokladech deklarované dodavatele seznámen.
51. Podle zdejšího soudu tedy správce daně poskytl žalobci dostatečný prostor k vyjádření a vyvrácení pochybností správce daně, jež se opíraly o výše uvedená zjištění.
52. Pokud žalobce v žalobě odkazuje na čestné prohlášení M. Ž., jednatele A.G.A. studio, s.r.o., které podle žalobce potvrzuje, že si nechal zhotovit reklamní spoty na závlahové

systemy TORO pro LED obrazovky, tak z předmětného čestného prohlášení vyplývá, že klipy byly zhotoveny již v lednu 2011 a žalobce je měl od ledna 2011 fyzicky k dispozici. Tyto služby však zároveň byly fakturovány na fakturu č. 11060 dne 27.4.2011 se stejným datem uskutečnění zdanitelného plnění, k čemuž se vyjádřil i správce daně ve zprávě o daňové kontrole tak, že žalobce doložil kopii bankovního výpisu obsahující úhradu daňového dokladu č. 111060 dne 10.5.2011 s vyjádřením, že klip se tak stal předmětem jeho vlastnictví k jeho dalšímu volnému užití. Dále správce daně uvedl, že kromě čestného prohlášení nebyly předloženy žádné doklady nebo vysvětlení žalobce, z nichž by bylo patrné, že žalobce využíval spoty na závlahové systémy již v lednu 2011 tak, jak tvrdí. Podle správce daně čestné prohlášení nemůže nahradit prokázání faktického uskutečnění plnění, jak je uvedeno na formálně správných dokladech. Ani tento důkazní prostředek tedy pochybnosti správce daně nevyvrátil.

53. Pokud se pochybnosti správních orgánů týkaly skutečnosti, zda žalobci poskytli či zajistili plnění jím tvrzení dodavatelé, tak CD poskytnuté správci daně dne 29.11.2013 obsahuje klip týkající se závlah TORO v obchodním domě Palác Flora označený datem březen 2011, který je shodný s klipy, které měly být předmětem daňových dokladů č. 110100405 a 110100406 vystavených v prosinci 2011 společností Wide screen s.r.o., které však dle žalobce zhotovila společnost A.G.A. studio s.r.o. a dle doloženého dokladu č. 111060 tomu bylo až v dubnu 2011. Je tedy správný závěr žalovaného, že takový klip nemohl být odvysílán již v průběhu března 2011. Ke klipům, které měla odvysílat společnost INVEST KOSINUS s.r.o. (doklady č. 110100064 a 110100097), žalobce přitom ve vyjádření k výzvě k prokázání skutečností sdělil, že je zhotovil interně.
54. Žalobce dále v žalobě odkazuje na čestné prohlášení Mgr. M. N., bývalého člena představenstva společnosti GESTE, a.s., která provozovala fitness centra Big1fitness v Brně, ul. Dornych č. 40/27, a Big1fitnessclub v Brně, ul. Benešova č. 14/16, který potvrzuje, že uvedená fitness centra byla vybavena celkem 22 kusy LCD monitorů, na kterých byla během dne pouštěna reklamní smyčka se spoty různých společností; jako člen představenstva společnosti byl denně v uvedených fitness centrech a kontroloval, zda vše funguje včetně reklamy na uvedených LCD monitorech, a v období listopad až prosinec 2011 zde byl mj. pouštěn reklamní spot žalobce, který se týkal řešení závlahového systému travnatých ploch.
55. Podle zdejšího soudu obsah tohoto čestného prohlášení neprokazuje, že plnění v podobě odvysílání reklamních spotů poskytli či zajistili žalobci deklarovaní dodavatelé na LED obrazovkách na obchodních domech Palác Flora a Kotva v Praze a na obrazovkách na Palackého třídě – Semilasso a na ulici Křenová – Habby Bikes v Brně, a že tyto subjekty měly k obrazovkám majetkoprávní či jiný vztah, neboť to z předmětného čestného prohlášení nevyplývá, a nadto by uvedený závěr odporoval výše uvedeným zjištěním správce daně.
56. Žalobce dále odkazuje na potvrzení o obchodní spolupráci společnosti BONUSS-CZ, s.r.o., z něhož vyplývá, že tato společnost jako vlastník obrazovek v obchodních domech Kotva a Palác Flora realizovala pro společnost INVEST KOSINUS s.r.o. v únoru a březnu 2011 a pro společnost Wide screen s.r.o. v prosinci 2011 plnění dle žalobcem předložených dokladů. Dále žalobce uvádí, že BONUSS-CZ, s.r.o. doložila části nájemních smluv

uzavřených s vlastníkem budovy obchodních domů Kotva a Palác Flóra a daňové doklady vystavené touto společností pro společnost Wide screen s.r.o.

57. K tomu zdejší soud odkazuje na závěr žalovaného, že pokud žalobce odkazoval na potvrzení společnosti BONUSS-CZ, s.r.o. o obchodní spolupráci, podle něhož předmětná společnost pro INVEST KOSINUS s.r.o. vysílala v období únor 2011 a březen 2011 na obrazovkách v obchodních domech Kotva a Palác Flora v Praze reklamní spoty žalobce, tak správce daně tuto skutečnost prověřil přímo u společnosti BONUSS-CZ, s.r.o., která mu zaslala 1. a 14. stranu nájemní smlouvy s vlastníkem Paláce Flóra a 1. a 3. stranu nájemní smlouvy a smlouvy o spolupráci s vlastníkem budovy obchodního domu Kotva a dále kopie potvrzení o obchodní spolupráci, které jsou shodné se žalobcem předloženými potvrzeními. Daňové doklady či jiné důkazní prostředky, které by prokazovaly, že společnost BONUSS-CZ, s.r.o. vysílala v období únor 2011 a březen 2011 na obrazovkách v Paláci Flora a obchodním domě Kotva v Praze spoty žalobce, nebo že společnost INVEST KOSINUS s.r.o. mohla tyto LED obrazovky využívat, předloženy nebyly.
58. Také v případě plnění od společnosti Wide screen s.r.o. žalobce odkazoval na potvrzení společnosti BONUSS-CZ, s.r.o. o obchodní spolupráci, v němž tato společnost konstatuje, že pro společnost Wide screen s.r.o. vysílala v prosinci 2011 na obrazovkách obchodních domů Palác Flora a Kotva v Praze spoty žalobce, a na skutečnost, že doložila také daňové doklady č. 26311 a č. 13611, vystavené pro společnost Wide screen s.r.o. s předmětem plnění vymezeným jako pronájem času určeného k vysílání reklamních spotů na velkoplošné obrazovce v Praze na obchodním domě Kotva za sjednanou paušální cenu za období leden až prosinec 2011 (doklad č. 26311) a s předmětem plnění - úprava videí a záznamů kampaní z obrazovky v Praze na OD Kotva (doklad č. 13611). Podle zjištění žalovaného však byla Wide screen s.r.o. zapsána do obchodního rejstříku dne 21.2.2011 pod názvem KALEY Media s.r.o. a k jejímu přejmenování na Wide screen s.r.o. došlo až dne 28.3.2011. Proto podle žalovaného nemohla mít pronajatý čas na vysílání reklamních spotů v Praze v lednu a únoru 2011, jak je uvedeno na daňovém dokladu č. 26311, a lze předpokládat, že daňový doklad č. 26311 neodpovídá skutečnosti. Dále žalovaný upozornil, že datum uskutečnění zdanitelného plnění uvedené na dokladu č. 26311 je 30.12.2012, tedy až rok poté, co bylo zdanitelné plnění uskutečněno. Dále na daňovém dokladu č. 13611 je uvedeno datum uskutečnění zdanitelného plnění 3.8.2011, z čehož lze usuzovat, že nesouvisí se zdaňovacím obdobím prosinec 2011. Uvedené závěry žalovaného tedy zpochybňují žalobcem zmiňované důkazní prostředky.
59. Vzhledem k výše uvedenému žalobce podle zdejšího soudu v průběhu daňového řízení přesvědčivý popis předmětných obchodních transakcí nepodal a pochybnosti správce daně nevyvrátil. Žalovaný na základě hodnocení všech důkazních prostředků dospěl ke správnému závěru, že žalobce svá tvrzení o přijetí plnění od deklarovaných dodavatelů neprokázal. Správce daně a žalovaný přihlíželi ke všemu, co v řízení vyšlo najevo, a snažili se ověřit tvrzení žalobce a obsah listin jím předložených. Není tedy důvodná ani námitka, že rozhodnutí žalovaného se neopírá o dostatečně zjištěný skutkový stav, ani námitka, že byla porušena zásada volného hodnocení důkazů.
60. Zdejší soud s ohledem na výše uvedené neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 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.

Brno 24. září 2018

David Raus, v.r.
předseda senátu