



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **Z. T.**, zastoupeného Mgr. Vadimem Rybářem, advokátem se sídlem Tyršova 1714/27, Moravská Ostrava, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 13541/14/5000-14104-709923, č. j. 13542/14/5000-14104-709923 a č. j. 13543/14/5000-14104-709923 ze dne 26. 5. 2014, ve věci daně z příjmů fyzických osob,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se v žalobě doručené soudu dne 28. 7. 2014 domáhá zrušení shora označených rozhodnutí žalovaného, kterými byla zamítnuta žalobcova odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 20. 8. 2013, kterými byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 90 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši

18 000 Kč, za zdaňovací období roku 2010 ve výši 75 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 15 000 Kč, za zdaňovací období roku 2011 ve výši 30 000 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 000 Kč. Důvodem doměrků bylo neprokázání faktického uskutečnění výdajů, spočívajících v pronájmu reklamních ploch společností Pavlík a partner, s. r. o.

Žalobce namítá nezákonnost napadených rozhodnutí, která dle něj nevycházejí ze spolehlivě zjištěného skutkového stavu věci, čímž zatěžují řízení vadou ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), jelikož jsou v rozporu se spisy, nemají v nich oporu a vyžadují rozsáhlé a zásadní doplnění. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že i přes předložení velkého množství důkazních prostředků nedošlo k dostatečnému odstranění pochybností správce daně o tom, zdali k fakturovanému plnění v podobě reklamy a propagační činnosti skutečně došlo či nikoliv. Žalobce brojí zejména proti skutečnosti, že správce daně nepřiložil dostatečnou váhu zprávě o auditu, která potvrzuje soulad provedení služby se smlouvou o nájmu reklamní plochy, a to za situace, kdy při daňových kontrolách u jiných smluvních partnerů dodavatele reklamních služeb PROTOTYPE TEAM LTD. správce daně žádná pochybení nezjistil i přesto, že tyto kontrolované subjekty zprávou o auditu nedisponovaly. Daný postup správce daně tak odporuje zásadě legitimního očekávání, zásadě rovnosti účastníků řízení a zásadě nestrannosti.

Žalobce dále namítá, že se žalovaný a prvostupňový správce daně snažili svým postupem účelově vytvořit stav důkazní nouze s cílem znemožnit žalobci unést důkazní břemeno, což je v rozporu s § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „d. ř.“). Žalobce zastává názor, který opírá i o nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 173/01 ze dne 7. 1. 2004 a sp. zn. III. ÚS 617/2000 ze dne 4. 10. 2001, že se žalovaný dostatečně nevypořádal se zprávou o provedeném auditu, kterou pouze označil za nevěrohodnou, což zapříčinilo nesprávné zjištění skutkového stavu.

Žalobce dále nesouhlasí s postupem žalovaného, který odmítl provést důkazy výsledkem navržených svědků. Konkrétně se jednalo o jednatelky společnosti AUDIT INVEST LTD. C. C. van der B. a M. J. O'T., jejichž výpověď byla odmítnuta žalovaným, jelikož svědkyně nejsou, vzhledem k předmětu jejich činnosti, schopny se vyjádřit ke skutečné realizaci reklamních služeb a také nebylo možno zjistit jejich doručovací adresu ani jinak jejich svědeckou výpověď zajistit. Dalšími odmítnutými svědky byli jednatelé společnosti PROTOTYPE TEAM LTD. I.B. a G. K., které správce daně odmítl z toho důvodu, že je nebylo možno kontaktovat, jelikož nebyli žalobcem v důkazním návrhu dostatečně identifikováni a důkaz tak opět nebyl proveden. Žalobce v tomto postupu žalovaného a správce daně spatřuje porušení § 92 odst. 2 d. ř., jelikož se správce daně ani nepokusil provést výslech navržených svědků, a tedy řízení nevedl za účelem co nejúplnějšího zjištění rozhodných skutečností. Tento svůj závěr opírá i o judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), konkrétně o rozhodnutí NSS ze dne 19. dubna 2010 č. j. 8 Afs 73/2009-67, a dále připomíná existenci Dohody mezi vládou České republiky a vládou Britských Panenských ostrovů o výměně informací v daňových záležitostech.

V další žalobní námitce žalobce brojí proti způsobu, jakým se správce daně vypořádal s navrženými svědeckými výpověďmi jednatelek společnosti AUDIT INVEST LTD. Žalobce konkrétně nesouhlasí se závěrem, že navrhovaní svědci by mohli pouze prohlásit, že došlo k poskytování reklamních služeb, nikoliv prokázat faktickou realizaci reklamy. Dle žalobce je již samotná svědecká výpověď důkazním prostředkem a svědek nemusí svá tvrzení dále dokazovat a toto své tvrzení žalobce opět staví na judikatuře NSS, tentokrát na rozhodnutí č. j. 7 Afs 55/2011-84 ze dne 29. prosince 2011.

Žalobce se rovněž neztotožňuje s hodnocením důkazu zprávou o auditu, který provedla společnost AUDIT-INVEST LTD. Správce daně tento důkaz odmítl s odůvodněním, že osoby vykonávající funkci statutárních orgánů této společnosti působí i v dalších společnostech podnikajících v oblasti ostrova Mauricius a Spojených arabských emirátů a tedy nelze očekávat, že by kontrolní činnost prováděly osobně. Žalobce k tomu uvádí, že nelze důkazní prostředek zpochybnit jen na základě místa podnikání statutárních orgánů společnosti, jelikož samotný audit provádějí zaměstnanci společnosti a statutární orgány tyto dokumenty pouze podepisují a zajišťují chod společnosti. Dále byla věrohodnost zprávy a nezávislost společnosti, která ji vydala, zpochybněna na základě toho, že jeden z jednatelek společnosti Pavlík a partner s. r. o., M. P., dříve působil jako jednatel společnosti AUDIT-INVEST LTD. Žalobce s tímto závěrem správce daně nesouhlasí, jelikož pan M. P. zastupoval společnost AUDIT-INVEST LTD. pouze ve věci, která nesouvisela s prováděním auditorské činnosti, a byl v době daňového řízení držen ve vazební věznici, což vyplývá i z žalobcem přiložené e-mailové komunikace. Pravost zprávy o auditu byla dále ověřena apostilou Úřadu ministerského předsedy republiky Mauricius. Žalobce opět svou argumentaci opírá o judikaturu NSS, tentokrát o rozsudek č. j. 1 Afs 51/2004-75 ze dne 8. 3. 2005.

Žalobce rovněž nesouhlasí s použitím souboru fotografií závodíšť z let 2006 až 2011, který byl získán v rámci mezinárodní právní pomoci Policií ČR, jako důkazního prostředku. Takovýto důkaz by bylo možno akceptovat, jen pokud by byla dodána kompletní fotodokumentace všech zúčastněných vozidel z každého závodíště. Důkazu souborem fotografií náhodných vozidel nelze vzhledem k počtu účastníků a velikosti závodíšť připisovat žádnou důkazní sílu a provedení takového důkazu je v rozporu s § 92 odst. 5 d. ř. Žalobce se domnívá, že takovýto důkaz nezakládá vážné a odůvodněné pochyby o jeho tvrzeních a ta nelze takto učinit nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými a odkazuje na rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008 sp. zn. 9 Afs 30/2008.

Žalobce dále namítá, že na rozdíl od předchozích svědeckých výpovědí správce daně bez dalšího odůvodnění akceptoval výpověď L. P., která dle správce daně prokazuje, že k faktickému poskytnutí reklamních služeb nedošlo. Vzhledem k obsahu výpovědi M. P. je tento závěr správce daně ryze účelový, neboť svědek pouze vyráběl loga pro účely vytvoření vzorové fotodokumentace vždy za předcházející rok a nemohl se vyjadřovat k situaci na závodíštích či další činnosti žalobce.

Žalobce také uvádí, že v předmětném řízení došlo k porušení zásady legitimního očekávání a také zásady rovnosti a nestrannosti. Toto porušení spatřuje zejména v tom, že správní orgán nepostupoval v souladu s § 7 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „s. ř.“), dále § 2 odst. 4 téhož a také § 8 odst. 2 d. ř. Žalobce rovněž uvádí, že zásada předvídatelnosti se nevztahuje jen na správní rozhodnutí, ale na činnost státní správy obecně, což dokládá i nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 690/2001 a rozsudek NSS ze dne 12. 8. 2004, č. j. 2 Afs 47/2004-83.

Poslední námitka žalobce směřuje proti postupu správce daně, který po žalobci vyžadoval sdělení předpokládaného cíle reklamy a doložení konkrétního dopadu inzerovaných reklam na podnikatelskou činnost žalobce. Tento požadavek je dle názoru žalobce excesivní, neboť ve svém důsledku vede k situaci, kdy jsou po žalobci vyžadovány důkazy k prokázání již předložených důkazů a rozhodnutí vydána na základě absence těchto „sekundárních“ důkazů jsou nezákonná. Toto své tvrzení opírá o judikaturu Krajského soudu v Ústí nad Labem, konkrétně o rozsudek označený sp. zn. 15 Ca 450/97 a dále také o rozsudek NSS ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005-60.

Na závěr své žaloby žalobce navrhuje, aby soud napadená rozhodnutí zrušil a vrátil je žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření zaslaném soudu dne 23. 9. 2014 shrnul dosavadní průběh řízení a vyjádřil se k jednotlivým žalobním námitkám. K předloženým důkazním prostředkům žalovaný uvádí, že se ve všech případech kromě zprávy o auditu jedná o pouze formální důkazy, které nejsou důkazně způsobilé k tomu, aby prokázaly, že k faktickému uskutečnění služby skutečně došlo v podobě a rozsahu, který odpovídá smlouvě a údajům vykázaným pro daňové účely. Konkrétní hodnocení důkazů je dle žalovaného obsaženo ve zprávách o daňových kontrolách. K hodnocení zprávy o auditu vyhotovené společností AUDIT-INVEST LTD. žalovaný uvádí, že tuto posuzoval pouze jako tvrzení třetí osoby, neboť nesplňovala podmínky stanovené zákonem č. 93/2009 Sb., o auditech. V případě provádění auditu oprávněnou osobou v souladu se zákonem nelze o nezávislosti a důkazní síle vyhotovené zprávy pochybovat, v předmětném případě však zákonné podmínky dodrženy nebyly. Žalovaný tedy nepochyboval původ důkazu označeného jako zpráva o auditu, nýbrž jeho povahu a důkazní sílu, která byla, vzhledem k okolnostem jeho vzniku, mizivá. Co se týče skutečnosti, že listina byla opatřena apostilou, žalovaný uvádí, že tato prokazuje pouze pravost podpisů a nikoliv obsahu listiny, jak vyplývá i z textu samotného potvrzení. K námitce, že v obdobných situacích postupoval správce v případě jiných daňových subjektů odlišně, uvedl žalovaný, že i přes dosti obecnou formulaci žalobní námitky lze říci, že skutečnosti, které správce daně zjistil zejména ze spolupráce s Policií ČR, odůvodňovaly zvýšenou míru pochybností, která vedla k zpochybnění předložených formálních důkazů. Co se týče neprovedení výsledků žalobcem navržených svědků, žalovaný uvedl, že se k těmto důkazním návrhům již vyjadřoval v předcházejícím řízení a vzhledem k obtížnosti provedení těchto důkazů a skutečnosti, že by navržení

svědkové nebyli schopni poskytnout relevantní informace, je vyhodnotil jako formu obstrukce. Žalovaný rovněž uvádí, že smyslem poskytování reklamních služeb je propagace a zviditelnění subjektu, který si tyto služby hradí a k tomu je zapotřebí, aby byla reklama umístěna na dobře dostupných a viditelných místech a aby její forma byla dostatečně vizuálně rozpoznatelná a zapamatovatelná. Reklama, která by tyto vlastnosti nevykazovala, pak zcela jistě postrádá jakýkoliv smysl a představuje pouze zbytečnou finanční zátěž. Žalovaný proto trvá na tom, že faktické poskytnutí služby nebylo prokázáno, což dokládá mimo jiné i souborem fotografií závodíšť, ze kterých je patrné, že reklama žalobce se zde nevyskytuje a nemohla tak mít požadovaný vliv na příjmy žalobce. Na závěr svého vyjádření k žalobě žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

U jednání dne 6. 12. 2017 strany setrvaly na svých stanoviscích.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že správce daně obdržel dne 23. 3. 2012 od Policie ČR podnět k provedení daňové kontroly, v němž bylo poukázáno na činnost společností M. P., který poskytoval zřejmě fiktivní reklamní služby, které si jeho „odběratelé“ zahrnovali do zdanitelných příjmů. Daňová kontrola byla zahájena dne 20. 4. 2012 a ukončena dne 1. 8. 2013. V průběhu kontroly předložil žalovaný formální doklady k poskytnutým reklamním službám – faktury, doklady o úhradě, smlouvy o nájmu reklamních ploch s termínovým kalendářem akcí, vzorovou fotodokumentaci a zprávu od auditu společnosti AUDIT-INVEST LTD. Společnost Pavlík a partner s. r. o. měla na základě mandátní smlouvy se společností PROTOTYPE TEAM LTD. se sídlem na Britských panenských ostrovech propagovat a na účet uvedené zahraniční společnosti prodávat reklamní plochu na závodních automobilech. Uvedenými doklady nebyly odstraněny pochybnosti správce daně. Žalobce následně poukázal na to, že reklamní službu nelze prokázat fotodokumentací, neboť u žádné fotografie nelze prokázat okamžik jejího zhotovení; pokud se týče vlivu reklamy na hospodářskou činnost, tento nelze konkretizovat, neboť ho lze očekávat až v dlouhodobém horizontu. Ve věci bylo podáno vyjádření společnosti Pavlík a partner s. r. o., odkazující na auditorskou zprávu. Na základě výzvy k poskytnutí informací dodala Policie ČR e-mailovou korespondenci mezi M. P. a L. P., týkající se výroby polepů. Dále Policie ČR poskytla e-mailovou komunikaci, z níž plynulo, že smlouvy ohledně polepů byly uzavírány zpětně a že pan P. komunikoval dne 8. 10. 2010 s překladatelskou společností, u které nechal přeložit z češtiny do angličtiny text, shodný s textem tzv. auditních zpráv společnosti AUDIT-INVEST LTD. Na návrh žalobce byly provedeny svědecké výpovědi T. H., M. P. a L. P. Policie ČR následně poskytla správci daně soubor fotografií z některých závodů AvD INTERSERIE za období let 2006-2011, kde nebyla nalezena žádná loga firem, které měly uzavřeny smlouvu o nájmu reklamní plochy se společností Pavlík a partner s. r. o. Žalobce dále předložil zprávu společnosti AUDIT-INVEST LTD. a sdělení ministerstva státu Mauritius. Žalobce navrhoval jako důkazní prostředky na

společnost AUDIT-INEST LTD., zda byla reklamní činnost společnosti PROTOTYPE LTD. skutečně realizována, výslech jednatelů obou uvedených zahraničních společností, trestní spis M. P. a výslech komisaře Mgr. V. K.; tyto důkazy nebyly provedeny. Správce daně následně vydal platební výměry, které žalobce napadl odvoláními, o nichž bylo rozhodnuto napadenými rozhodnutími.

Podle § 24 odst. 1 věty první zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, 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.

Napadená rozhodnutí stojí na skutečnosti, že se žalobci nepodařilo prokázat faktické uskutečnění reklamní činnosti, která byla uhrazena deklarovanými výdaji.

K obecným výtkám stran porušení zásad daňového řízení soud uvádí, že tyto nejsou pro svou nekonkrétnost způsobilé stanovit podklad soudního přezkumu. Namítá-li žalobce konkrétněji porušení zásady legitimního očekávání, rovnosti účastníků řízení a zásady nestrannosti z toho důvodu, že v jiných řízeních se správce daně spokojil s formálními účetními doklady, pak k tomu soud uvádí, že formální doklady jsou postačující pro správce daně, nevzejde-li mu důvodná pochybnost o jejich správnosti, jak tomu bylo v nyní projednávané věci. Soud přisvědčuje žalovanému, že žalobce nespecifikuje, s kým se srovnává. Nadto pokládá za potřebné k uvedené námitce uvést, že naopak z veřejně dostupné judikatury správních soudů je mu známo, že již bylo rozhodováno ve vícero skutkově obdobných věcech, kde pochybnosti správce daně byly iniciovány sdělením Policie ČR ohledně nestandardního podnikání společností M. P., a tam finanční orgány postupovaly shodně, jako v žalobcově věci (např. se jedná o rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 11/2013-37 ze dne 25. 7. 2013, č. j. 6 Afs 191/2017-42 ze dne 6. 9. 2017 a č. j. 9 Afs 310/2016-56 ze dne 22. 6. 2017). Pokud žalobce dále navrhoval vyslechnout svědka M. P., pak k tomuto soud neshledal důvod, neboť jednak žalobce neupřesnil, k čemu by měla svědecká výpověď sloužit, jednak byl tento svědek již vyslechnut před správním orgánem ve věznici Praha-Pankrác dne 15. 2. 2013.

K tvrzené zaujatosti finančních orgánů s tím, že není zřejmé, jak si představují usnesení důkazního břemene žalobcem, a k odkazům na judikaturu týkající se tzv. předběžné selekce důkazů, soud uvádí následující: Nelze ztotožňovat zaujatost finančních orgánů s tím, že mají důvodné pochybnosti. Tyto pochybnosti jsou podloženy skutkovými zjištěními a racionálními úvahami, obsaženými v napadených rozhodnutích. V těchto je také i příkladmo uvedeno, co by mohl žalobce k unesení důkazního břemene dokládat – např. fotografie ze závodů či doklady o výrobě reklamního loga před jeho tvrzeným užitím. Dále správní orgány u důkazů, jichž se žalobce dovolával ve svůj prospěch, přesvědčivě vyložily, proč jsou nedostatečné, nevěrohodné či irelevantní, jak je rozvedeno i níže. Rovněž tak Ústavním soudem reprobovanou předběžnou selekci důkazů nelze ztotožnit s povinností provést cokoli, co daňový subjekt jako důkaz navrhne. Naopak též Ústavní soud opakovaně judikoval, že je „regulérní navržený důkaz neprovést, jestliže skutečnost, k jejímuž

ověření nebo vyvrácení je navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, není-li navržený důkaz způsobilý ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, anebo je odůvodněně nadbytečný, jelikož skutečnost, k níž má být proveden, byla již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností ověřena nebo vyvrácena jinak (sp. zn. I. ÚS 733/01, III. ÚS 569/03, IV. ÚS 570/03, II. ÚS 418/03), přičemž rozsah dokazování je z jiných důkazních pramenů dostatečný pro to, aby bylo možno náležitě zjistit skutkový stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, a to v rozsahu, který je nezbytný pro rozhodnutí soudu, jako tomu bylo v dané věci“ (nález Ústavního soudu ze dne 2. 7. 2009, sp. zn. I. ÚS 972/09). K tomu pochopitelně přistupuje i objektivní neproveditelnost navrženého důkazu. Nemohl-li žalobce v řízení své důkazní břemeno unést, nebylo to vinou správních orgánů. Neunesení důkazního břemene může být způsobeno i objektivní nemožností tvrzený skutkový stav prokázat.

K následným konkretizujícím námitkám k jednotlivým důkazům soud zaujímá toto stanovisko:

Pokud se týče výsledku jednatelek společnosti AUDIT-INVEST LTD., pak soud má zato, že provedení tohoto výsledku bylo nemožné, a byť by bylo možné, bylo by nadbytečné. Pro výslech uvedených osob neměly správní orgány odpovídající procesní nástroj, neboť Dohoda mezi vládou České republiky a vládou Britských Panenských ostrovů o výměně informací v daňových záležitostech (vyhlášená pod č. 6/2013 Sb. m. s.) vstoupila v platnost až dne 19. prosince 2012 a na základě svého čl. 16 písm. b) je aplikovatelná až ve vztahu ke zdaňovacím obdobím počínajícím dne 1. ledna 2013.¹ Vzhledem k pochybnostem obestírajícím činnost společnosti AUDIT-INVEST LTD. lze navíc pochybovat o tom, že by výpovědi auditorek či jednatelek této společnosti vnesly do případu více světla. Pokud by měly tyto osoby o uskutečnění reklamy nějaké bližší informace, uvedly by je ve zprávách o auditu. Podobně lze uzavřít i ohledně nadbytečnosti výsledku jednatelek společnosti PROTOTYPE INVEST LTD. Není pravděpodobné, že by tyto osoby mohly uvést bližší informace o tvrzeném poskytování reklamy, které bylo předmětem kontroly ze strany jiné společnosti. Okolnosti případu navíc svědčí spíše o tom, že veškeré záležitosti ohledně smlouvy obstarával M. P., jehož jméno figuruje na listinách předložených žalobcem. Proto ani soud nepřistoupil k výsledku uvedených navržených svědků, ani k výsledku svědka A. Ř., jenž se měl jako častý návštěvník závodů vyjádřit obecně k reklamám M. P. Tvrzená obecná povědomost o realizaci reklam dodavatele žalobce (být by byla i potvrzena), není způsobilá prokázat konkrétní reklamy a s nimi spojené konkrétní sporné výdaje v dané věci (srov. obdobně k identickému svědkovi rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 62 Af 24/2015-110 ze dne 3. 11. 2016).

¹ Ustanovení čl. 16 citované Dohody zní: „Každá ze smluvních stran písemně oznámí druhé smluvní straně dokončení procedur potřebných dle jejích vnitrostátních právních předpisů pro vstup této Dohody v platnost. Dohoda vstoupí v platnost dnem obdržení pozdějšího z těchto oznámení a její ustanovení se budou provádět:

a) v případě trestních daňových záležitostí od tohoto data; a

b) v ostatních případech pokrytých článkem 1 ve vztahu ke zdaňovacímu období začínajícím k tomuto datu nebo po 1. lednu kalendářního roku následujícího po roce, kdy tato Dohoda vstoupila v platnost.“

Závěry o fiktivnosti dodaných služeb se jasně opírají o skutečnosti zjištěné Policií ČR; plynou ze zjištěných aktivit M. P., jakož i z absence jakékoli reklamy na reprezentativním souboru fotografií ze závodů, kde se měly reklamy uskutečňovat. Z materiálů poskytnutých Policií ČR vyplývá, že M. P. byl osobou ovládající jak společnost Pavlík a partner s. r. o., tak společnosti PROTOTYPE TEAM LTD. i AUDIT-INVEST LTD. Policie též zjistila, že zprávy o auditu byly nejdříve vyhotoveny v češtině a až následně byly přeloženy do angličtiny, což bylo doloženo objednávkami překladů.

Namítá-li žalobce, že svědek nemusí nic předkládat, neboť samotná jeho výpověď je důkazem, pak má naprostou pravdu, nicméně v dané věci nebylo postatou odmítnutí svědků z Panenských ostrovů to, že žalovaný předpokládal, že nebudou moci nic předložit. Navíc zde jde žalobce sám proti sobě, neboť na jiném místě tvrdí, že uvedení svědci osobně „zjevně“ kontrolu neprováděli a že je „zřejmé, že statutární orgány neprovádí kontrolní činnost osobně“; museli tedy disponovat pro svůj „audit“ nějakými podklady.

Nevěrohodnost auditní zprávy kvůli propojení s M. P. byla správními orgány jasně ozřejměna, na což soud plně odkazuje. Ztotožňuje se dále zcela s Nejvyšším správním soudem, který k hodnověrnosti auditní zprávy uvedl: „Nejvyšší správní soud nerozporuje, že výstupy z monitoringu reklamy mohou sloužit jako důkaz o tom, že byla reklama skutečně provedena. Takový důkaz však musí mít určitou kvalitu, respektive vypovídací hodnotu. Zprávy o auditu předložené stěžovatelkou však obsahují pouze stručné konstatování, že reklama byla realizována dle smlouvy, a seznam závodů, na nichž se tak stalo. Neobsahují žádné podrobnosti, které by svědčily o tom, že se osoby, jež zprávy vyhotovily, skutečně závodů zúčastnily a vozidlo nesoucí polep se jménem stěžovatelky na nich viděly. Apostilační doložky pouze osvědčují pravost podpisů, nemohou však potvrdit pravost obsahu listin. Není ani jisté, že tyto zprávy skutečně vyhotovily osoby, které jsou na nich podepsané, neboť jsou zde významné indicie svědčící o tom, že zprávy byly nejprve sepsány v češtině a až následně přeloženy do angličtiny (objednávka překladu ze strany pana M. P.). Vysvětlení stěžovatelky, že zprávy byly nejprve vyhotoveny v angličtině, následně přeloženy do češtiny a zpět do angličtiny, považuje Nejvyšší správní soud za absurdní. Neznámá data vyhotovení zpráv jim na důvěryhodnosti rovněž nepřidávají.“ (Rozsudek č. j. 6 Afs 191/2017-42 ze dne 6. 9. 2017, odst. 22.) „Ověření podpisu notářem a ani následná apostilace nečiní obsah listin *eo ipso* pravdivým, tato ověření potvrzují pouze pravost podpisu; předložená prohlášení proto nelze beze všeho považovat za důkaz prokazující fakticitu plnění.“ (Rozsudek č. j. 2 Afs 11/2013-37 z 25. 7. 2013, č. I. 40).

Jestliže žalobce následně spekuluje, co by správce daně dělal, kdyby mu předložil fotografie, pak se jedná o bezpředmětné úvahy za situace, kdy žádné fotografie k prokázání tvrzení žalobce předloženy nebyly.

Naproti tomu nelze souhlasit s tím, že by soubor fotografií, získaných od Policie ČR, neměl pro věc vypovídací hodnotu. Nejenže je soubor natolik obsáhlý a

reprezentativní, že není příliš pravděpodobné, že by nikde realizovanou reklamu nezachytil, ale v kontextu celého „podnikatelského působení“ M. P. je rozhodující, že v souboru nebyly nalezeny žádné z jím „poskytovaných“ reklam. Pro vyvolání důvodné pochybnosti, jak je požadována pro daňové řízení, je tak hodnota uvedeného důkazu více než dostačující.

Soud neshledává ani důvodnou námitku, že bylo chybně interpretováno svědectví L.P. Ve výpovědi (zachycené ve sv. II, pol. 85 správních spisů) je jasně uvedeno, že svědek vyrobil vždy 1 kus polepu, a to s časovým zpožděním. Svědecká výpověď je navíc hodnocena v kontextu e-mailové komunikace zajištěné PČR, která byla svědkovi předestřena. Proto ani soud neměl důvod opětovně svědka P. vyslýchat.

Pokud se týče výzvy správce daně žalobci k doložení konkrétního dopadu inzerovaných reklam na jeho hospodářskou činnost, pak soud přisvědčuje žalobci, že takovýto dopad nemusí daňový subjekt prokazovat a souhlasí s citovaným rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Ca 450/97-28 z 2. 3. 1998. To ovšem neznamená, že by prokázání takového dopadu bylo nemožné. Pokud by mohl žalobce takovýto dopad prokázat, jistě by to jeho důkazní situaci zlepšilo. Jestliže takovýto dopad prokázat nemohl, nemohla být tato skutečnost sama o sobě důvodem k neuznání sporného výdaje. V projednávané věci tímto důvodem nebylo (a ani být nemohlo), že by žalobce neprokázal, že výdaj vedl k dosažení konkrétního příjmu, nýbrž to, že se vůbec nepodařilo prokázat uskutečnění tvrzeného výdaje.

Z výše uvedených důvodů krajský soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Krajský soud v Ostravě
dne 6. prosince 2017

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu