



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencle, MA v právní věci žalobce: **AFK Consult s.r.o.**, se sídlem Vídeňská 149/125a, Přízřenice, Brno, zast. Mgr. Tomášem Pelíškem, advokátem, **ADVOKÁTNÍ KANCELÁŘ PELÍŠEK, NAVRÁTIL & PARTNEŘI s.r.o.**, se sídlem Bašty 416/8, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 12. 2015, č. j. 44903/15/5200-11431-711890,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

Na základě výsledků daňové kontroly vydal Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno II (dále jen „správce daně“) dne 20. 1. 2015:

- dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010, č. j. 300426/15/3002-50521-706477, kterým byla žalobci doměřena podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) daň z příjmů právnických osob ve výši 760.000 Kč; současně s tímto vznikla žalobci zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 152.000 Kč

a dále

- dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011, který byl zaevidován pod č. j. 301078/15/3002-50521-706477, kterým byla žalobci doměřena podle zákona o daních z příjmů a podle § 143 odst. 1 a 3 daňového řádu daň z příjmů právnických osob ve výši 760.000 Kč; současně s tímto vznikla žalobci zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 152.000 Kč

(společně dále také „prvostupňová rozhodnutí“).

Proti prvostupňovým rozhodnutím se žalobce bránil odvoláními ze dne 19. 2. 2015, která byla rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“) ze dne 21. 12. 2015, č. j. 44903/15/5200-11431-711890 (dále jen „druhostupňové rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“) zamítnuta a prvostupňová rozhodnutí jím byla potvrzena.

II. Obsah žaloby

Žalobce se domáhá zrušení druhostupňového, jakož i prvostupňových rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Je přesvědčen o tom, že jím předložené důkazy v rámci správního řízení věrohodně osvědčují závěr, že sjednané plnění bylo fakticky provedeno tak, jak je na předmětných smlouvách a fakturách uvedeno. Z § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů nelze vyvodit vazbu mezi uznatelností nákladů ve vztahu k poskytnutým službám a poskytovatelem těchto služeb. Nelze tedy hodnotit uznatelnost nákladů v souvislosti s pochybností správce daně ohledně osoby poskytovatele reklamní služby. Jde tedy jen o to, aby žalobce prokázal, že náklady jím byly vynaloženy k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jednoznačně daná posloupnost procesu: *uzavření smluv – provedení sjednaného plnění a vystavení faktur za provedené služby – úhrada vystavených faktur (pokladní doklady) – monitoring a zpráva o provedeném auditu* prokazuje skutečné provedení reklamy a skutečné vynaložení s ní souvisejících nákladů. Jednatel společnosti prodávající reklamní služby, pan M. P., se v rámci svědecké výpovědi srozumitelně vyjádřil ke všem relevantním skutečnostem a poskytl tak důkaz podporující tvrzení žalobce. Pakliže byly správní orgány opačného názoru, není zřejmé, proč neprovedly navrhovaný opětovný výslech tohoto svědka. Nadto správní orgány neoznačily jediný důkaz prokazující, že by reklama nebyla realizována. Žalobce poukazuje na irelevantnost úvah a závěru správce daně o smysluplnosti zvoleného polepu, když způsob prezentace je výhradně věcí daňového subjektu. Žalobce prováděl kontrolu předmětného plnění – měl k dispozici kalendář akcí,

které mohl sledovat i na internetu. Navíc monitoroval reklamy prostřednictvím auditorské společnosti AUDIT – INVEST LTD. Auditorská zpráva byla vyhotovena přímo pro žalobce, na jeho vyžádání, dostatečně prokazuje skutečný průběh poskytovaných reklamních služeb – žalovaný se však zprávou nezabýval dostatečně, řešil jen to, co v ní chybí. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 55/2011-84 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu dostupná na www.nssoud.cz) dodává, že dodržel soudem doporučený postup k unesení důkazního břemene.

Správce daně nerespektoval zásadu legitimního očekávání, když ve věci žalobce dospěl při daňové kontrole k opačnému závěru, než při daňové kontrole proběhnuvší v roce 2010 u dceřiné společnosti žalobce, při totožném plnění, dodavateli, formě a způsobu dokazování. Správní orgány mohly provést výsledky navrhovaných svědků. Dále porušily § 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), když zpochybnily auditorskou zprávu, aniž by získaly potřebné informace o společnosti AUDIT – INVEST LTD. Vzhledem k tomu, že s písemností označenou jako *Vyhodnocení fotografií ze závodů INTERSERIE získaných mezinárodní právní pomocí vyhotovené Policií ČR* (dále jen „*Vyhodnocení fotografií*“) nebylo v rámci vedení spisu nakládáno v souladu s § 65 odst. 2 daňového řádu, bylo žalobci znemožněno se k této listině vyjádřit. Navíc se jedná o neúplný materiál, který nemůže sloužit jako důkazní prostředek vyvracející tvrzení žalobce. Rovněž nebyl žalobce seznámen s protokolem ze dne 16. 10. 2012 týkajícím se místního šetření u společnosti TA-SERVICE s.r.o.

V souladu s konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu přešlo důkazní břemeno na správce daně, když po předložení a návrhu relevantních důkazních prostředků stále přetrvávaly pochybnosti o daňové uznatelnosti předmětných nákladů. Tím, že správce daně neidentifikoval konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neunesl důkazní břemeno. Správní orgány při hodnocení důkazních prostředků nerespektovaly ani listinné důkazy (přičemž neoznačily žádný důkaz, který by věrohodnost předložených listin vyvracel), ani svědecké výpovědi, veškeré důkazní prostředky odmítly jako „důkazní prostředky formální povahy“.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný v rámci svého vyjádření odkazuje na odůvodnění druhostupňového, potažmo prvostupňových rozhodnutí, k nimž dodává následující:

Nezpochybňuje *a priori* osobu dodavatele služeb, nýbrž faktickou realizaci služeb. Je to žalobce, kterého tíží povinnost prokázat faktickou realizaci reklamních služeb. Žalobce však toto důkazní břemeno neunesl. Úhrada peněžních prostředků nemusí automaticky znamenat prokázání faktického uskutečnění plnění. Žalovaný se s navrženými důkazními prostředky vypořádal, řádně je zhodnotil, avšak s negativním závěrem. Jeho závěry jsou konzistentní a logické a dále na nich setrvává. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37, který se týká skutkově i právně prakticky totožného případu, při jehož posouzení dospěl soud ke stejnému závěru jako orgány finanční správy. Úvahy o smysluplnosti polepu byly pouze konstatováním, na základě něhož nevznikly žalovanému pochybnosti o daňové uznatelnosti. Rozporuje samotné uskutečnění této

prezentace na konkrétních závodech. Pochybnosti vyjádřil k monitoringu provedenému společností AUDIT – INVEST LTD - ve smlouvách nebyla kontrola reklamního plnění vůbec sjednána, nebyl předložen důkazní prostředek osvědčující, že audit proběhl skutečně v letech 2010 a 2011 a samotná zpráva o auditu je vizuálně neúplná, vyňatá z většího svazku, neobsahuje konkrétní okolnosti či bližší informace, přičemž není jasné, kdy vznikla.

K tvrzenému porušení zásady legitimního očekávání žalovaný uvádí, že unesení důkazního břemene v jiném řízení automaticky neznamená jeho unesení v dalším řízení. Navíc tato zásada má své hranice a při střetu se zásadou legality musí ustoupit. K navrhovaným výsledkům svědků uvádí, že pouhá tvrzení svědků či prohlášení osob nemohou vyvrátit pochybnosti správce daně, když neexistuje jediný fotografický či kamerový záznam. Z provedené svědecké výpovědi M. P. nevyplynula žádná konkrétní informace o procesu realizace reklamy, sám svědek sdělil, že *„není možno si naprosto zcela přesně pamatovat s odstupem několika let naprosto všechny okolnosti“* a popřel existenci relevantní obrazové dokumentace. Nelze tedy očekávat, že by další výslech svědka přinesl nové informace. K navrhovaným výsledkům osob spojených se společností PROTOTYPE TEAM LTD. a AUDIT-INVEST uvádí, že neměl zákonný prostředek k provedení těchto svědeckých výpovědí, vzhledem k sídlu společnosti na Britských Panenských ostrovech, které nejsou součástí Evropské unie. Uzavřené Dohody o výměně informací s Českou republikou je možné využít až pro zdaňovací období počínající v roce 2013, nikoli dříve. Žalovaný získal výpovědi pana Z. T. a Ing. A. Ř. od Okresního soudu v Karvině v souvislosti s řízením tam probíhajícím. Jejich nekonkrétní vyjádření však nemohly přispět k objasnění skutečného stavu věci, natož dokázat uskutečnění plnění reklamy. Žalovaný připouští procesní pochybení při vedení spisu v souvislosti s listinou „Vyhodnocení fotografií“, toto však napravil, když listinu dodatečně žalobci zaslal a umožnil mu tak se s ní seznámit a vyjádřit se k ní, což také žalobce učinil. Žalovaný hodnotil všechny důkazní prostředky v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Tak dospěl k závěrům tvrzeným ve svých rozhodnutích. Uvedená listina pouze potvrdila správcem daně učiněný závěr, nefiguruje jako klíčový důkazní prostředek.

IV. Replika žalobce

Žalobce ve své replice opakuje argumentaci uvedenou v žalobě. Zdůrazňuje, že zpráva o auditu obsahuje i velikost pronajaté reklamní plochy a odkaz na konkrétní smlouvu, včetně úředně ověřených podpisů auditorů připravených reagovat na dotazy. Žalovaný nepostupoval v souladu se zásadou legitimního očekávání – výsledek daňové kontroly nemůže být odlišný v tak skutkově a právně obdobném případě, navíc ve stejném časovém období. Nemá-li žalovaný zákonný prostředek k provedení navrhovaného důkazu, nemůže jít tato skutečnost k tíži žalobce.

V. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud na základě včas podané žaloby přezkoumal v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Soud dospěl k závěru, že

žaloba **není důvodná** a napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i prvostupňová rozhodnutí byla vydána v souladu se zákonem.

Předmětem sporu je otázka, zda žalobcem vynaložené náklady za reklamní prezentaci je možno posoudit ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jako náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, resp. zda žalobce splnění podmínek uvedených v citovaném ustanovení dostatečně prokázal. V projednávané věci je zásadní doložení podmínky faktického plnění objednané služby, u které si žalobce nárokuje odpočet uplatněných nákladů. Žalovaný nerozporuje samotné objednání a úhradu sjednané služby na základě vystavených faktur. Sporem je faktické provedení tohoto plnění – reklamy společnosti na závodních vozidlech – na smluvených akcích.

K § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů

Dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Podle Nejvyššího správního soudu „[u]znání výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů předpokládá splnění několika podmínek. Především musí být prokázáno, že se jedná o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tedy v posuzované věci, zda ručení mohlo objektivně sloužit (či se stěžovatelka mohla rozumně domnívat, že bude sloužit) k udržení či zvýšení příjmů z jejího podnikání, a že odměna, kterou v té souvislosti sjednala, nebyla vzhledem k poměrům na trhu v době sjednání smlouvy natolik zjevně vyšší než cena obvyklá, že by stěžovatelka s ohledem na své znalosti a schopnosti musela její nepřiměřenou výši rozpoznat.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2008, č. j. 8 Afs 72/2007-65).

Pokud se jedná o prokazování výdajů (nákladů) ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, k této otázce se již Nejvyšší správní soud mnohokrát vyjádřil. Příkladem lze uvést rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, v němž vyslovil právní názor, že „daňově uznatelnými ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů budou výdaje jen za předpokladu, že daňový subjekt bez jakýchkoli pochybností prokáže jak jejich skutečné vynaložení, tak i to, že byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů.“ V rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, dále poukázal na to, že „pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ne každý výdaj poplatníkem uplatněný totiž musí obstát jako výdaj daňově uznatelný. Na jednu stranu neobstojí výdaj, který poplatník sice prokáže, nebude však mít souvislost s jeho podnikatelskou činností, na druhou stranu se může jednat o výdaj, který s podnikáním sám o sobě souviset bude, poplatník však neprokáže, že jej skutečně vynaložil. [...] Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků [zákon č. 337/1992 Sb.] dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospět

k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné.“ Z rozsudku ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004-70, plyne, že povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese poplatník. Proto pokud tento daňový subjekt v daňovém řízení neunesse důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází. Vzniknou-li tedy správci daně pochybnosti o faktickém uskutečnění plnění ovlivňujícího základ daně a daň, je ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu, součástí důkazního břemene daňového subjektu i povinnost prokázat uskutečnění tohoto plnění (obchodního případu, vynaloženého nákladu) nejen po formální stránce daňovým dokladem (fakturou, výdajovým pokladním dokladem), ale také po stránce faktické, tj. povinnost prokázat, že se plnění skutečně realizovalo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2008, č. j. 7 Afs 18/2008-48, dále rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37).

Ve shodě s výše uvedeným se vyjadřuje také odborná literatura (viz PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015, s. 617. ISBN 978-80-7400-517-6), která zdůrazňuje, že zákon o daních z příjmů vychází z předpokladu, že ekonomické subjekty, zejména podnikatelské, se chovají ekonomicky racionálně. Podnikatel své daňově relevantní příjmy a výdaje váže k takovým aktivitám, které dávají z ekonomického hlediska smysl, tedy budou prováděny za účelem dosažení zisku (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2009, č. j. 8 Afs 27/2009-59 a ze dne 1. 4. 2004, č. j. 2 Afs 44/2003-73). Ustanovení tematizuje výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Přičemž pojem zajištění a udržení příjmů mají časovou dilataci přilehlou k době faktického dosahování zdanitelného příjmu. Zároveň sama skutečnost, že daňový subjekt předmětnou částku skutečně zaplatil, ještě neznamená, že se jedná o daňově uznatelný výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a neprokazuje ani, co bylo skutečným předmětem odměňované činnosti. Daňový subjekt si od základu daně nemůže odečíst jakékoli výdaje, ale pouze ty, které splňují zákonem stanovené podmínky, tj. v první řadě se musí jednat o výdaj, který slouží k dosažení, zajištění nebo udržení příjmů, a jeho vynaložení musí být poplatníkem nepochybně prokázáno. Nejvyšší správní soud vychází z úvahy, že při posuzování uznatelnosti daňového nákladu (výdaje) dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je nerozhodné, zda deklarované plnění bylo poskytnuto skutečně subjektem uvedeným jako dodavatel na účetních dokladech a zda právě tento subjekt přijal úplatu za poskytnuté plnění [byl adresátem nákladu (výdaje)]. Rozhodné je v této souvislosti faktické vynaložení deklarovaného nákladu, tj. zda poskytnutý náklad (výdaj) byl vynaložen v deklarované výši právě za deklarované plnění [při splnění dalších podmínek daňové uznatelnosti tohoto nákladu (výdaje)]; srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011-68.

Žalobce v rámci žaloby mimo jiné odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2013, č. j. 5 Afs 29/2012-47, ze které jednoznačně vyplývá, že za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník skutečně vynaložil. O prokázání samotné skutečnosti, zda, resp. že reklama byla skutečně poskytnuta, hovoří Nejvyšší správní soud jako o prvním kroku (tedy jako o jednom z více nutných kroků) k závěru o možné daňové uznatelnosti výdaje. Odkaz žalobce tak podporuje argumentaci a tvrzení žalovaného. Také zdejší soud se s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu zcela

ztotožňuje a má za to, že poplatník musí doložit, že služba byla fakticky provedena, aby mohl požadovat odečtení nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Lze tedy shrnout, že daňový subjekt je povinen dostatečně a nepochybně prokázat nejen, že příslušné výdaje skutečně vynaložil, ale též to, že je vynaložil za účelem dosažení, zajištění či udržení svých zdanitelných příjmů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. května 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73). Důkazní povinnost daňového subjektu se vztahuje i na faktickou stránku plnění ovlivňujícího základ daně, tedy na prokázání jeho skutečné realizace (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. Dubna 2008, č. j. 7 Afs 18/2008 - 48).

K unesení důkazní povinnosti žalobce

Podle § 92 daňového řádu „[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (odstavec 3). „[P]okud 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“ (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“ [odstavec 5 písm. c)].

Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49). Správce daně není nicméně oprávněn daňový subjekt vyzvat

k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný na <http://nalus.usoud.cz/>).

V nyní projednávané věci žalobce prokazoval náklady za pronájem reklamní plochy na závodních vozidlech, objednaných u společnosti Pavlík a partner s.r.o., smlouvami o pronájmu reklamních ploch a dodatky ke smlouvám, fakturami a pokladními doklady, termínovým kalendářem akcí, fotografiemi závodního automobilu polepeného logem společnosti žalobce a zprávou o auditu služby.

Zdejší soud k předloženým důkazním prostředkům uvádí, že z faktur a pokladních dokladů o jejich úhradě nelze bez dalšího říci, že reklama byla fakticky provedena. Pokladní doklad může toliko potvrdit úhradu objednané služby, což není jádrem sporu v projednávané věci. Fotografie závodního automobilu taktéž není průkazná, jelikož není zřejmé, kde a kdy byla fotografie pořízena. Jedná se pouze o volně samostatně stojící závodní vůz s logem společnosti žalobce v prostředí nepřipomínajícím prostředí konání závodů. Tuto fotografii nelze spojit s žádnou z akcí, které byly mezi stranami sjednány. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 191/2017-42, *„pouhý důkaz o tom, že polep se jménem stěžovatelky byl umístěn na nějaké závodní vozidlo, nestačí k prokázání, že došlo k propagaci názvu stěžovatelky na automobilových závodech“*. S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje a považuje jej za plně příslušný i na nyní posuzovanou věc.

Co se týče předložených auditorských zpráv, zdejší soud nijak nespornuje tvrzení žalobce o tom, že není podstatné, jak se kontrolní výstup monitorovacího subjektu nazývá, nýbrž zda je dokumentem prokázáno, že reklama byla uskutečněna v deklarovaném rozsahu. Takový důkaz však musí mít určitou kvalitu, respektive vypovídací hodnotu. Zdejší soud se plně ztotožňuje s názorem žalovaného v tom, že na základě zpráv o auditu není zřejmé, že by služba opravdu proběhla. Obsahují pouze obecné konstatování o tom, že pronajatá reklamní plocha byla v souladu se smlouvou prezentována na závodech uvedených v seznamu. Zprávy neobsahují žádné údaje o způsobu, místě a času provedené kontroly. Není uvedeno, na jakém závodním automobilu se reklama nacházela, nejsou doloženy fotografie ani videozáznamy z jednotlivých akcí. U jedné ze zpráv dokonce zcela absentuje datum jejího pořízení. Připojené mauricijské apostilační doložky dokládají pouze pravost podpisů, nikoli obsahu listiny jako takové (k tomu blíže rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 6. 2017, č. j. 9 Afs 310/2016-56 a ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 191/2017-42). Zprávy tedy postrádají jakékoli bližší informace, či odkazy na konkrétní okolnosti, které by nasvědčovaly tomu, že by se osoby, jež zprávu vyhotovily, všech vypsáných závodů účastnily a vozidlo nesoucí polep žalobce na nich viděly.

Správce daně dle soudu prokázal, že skutkový stav týkající se daňové povinnosti a tvrzení žalobce nebyl žalobcem dostatečně prokázán – tedy bylo dostatečně zpochybněno tvrzení o faktické realizaci reklamy na předmětných závodních vozidlech. Z provedeného dokazování lze dovodit závěr, že žalobce výdaj ve výši 4.000.000 Kč za rok 2010 a výdaj ve výši 4.000.000 Kč za rok 2011 za uskutečněný pronájem reklamní plochy prostřednictvím dodavatele Pavlík a partners s.r.o. objednal a zaplatil, což ostatně ani žalovaný nijak nezpochybnil. Žalobce však na základě výše uvedeného nedoložil, že by služba byla fakticky, dle smlouvy, prezentována na uvedených akcích. Žalobce předložil celou řadu dokladů, které

však faktickou realizaci reklamy neprokázaly. Vynaložil-li žalobce za prezentaci v každém posuzovaném roce částku ve výši 4.000.000 Kč, jeví se zdejšímu soudu nepořízení jediného přímého důkazu o její realizaci, jako ekonomicky iracionální.

Důkazní břemeno tak žalobce v předmětné věci neunesl a předložené důkazy nelze zhodnotit jako dostatečné pro doložení faktického plnění služby. Dle zdejšího soudu nebyly jednoznačně splněny podmínky pro uznání odpočtu dle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Zdejší soud v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37 uvádí, že každý podnikatel by měl zachovávat takovou míru obezřetnosti, aby před správcem daně neocítl v důkazní nouzi. Není-li schopen prokázat, co tvrdí, nemohou mu po právu náležet výhody, kterých se dovolává. Zdejší soud tak uvedenou námitku považuje za nedůvodnou.

Za dostatečnou obezřetnost rozhodně nelze považovat údajné provádění kontroly plnění žalobcem s odkazem na to, že měl k dispozici kalendář akcí. Ten byl však žalobci předán až po ukončení sezóny – na základě tohoto dokumentu tedy zcela jistě nemohla být prováděna kontrola ani samotným žalobcem, ani auditorskou společností. Také v této skutečnosti zdejší soud shledává nedostatek ekonomické racionality jednání žalobce. Totéž platí pro jeho tvrzení, že jednotlivé akce „mohl“ sledovat na internetu. Neuvádí však, zda tak skutečně činil, ani zda a na základě jaké konkrétní informace na internetu uvedené mohla monitoring na konkrétních závodních akcích provádět auditorská společnost.

Obdobně jako u předchozí námitky si zdejší soud dovoluje na tomto místě uvést poznámku k odkazu žalobce na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně na rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, podle něhož „[d]aňový subjekt plní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předešlé, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, nepřikazné nebo nesprávné.“ Nutno doplnit, že citovaný rozsudek rovněž uvádí, že „v daňovém řízení sice postačí prokázat daňovým subjektem tvrzené skutečnosti účetnictvím, ovšem pouze za předpokladu, že správce daně je relevantně nezpochybní ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků“ a dále, že „[s]těžovatel proto nemá pravdu, usuzuje-li, že své důkazní břemeno unesl tím, že předložil formálně bezvadné doklady o přijetí zdanitelného plnění“. Správce daně byl povinen žalobce patřičně zpravit o tom, které rozhodné skutečnosti má za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. V posuzovaném případě správce daně žalobce jasně zpravit o tom, které skutečnosti nemá za prokázané – byla jím faktická realizace tvrzeného plnění – tyto pochybnosti správci daně oprávněně vznikly právě z toho důvodu, že žalobce na podporu svých tvrzení o realizaci smlouveného plnění nepředložil fotodokumentace, videozáznamy ze závodů, či jakékoli další indicie nasvědčující tomu, že plnění bylo skutečně realizováno tak, jak bylo uvedeno ve smlouvách. Poukázal tedy na nesrovnalosti týkající se faktického plnění služby a vyzval proto žalobce, zcela v souladu se zákonem a judikaturou, k předložení dalších důkazů. Tento postup nelze žalovanému jakkoli vytýkat. Výtku by byla na místě za předpokladu, kdy by žalovaný tento postup neučinil a namísto toho již v této fázi správního řízení dovedl, že faktická realizace reklamy nebyla žalobcem prokázána.

Stejně tak se zdejší soud plně ztotožňuje se závěry dalšího rozsudku Nejvyššího správního soudu, na který odkazuje žalobce, a to ze dne 27. 3. 2012, č. j. 2 Afs 60/2011-94. Dle něj „[z] dosavadní judikatury lze k tomu uvést, že důkazní břemeno se vztahuje pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, které je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vázících se výlučně k jeho daňové povinnosti (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, N 113/37 SbNU 463, dostupné na <http://nalus.usoud.cz>)“; dále pak uvádí, že „[p] daňovém subjektu nelze požadovat prokázání negativních skutečností, tedy toho, co daňový subjekt netvrdí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006 – 115.“ Ani takového porušení se však žalovaný nedopustil. Tvrdil-li žalobce daňovou uznatelnost určitých výdajů, zcela oprávněně po něm žalovaný požadoval prokázání jak skutečného vynaložení těchto výdajů, tak skutečné realizace plnění odpovídající těmto výdajům. Tvrdí-li žalobce, že z jím předložených důkazů vyplývá, že k faktické realizaci reklamy došlo, sám tím dává najevo, že správce daně po něm nepožadoval prokázání jiných skutečností, než skutečností jím tvrzených.

K porušení zásady legitimního očekávání

Žalobce namítá porušení zásady legitimního očekávání žalovaným, když v posuzované věci konstatoval neunesení důkazního břemene žalobcem, zatímco kontrolu provedenou v roce 2010 u dceřiné společnosti žalobce při totožném plnění od totožného dodavatele a při předložení naprosto stejných důkazních prostředků ukončil bez jakýchkoli doměrků. Žalobce uvádí, že tyto stejné důkazní prostředky byly použity ve stejném časovém období, je tedy nepřipustné, aby přinesly rozdílný výsledek.

K tomu je nutno poukázat zejména na skutečnost, že uváděné daňové kontroly neproběhly ve stejném časovém období – daňová kontrola žalobce proběhla za zdaňovací období roků 2010 a 2011, zatímco daňová kontrola dceřiné společnosti žalobce proběhla sice v roce 2010, avšak za zdaňovací období roků 2007 a 2008. Nejednalo se tedy o posuzování důkazů ve stejném časovém období, nýbrž s odstupem dvou a tří let. Soud tedy k námitce žalobce ve shodě s žalovaným především uvádí, že unesení důkazního břemene daňovým subjektem v jiném řízení automaticky neznamená jeho unesení v dalším řízení. Jednotliví správci daně musí především každý případ posoudit samostatně, a to tak, aby při jeho hodnocení byla dostatečně zvážena všechna specifika jej doprovázející. Není tedy možno bez bližší znalosti skutkových a právních okolností považovat rozdílný výsledek u jiného případu automaticky za neoprávněný. Nadto soud uvádí, že k posuzování důkazních prostředků správcem daně docházelo v různých časových obdobích. I kdyby tudíž u správce daně skutečně došlo k posunu v hodnocení obdobných důkazů, mohlo tomu tak být například v důsledku rozhodovací činnosti soudů, která kontinuálně upřesňuje nároky na správce daně ve vztahu k plnění povinnosti zakotvené v § 8 daňového řádu.

Nutno navíc podotknout, že obdobné důkazy hodnotil správce daně obdobně jako v nyní projednávané věci také v jiných věcech (zejména lze poukázat na věci, o nichž rozhodoval Nejvyšší správní soud rozsudky ze dne 25. července 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-57, ze dne 22. června 2017, č. j. 9 Afs 310/2016-37 a ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 191/2017-42). Za této

situace rozhodně nelze z odkazu žalobce na jiný případ, v němž měly být obdobné důkazy hodnoceny naopak ve prospěch daňového subjektu, dovozovat legitimní očekávání žalobce směřující ke konkrétnímu hodnocení obdobných důkazů.

Citované rozsudky Nejvyššího správního soudu také potvrzují zákonnost takového hodnocení důkazů, jaké provedl žalovaný v nyní projednávané věci. V takovém případě očekávání žalobce dovozované z jediného případu odlišného postupu správce daně, které soud *nota bene* nepovažuje za očekávání legitimní, musí ustoupit před zásadou legality. Zejména je nutno zdůraznit, že například citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 11/2013-57 byl vydán již před rozhodnutím správních orgánů v této věci.

K listině

„Vyhodnocení fotografií ze závodů INTERSERIE získaných mezinárodní právní pomocí“

Žalobce v žalobě brojí proti nezákonně použitému důkazu listinou ze dne 23. 1. 2013 nazvané „*Vyhodnocení fotografií ze závodů INTERSERIE získaných mezinárodní právní pomocí*“, která mu nebyla dle jeho tvrzení v průběhu správního řízení předložena. Ze správního spisu vyplývá, že tato listina nebyla v rozporu s § 65 odst. 2 daňového řádu přerazena z vyhledávací části spisu do veřejné části spisu. Toto pochybení způsobené správcem daně v prvostupňovém řízení však bylo napraveno, když uvedená listina byla dodatečně žalobci zaslána do datové schránky. Správce daně tak sice učinil po vydání prvostupňových rozhodnutí, nicméně žalobce měl možnost se k tomuto důkazu vyjádřit, což také učinil v doplnění odvolání ze dne 16. 6. 2015. Nedostatek řízení vzniknuvší pochybením správce daně byl tedy v odvolacím řízení odstraněn a žalobce nebyl zkrácen na svých právech. Žalovaný se k tomuto pochybení rovněž podrobně vyjádřil na str. 19 napadeného rozhodnutí.

Soud nepřisvědčuje ani námitce žalobce, že výše uvedená písemnost nemůže být označena jako důkazní prostředek, který by vyvracel tvrzení žalobce, když není kompletním materiálem - hodnotí pouze jeden ze tří závodů, na kterých prezentace probíhala. Soud si na tomto místě dovoluje zopakovat, že je to žalobce, který je vázán břemenem důkazním, pakliže má jím tvrzený výdaj obstát jako výdaj daňově uznatelný. Správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

K námitce žalobce je také nutno podotknout, že v souladu s § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Skutečnost, že uvedená listina vypovídá o jednom ze závodů, na kterých měla probíhat prezentace žalobce, v žádném případě neznamená, že by pro posouzení předmětné věci byla nepoužitelná. Naopak provedení důkazu touto listinou pouze potvrdilo závěry správce daně, potažmo žalovaného o existenci důvodných pochybností o faktické realizaci objednané reklamy. Žalobce tuto faktickou realizaci neprokázal a důkaz získaný správcem daně jen přispěl k již vzniklým pochybnostem. Není povinností žalovaného prokázat, že faktická prezentace žalobce

neproběhla. Soud uvádí, že pro zjištění skutkového stavu věci se dokazuje pouze řetězec pozitivních skutečností. Touto povinností byl zavázán žalobce, a ten ji neunesl. Výše uvedený důkaz žalovaného rozhodně není jedinou indicií, která nasvědčuje neunesení důkazního břemene žalobcem. Jak vyplývá z textu napadeného rozhodnutí (a také z další argumentace soudu), jedná se pouze o jednu z mnoha skutečností zpochybňujících věrohodnost tvrzení žalobce.

*K protokolu ze dne 16. 10. 2012 týkajícího se místního šetření
u společnosti TA-SERVICE s.r.o.*

Dle žalobního tvrzení žalobce nebyl v průběhu správního řízení seznámen s protokolem ze dne 16. 10. 2012 týkajícím se místního šetření u společnosti TA-SERVICE s.r.o. a neměl tedy možnost se k němu vyjádřit.

Ze správního spisu bylo soudem zjištěno, že správce daně nevycházel ze samotného protokolu o místním šetření, nýbrž z informace z místního šetření ze dne 17. 10. 2012, č. j. 15617/12-1600-702006, která je spolu s přílohami založena ve správním spise. Tato informace uvádí veškeré relevantní skutečnosti, které byly zjištěny při místním šetření dne 16. 10. 2012 u společnosti TA-SERVICE s. r. o. O všech těchto skutečnostech byl přítom žalobce informován nejpozději dne 15. 7. 2014 v rámci seznámení žalobce s výsledkem kontrolního zjištění (vyplývá tak z protokolu ze dne 15. 7. 2014, č. j. 3046301/14/3002-05401-702804, o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění). Žalobce byl seznámen se skutečnostmi zjištěnými správcem daně, především se zjištěním, že pan M. P. byl objednatelem zakázky překladu textu zpráv o auditu služby – písemná svědecká výpověď z češtiny do angličtiny. V rámci tohoto seznámení byl žalobce správcem daně řádně poučen o možnosti uplatnit návrhy, vyjádření nebo výhrady směřující proti obsahu protokolu. Tohoto práva žalobce nevyužil a požádal o stanovení 30denní lhůty pro vyjádření se ke kontrolnímu zjištění. Následně správci daně doložil pouze návrhy na doplnění dokazování, nicméně ke skutečnostem plynoucím z místního šetření u společnosti TA-SERVICE s.r.o. se nijak nevyjádřil. Žalobce tudíž nebyl nijak zkrácen na svých právech a ke zjištěním učiněným při místním šetření dne 16. 10. 2012 u společnosti TA-SERVICE s. r. o. se mohl vyjádřit.

Nad rámec vypořádání této námítky soud poznamenává, že zjištění učiněná při uvedeném místním šetření jsou další indicií zpochybňující věrohodnost žalobcových tvrzení. Z uvedeného důkazu totiž, obdobně jako v dalších řízeních spjatých se společností Pavlík a partner s.r.o. jakožto zprostředkovatelem služeb poskytovaných společností PROTOTYPE TEAM LTD. (k tomu srov. rozsudek ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-37, ze dne 22. 6. 2017, č. j. 9 Afs 310/2016-56 a ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 191/2017-42), vyplývá, že zprávy o auditu byly podle všeho nejdříve vyhotoveny v češtině a až následně byly přeloženy do angličtiny, což dokládají objednávky překladů podepsané panem M. P.

K návrhům na provedení dalších důkazů

Žalobce v rámci žaloby brojí proti nesprávnému a nedostatečnému vypořádání se s návrhy na dokazování v rámci správního řízení. Zdejší soud konstatuje, že ke všem

navrhovaným důkazním prostředkům se žalovaný v rámci napadeného rozhodnutí dostatečně vyjádřil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí na str. 13 a 14, proč nepovažuje Zprávu o auditu služby – písemná svědecká výpověď za věrohodnou a dostatečně prokazující žalobcova tvrzení. Hodnocení žalovaného týkající se fotografií obsažených ve vzorové dokumentaci, které nedokládají faktické provedení reklamní prezentace, je obsaženo na str. 11 napadeného rozhodnutí. Platební doklady předložené žalobcem mohou být toliko důkazem o úhradě smlouveného plnění, nikoli však o jeho faktickém provedení - jedná se pouze o doložení zaplacené peněžní částky, tedy formální stránku, ale nejedná se o prokázání faktického provedení služeb. K navrhovaným důkazům provedením výpovědí se žalovaný vyjadřuje v napadeném rozhodnutí na str. 10, 11, 16 a 19 až 21 (rovněž podrobně odůvodňuje zvolené hodnocení svědeckých výpovědí jednatele společnosti Pavlík a partner s.r.o., pana M. P. získaných z jiných daňových řízení). Z jednotlivých výsledků pana M. P. vyplývá, že společnost Pavlík a partner s.r.o. pouze zprostředkovávala služby poskytované společností PROTOTYPE TEAM Ltd. Vlastní realizaci služeb však zajišťovala přímo společnost PROTOTYPE TEAM Ltd., a proto nemohl pan M. P. v tomto směru uvést žádné podrobnosti. Zdejší soud má za to, že vypořádání návrhu na doplnění dokazování je ze strany žalovaného dostačující. Ke všem zásadním důkazům se tak žalovaný v rámci napadeného rozhodnutí vyjádřil a pochybnosti dostatečně identifikoval a odůvodnil.

K námitce týkající se neprovedení navrhovaného výsledku osob spojených se společností PROTOTYPE TEAM LTD. a AUDIT-INVEST LTD. zdejší soud konstatuje, že správce daně v době jeho rozhodování (stejně tak ani žalovaný v průběhu řízení odvolacího), neměl k dispozici nástroj, kterým by bylo možno tyto svědky vyslechnout. Mezinárodní pomoc v daňových věcech je upravena zákonem č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, ve znění pozdějších předpisů. Ten ji umožňuje poskytnout buď na základě mezinárodní smlouvy, která je součástí právního řádu, ve vztahu ke státu, který je stranou této mezinárodní smlouvy, nebo v souladu s právem Evropských společenství ve vztahu k členským státům Evropské unie. Britské Panenské ostrovy, které jsou sídlem uvedených společností, nejsou součástí Evropské unie, proto by bylo možno žádat o mezinárodní pomoc pouze na základě bilaterální mezinárodní smlouvy. Ta však v době rozhodování daňových orgánů mezi Českou republikou a Britskými Panenskými ostrovy nebyla použitelná, jelikož její ustanovení je možné provádět až pro zdaňovací období počínající v roce 2013. Vzhledem ke kontrole žalobce za zdaňovací období roků 2010 a 2011 tak správce daně nemohl vyhovět požadavku žalobce na výslech osob tam se zdržujících.

Zdejší soud ve shodě s žalovaným považuje navrhované výsledky dalších osob, jako je pan Z. T., Ing. A. Ř. a pan M. P. za zcela nadbytečné. Žalovaný se k tomuto požadavku žalobce rovněž zcela dostatečně vypořádal na str. 18 až 21 napadené rozhodnutí. V případě, že by reklama byla fakticky provedena, nevidí zdejší soud důvod, proč nebyly v rámci zprávy o auditu uvedeny bližší informace o závodech a samotné reklamě na závodních autech spolu s fotografiemi. Zdejší soud nemá za to, že by navrhované výsledky osvětlily situaci projednávané věci. Výpovědi uvedených osob k předmětné věci správce daně k dispozici měl, z jejich obsahu však jasně vyplývá, že opětovné provedení výsledků by nemohlo jakkoli přispět k bližšímu objasnění věci. Rovněž z výsledku osob spjatých se společností PROTOTYPE TEAM LTD. by nebylo reálně možné zjistit, zda reklama byla skutečně propagována (mohla by být pouze potvrzena v posuzované věci nesporná skutečnost, že

služba byla objednána). Ze správního spisu vyplývá, že tato společnost pouze poskytla, jako dodavatel, službu, ale kontrolou provedené služby byla pověřena společnost AUDIT-INVEST LTD. Výsledky osob spjatých se společností AUDIT-INVEST LTD by ovšem také nemohly znamenat zvrat a vyvrácení pochybností správce daně. Pokud by tato reklama byla skutečně prezentována, pověření auditoři by jistě uvedli bližší a podrobnější informace o závodu, kterého se účastnili, již v samotné zprávě o auditu.

Ze shodných důvodů nepřistoupil k výsledku navržených svědků ani zdejší soud.

Obdobně, jako tak učinil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 191/2017-42, dovoluje si i zdejší soud v závěru odůvodnění tohoto rozhodnutí poukázat na účast pana M. P. ve všech fázích tvrzené obchodní transakce a z ní plynoucí četné pochybnosti o tvrzeních žalobce. Byl to pan M. P., kdo na základě příkazní smlouvy s žalobcem uzavřel smlouvu o nájmu reklamní plochy. Byl to rovněž on, kdo objednal překlad textů, které se následně objevily ve zprávách o auditu. Ze zjištění Policie České republiky navíc vyplývá napojení pana M. P. na obě společnosti sídlící na Britských Panenských ostrovech. Pan P. sice v rámci hodnocených ústních jednání vypověděl, že se vlastní realizace závazků ze smlouvy o nájmu reklamní plochy neúčastnil, následně to však byl opět on, kdo (zpětně) žalobci zaslal seznam závodů, na nichž měl být jeho název prezentován. Žalobce tedy nejen že nebyl schopen předložit jediný důkaz, který by jednoznačně prokazoval prezentaci jeho společnosti alespoň na jednom automobilovém závodě, nedokázal ani zčásti rozptýlit četné pochybnosti, jež z proběhnuvšího správního řízení objektivně vyplývají.

VI. Shrnutí a náklady řízení

S ohledem na výše učiněné závěry vyplývající ze zjištěného skutkového stavu a plně v souladu se závěry Nejvyššího správního soudu, které v rámci své rozhodovací činnosti vyslovil při posuzování pokusů daňových subjektů uplatnit jako daňově účinné výdaje na reklamu poskytovanou prostřednictvím společnosti Pavlík a partner s.r.o. a monitorovanou společností AUDIT-INVEST (viz rozsudky ze dne 25. července 2013, č. j. 2 Afs 11/2013-57, ze dne 22. června 2017, č. j. 9 Afs 310/2016-37 a ze dne 6. 9. 2017, č. j. 6 Afs 191/2017-42, které vyzněly pro daňový subjekt nepříznivě) lze shrnout, že žalovaný nepochybil, pokud z důvodů uvedených v napadeném rozhodnutí neuznal žalobcem uplatněné náklady na pronájem reklamní plochy na závodních vozidlech. Žalobce nevyvrátil svojí argumentací a doloženými podklady domněnku žalovaného, že objednaná služba fakticky neproběhla. Žalobce neunesl důkazní břemeno. Žalovaný i správce daně veškeré důkazní prostředky jednotlivě i ve vzájemných souvislostech vyhodnotili a na základě ucelených, konzistentních úvah dospěli k závěru, že žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, které by prokazovaly, že se reklama na závodních vozidlech fakticky uskutečnila. Správní orgány postupovaly v souladu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu a prokazatelným a přezkoumatelným způsobem zjistily, že žalobce nesplnil požadavky stanovené v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodoval soud v souladu s § 60 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává (viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015 č.j. 7 Afs 11/2014-47).

P o u ě n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 29. listopadu 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu