



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **MARKOS Trading, s.r.o.**, se sídlem v Brně, Hudcova 78b, zast. Mgr. Tomášem Pelíškem, advokátem se sídlem v Brně, Bašty 416/8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 3. 2013, č. j. 6629/13/5000-14302-701226

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 3. 2013, č. j. 6629/13/5000-14302-701226, kterým byla změněna prvostupňová správní

rozhodnutí Finančního úřadu Brno III. ze dne 24. 9. 2012, č. j. 331668/12/290512701407 a č. j. 331674/12/290512701407 pouze v části týkající se bankovního spojení; v ostatním zůstal výrok žalobcem odvoláním napadených rozhodnutí beze změny, přičemž prvně citovaným prvostupňovým správním rozhodnutím – dodatečným platebním výměrem byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince 2007 ve výši 190 000 Kč a současně bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 38 000 Kč; výše citovaným druhým prvostupňovým správním rozhodnutím – dodatečným platebním výměrem byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce ledna 2008 ve výši 95 000 Kč a současně bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 19 000 Kč.

II.

Obsah žaloby

Žalobce v daňovém řízení označil a předložil naprosto věrohodné důkazní prostředky, jimiž lze dostatečně prokázat závěr, že sjednané plnění – reklama byla uskutečněna ze strany společnosti ELEVANTO, s.r.o. Žalobce doložil realizaci reklamy smlouvami o provedení reklamy, fakturami, fotografiemi, videozáznamy a startovními listinami z jednotlivých závodů, písemnou výpovědí M. K. a fotokopii jeho občanského průkazu. Ze všech předložených dokumentů lze dovodit, že účelem smluv uzavřených mezi žalobcem a společností ELEVANTO, s.r.o. byla propagace obchodního jména a služeb podle potřeb žalobce jako zadavatele při automobilové soutěži. Ze smluv vyplývá, jakým způsobem se má propagace realizovat a to, že bude realizována na pronajaté ploše na přesně specifikovaném závodním vozidle při automobilové soutěži a v předem stanovených termínech. Předmět smlouvy byl tedy beze zbytku naplněn, neboť žalobce si u společnosti ELEVANTO, s.r.o. objednal provedení reklamy formou umístění loga na konkrétním vozidle, na konkrétním závodě a v konkrétním termínu a tuto reklamu obdržel. Z fotografií a videozáznamů jasně vyplývá, že logo žalobce bylo umístěno na atraktivním a dobře viditelném místě, tedy v souladu s tím, co bylo mezi žalobcem a společností ELEVANTO, s.r.o. sjednáno. Cena za poskytnuté plnění byla mezi smluvními stranami stanovena dohodou a v souladu s ní byla také fakturována fakturami vystavenými dodavatelem – společností ELEVANTO, s.r.o., přičemž tyto faktury obsahovaly všechny zákonem požadované náležitosti daňového dokladu. Tyto faktury byly ze strany žalobce poté uhrazeny přímo na účet společnosti ELEVANTO, s.r.o., o čemž svědčí i výpisy z účtu žalobce. Faktury byly hrazeny pod příslušnými variabilními symboly. Je tedy jasné, že žalobce hradil finanční prostředky za konkrétní služby konkrétnímu dodavateli.

Není v silách žalobce, ale ani jeho povinností předložit další dokumenty, které by vyvrátily pochybnost správce daně o osobě dodavatele služeb. Žalobce v této souvislosti poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119 a ze dne 27. 3. 2012, č. j. 2 Afs 60/2011 – 94 s tím, že je povinností správce daně identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí přiložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že důkazní břemeno přechází na správce daně za předpokladu, že i po předložení či návrhu relevantních důkazních prostředků ze strany daňového subjektu správce daně přesto dále trvá na svých pochybnostech. Pak je jeho povinností, aby důkazně podložené tvrzení daňového subjektu vyvrátil a ve smyslu ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků

prokázal existenci takových skutečností, které věrohodnost, průkaznost či správnost tohoto tvrzení vyvrací. Účetnictví předložené žalobcem a další doklady a dokumenty jednoznačně prokazují, že dodavatelem služby byla společnost ELEVANTO, s.r.o. Správce daně neidentifikoval konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotil předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné, pouze konstatoval, že je nemůže osvědčit jako důkazy svědčící ve prospěch žalobce. Jestliže správce daně neměl pochybnosti o tom, že reklama byla na příslušném závodním voze umístěna, tedy byla provedena, tak již tím musel akceptovat důkazní prostředky navržené žalobcem, které dokládají provedení reklamy, tak jak bylo tvrzeno ze strany žalobce.

Správce daně požadoval po žalobci doložení skutečností, které žalobce ze své pozice objednatele služeb nemůže doložit; nemá k tomu ani povinnost. Jedná se mj. o prokázání skutečností, kdo byl oprávněn jednat za společnost ELEVANTO, s.r.o. v době uzavření předmětných smluv a zdali osoba, která tak činila, byla k této činnosti platně pověřena či nikoliv. Dalšími takovými skutečnostmi pak bylo prokázání způsobu provedení reklamy, či kdo konkrétně reklamu za dodavatele provedl. Tyto skutečnosti se nedotýkají žalobce a jeho práva na odpočet DPH. Pokud bylo zdanitelné plnění skutečně provedeno a o tom nemá pochyb ani žalovaný, zjištění pochybností správce daně např. ohledně vztahu M. K. a společnosti ELEVANTO, s.r.o., či následná pochybnost o konečném dodavateli služeb, nebo způsob, jakým byla reklama skutečně provedena a kdo konkrétně ji provedl, nemá v daňovém řízení s žalobcem jako objednatelem služeb za následek přenesení důkazního břemene ze strany správce daně, tím méně pak na konečný závěr, že žalobce nemá nárok na odpočet DPH. Není možné, aby správce daně vyzýval žalobce k prokázání činností jiného daňového subjektu.

Žalobce dále namítal, že napadená rozhodnutí jsou v rozporu se zásadou legitimního očekávání, neboť jako důkaz byl ze strany žalobce navržen též protokol č. j. 193841/11/390931803417, sepsaný Finančním úřadem Ostrava III. (projednání zprávy o daňové kontrole) dne 15. 8. 2011, který shrnuje výsledek u jiného daňového subjektu, konkrétně u společnosti INGPRO IWB, s.r.o., které byla poskytnuta reklama též ze strany společnosti ELEVANTO, s.r.o. Jednalo se téměř o totožný případ, kdy předmětem dokazování bylo prokázání uskutečnění reklamy deklarovaným dodavatelem, tedy společností ELEVANTO, s.r.o. V uvedeném protokolu bylo vysloveno, že po vyhodnocení všech důkazů a svědeckých výpovědí mj. i P. K. a M. K., dospěl správce daně (Finanční úřad Ostrava III) k závěru, že předmětná reklama byla provedena a že ji uskutečnila společnost ELEVANTO, s.r.o.

Žalobce dále namítal, že správce daně u něj již v minulosti, za zdaňovací období měsíce prosinec 2007, provedl šetření, v rámci něhož mu byla mj. předložena i faktura č. 2710129, se kterou byl prokazatelně seznámen. Příslušný správce daně neshledal žádná pochybení a DPH priznal a vrátil. V mezidobí od provedení šetření do zahájení daňové kontroly nenastaly žádné nové skutečnosti, jež by následně odůvodňovaly nesplnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně. I v rámci tohoto šetření byly správci daně poskytnuty pro prokázání přijatého plnění od společnosti ELEVANTO, s.r.o. doklady, které poté žalobce předložil i v rámci daňové kontroly a které nasvědčovaly tomu, aby správce daně neshledal žádné nesrovnalosti a nadměrný odpočet vrátil tak, jak jej žalobce priznal. Žalobce tedy neměl žádný důvod nadále

archivovat další podklady v této věci, jako telefonní kontakty, obchodní emaily apod., jež byly ze strany správce daně posléze vyžadovány.

Správce daně nekonkretizoval „nové a další skutečnosti“, které jej vedly k zahájení kontroly a daňovému subjektu je tedy nesdělil, přestože o to byl ve vyjádření ke kontrolnímu zjištění žádán. Správce daně se pouze omezil na konstatování, že vznikly v r. 2010 další důvodné pochybnosti o dodavateli, a to i např. na základě informací policejního orgánu; blíže již svůj postup nespecifikoval.

Žalobce dále namítal, že předložené důkazní prostředky nebyly ze strany žalovaného, resp. správce daně správně vyhodnoceny, správní orgány se s nimi dostatečně nevypořádaly a ani neuvedly argumentaci podloženou konkrétními skutkovými důvody, proč usoudily, že žalobce nesplnil podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně. Žalobcem navržené důkazní prostředky nebyly nijak popřeny, pouze bylo konstatováno, že nemohou být osvědčeny jako důkazy svědčící ve prospěch žalobce, neboť nebylo prokázáno, že přijaté plnění se uskutečnilo, tak jak je deklarováno na předmětných smlouvách a fakturách. Při dokazování je přitom nutno vzít v úvahu vše, co v průběhu daňového řízení vyšlo najevo. Pokud by žalovaný, resp. správce daně, hodnotili důkazy ve vzájemných souvislostech a nikoliv jen odděleně, ale postupně v řetězci důkazů, nemohli by dojít k závěrům, které byly jimi vysloveny.

III.

Obsah žalobou napadeného rozhodnutí

Finanční úřad Brno III zahájil s žalobcem dne 6. 12. 2010 daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty mj. za zdaňovací období měsíce prosince 2007 a měsíce ledna 2008. V průběhu daňové kontroly byly ze strany žalobce předloženy smlouvy o pronájmu reklamních ploch, které žalobce uzavřel dne 21. 11. 2007 a 2. 1. 2008 se společností ELEVANTO, s.r.o. Na obou smlouvách je uvedeno, že smluvní strana ELEVANTO, s.r.o. je zastoupena R. K., jednatelem společnosti. Předmětem smlouvy je pronájem reklamní plochy na soutěžním vozidle Mitsubishi EVO IX, sk. N. Účelem uzavření smluv byla propagace obchodního jména a služeb žalobce při automobilové soutěži MČR v rally 2007, 7. – 8. 12. 2007, akce Pražský rallysprint a MČR v rally 2008 – 3. – 5. 1. 2008, akce Jänner rallye. Na základě uvedených smluv žalobce od společnosti ELEVANTO, s.r.o. přijal a uhradil fakturu č. 2710129 ve výši 1 190 000 Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 8. 12. 2007 a fakturu č. 2807013 ve výši 595 000 Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 5. 1. 2008. Společnost ELEVANTO, s.r.o. vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 5. 1. 2007, jednatelem byly postupně M. K. (od 5. 1. 2007 do 28. 3. 2007), P. K. (od 28. 3. 2007 do 27. 8. 2007), R. K. (od 27. 8. 2007 do 21. 2. 2008) a K. P. (od 21. 2. 2008 do výmazu z OR 23. 4. 2011).

Správce daně disponoval zápisem o výsledku svědka M. K. a P. K. před Prezidiem policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite v Trnave. Z výsledků vyplynulo podvodné jednání obou jmenovaných ve společnosti ELEVANTO, s.r.o. V případě uskutečnění reklamy měl správce daně pochybnosti o tom, zda došlo k uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno, tedy zda došlo k přijetí plnění od společnosti

ELEVANTO, s.r.o., zda předložené daňové doklady byly vystaveny osobou oprávněnou za společnost ELEVANTO, s.r.o. jednat a zda prokazují oprávněnost M. K. za společnost ELEVANTO, s.r.o. jednat, podepisovat smlouvy a vystavovat faktury jako plátce DPH. Tyto pochybnosti vedly správce daně k vystavení výzvy k prokázání skutečností. Realizaci reklamy žalobce správci daně dokládal citovanými fakturami, smlouvami o provedení reklamy, fotkami, videi, startovními listinami z jednotlivých závodů, písemnou výpovědí M. K. učiněnou před notářem, fotokopii občanského průkazu téhož. Dále bylo odkázáno na svědecké výpovědi M. K. a P. K. před daňovým úřadem v Považské Bystrici a na protokol sepsaný na Finančním úřadě Ostrava III s jiným daňovým subjektem.

Podle prvostupňového správce daně žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění od firmy ELEVANTO, s.r.o., jak je deklarováno na předmětných fakturách, neboť ani na výzvu správce daně nedoložil, že reklama byla společností ELEVANTO, s.r.o. uskutečněna, že byl naplněn předmět plnění uvedený na fakturách. Žalobce nepředložil oprávnění M. K. jednat za ELEVANTO, s.r.o., nedoložil požadované podklady, písemné materiály, emailové zprávy, způsob jednání, kontaktování, doručování a zápisy z jednání. Žalobce doložil prohlášení M. K. ze dne 22. 12. 2008 a 9. 3. 2011, která však pochybnosti správce daně neodstranila, neboť svědek M. K. nebyl schopen podat informace, jak konkrétně zajišťoval to, co ve svých prohlášeních a výpovědích tvrdil. M. K. rovněž podal v téže věci rozdílná svědectví při výsledku na Prezidiu policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite v Trnave a na Daňovom úrade v Považské Bystrici.

Žalobce byl na základě ust. § 92 odst. 3 daňového řádu povinen prokázat, že zdanitelné plnění přijal od společnosti ELEVANTO, s.r.o., jak bylo deklarováno na předložených dokladech. Pouhým předložením daňového dokladu, resp. smlouvy, není prokázán nárok na odpočet daně, neboť zákon nestojí na formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na faktickém stavu. V daném případě vyvstaly pochybnosti o přijatém zdanitelném plnění deklarovaném na uvedených fakturách, resp. smlouvách. Určité pochybnosti mohl správce daně mít již v souvislosti s odpovědí získanou od Finančního úřadu Ostrava I v květnu 2008. Další pochybnosti plynuly v souvislosti s informacemi, které správce daně obdržel jak od Policie SR při výsledku svědka M. K., svědka P. K. a které se týkaly společnosti ELEVANTO, s.r.o., tak informacemi, které získal od České spořitelny i samotného žalobce.

Žalobce nejprve uváděl, že o reklamách jednal s osobou jménem K., křestní jméno si nepamatoval, kontakty na něj neměl. Vzápětí správci daně předložil kopii občanského průkazu na jméno M. K., kterého označil jako osobu, se kterou o reklamách jednal. Podle výpisu z obchodního rejstříku však M. K. nikdy nebyl statutárním zástupcem společnosti ELEVANTO, s.r.o. a nebyl oprávněn jednat jménem této společnosti či ji zavazovat k jakýmkoli úkonům. Oprávnění M. K. jednat za společnost ELEVANTO, s.r.o. žalobce dokládal kopií písemnosti „Prehlasenie“, které měl M. K. sepsat 22. 12. 2008 a svědeckou výpovědí sepsanou u notáře dne 9. 3. 2011. Správce daně notářský zápis jako důkaz neosvědčil s odůvodněním, že se jedná o jednostranný akt, kdy notář pouze ověřil legalizaci osoby, nikoliv obsah dokumentu. Notářská doložka je způsobilá osvědčit pouze tu skutečnost, že danou výpověď před notářem učinil M. K. Nepotvrzuje však již pravdivost údajů ve výpovědi uvedených. Jako důkaz nebylo správcem daně uznáno ani „Prehlasenie“ M. K. ze dne 22. 12. 2008. I tímto dokladem žalobce (resp. M. K.) pouze něco tvrdil, ale údaje tam

uvedené nedokládal ani neprokazoval. Mezi důkazní prostředky patří dle ust. § 93 odst. 1 daňového řádu mj. rovněž listiny. Předložením prohlášení i výpovědi před notářem chtěl žalobce prokázat vztah M. K. ke společnosti ELEVANTO, s.r.o. Čestné prohlášení je ovšem především institutem obecného správního řízení (§ 53 odst. 5 správního řádu). Daňový řád se o čestném prohlášení vůbec nezmiňuje. Podle ust. § 262 daňového řádu se správní řád při správě daní nepoužije. Na základě takových listin, bez dalších důkazů, nemohla být osvědčena reálnost přijetí výše uvedených zdanitelných plnění. Správce daně samo umístění loga žalobce na závodním vozidle neosvědčil jako důkaz, že reklama byla provedena právě společností ELEVANTO, s.r.o. Předložené startovní listiny, fotodokumentace i záznamy na DVD nosičích vypovídají pouze o tom, že logo na určitém závodě, na určitém autě bylo umístěno. Nebyl ovšem předložen důkaz, který by potvrzoval, že zajištění reklamy bylo provedeno právě společností ELEVANTO, s.r.o.

Podle zjištění správce daně byly na účet společnosti ELEVANTO, s.r.o. připsány částky 1 190 000 Kč a 595 000 Kč, ale tyto byly obratem vybrány v hotovosti. Výpis z bankovního účtu informuje pouze o tom, že k pohybu finančních prostředků na něm došlo. Finanční prostředky byly připsány, obratem v hotovosti vybrány. Nebylo prokázáno, k jakému účelu byly dál použity. Pohyb na bankovním účtu nemůže být zásadním důkazem o tom, že žalobce přijal deklarované zdanitelné plnění od společnosti ELEVANTO, s.r.o. Bylo na žalobci, aby prokázal, že mu byla společností ELEVANTO, s.r.o. poskytnuta reklama tak, jak je ve smlouvách a na fakturách uvedeno. Žalobce důkazní břemeno neunesl a bylo na správci daně, aby prokázal důvodnost svých pochybností. Toto své důkazní břemeno správce daně unesl, neboť ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 30. 3. 2011 srozumitelným způsobem sdělil, z jakých důvodů nepovažuje předložené doklady za průkazné a dostatečné; nyní bylo na žalobci, aby svá tvrzení prokázal i jinými důkazními prostředky.

Na žádost správce daně provedl Daňový úřad v Považské Bystrici výslech svědka P. K., bývalého jednatele společnosti ELEVANTO, s.r.o. a M. K. Svědek P. K. opět potvrdil, že pro uvedenou společnost žádnou činnost nevykonával, o její činnosti nic neví, společnost MARKOS Trading, s.r.o. nezná, bratrovi M. K. sice udělil plnou moc k zastupování společnosti ELEVANTO, s.r.o., ale žádný doklad nemá. M. K. ve své svědecké výpovědi uváděl, že měl plnou moc k zastupování společnosti ELEVANTO, s.r.o., ale nemá o tom důkazní prostředek, vykonával i za uvedenou společnost reklamní činnost. Rovněž potvrdil, že napsal a podepsal prohlášení, a to za přítomnosti p. K. (jednatel společnosti MARKOS Trading, s.r.o.), tvrzení v něm uvedené ale nemůže prokázat, že faktury za ELEVANTO, s.r.o. vystavovali její jednatelé, smlouvy o pronájmu reklamních ploch uzavřel, podepsal je buď on nebo P. K. nebo R. K. Na otázky, kdo si pronajímal reklamní plochy společnosti ELEVANTO, s.r.o., kdo byl jejich vlastníkem, kdo umístil reklamní polepy, odpovídal, že si nepamatuje. V odpovědích na otázky, jak, kde, kým a komu byla odevzdaná vystavená faktura, kde probíhalo jednání ohledně uzavření smluv, jak byla jednání navázána, kdo navrhl a graficky zpracoval reklamní polepy umístěné na pronajaté reklamní plochy, kdo prováděl fotodokumentaci reklamních polepů, kdo, kdy, komu a jak předával fotodokumentaci objednateli reklamy, pouze odkazoval na notářský zápis ze dne 9. 3. 2011. M. K. podal v téže věci natolik rozdílné svědectví, že správci daně zcela oprávněně vyvstaly pochybnosti o jeho důvěryhodnosti, neboť při výslechu před Prezídiem Policajného zboru v Trnave v březnu 2008 tvrdil, že ví, že on ani jeho bratr s nikým neobchodovali, neuzavírali žádné smlouvy,

nevykonávali žádnou reklamní činnost a při výsledku na Daňovém úřadě v Považské Bystrici v r. 2011 tvrdil, že reklamu pro společnost ELEVANTO, s.r.o. zajišťoval, smlouvy podepisoval. Jak bylo uvedeno výše, odkazoval ve svých odpovědích pouze na notářský zápis, ze kterého ale nevyplývalo, jak byla reklama konkrétně zrealizována, skutečnosti zde uvedené jsou popsány pouze ve velmi obecné rovině.

Žalobce podal návrh důkazu k probíhající kontrole, požádal, aby protokol o ústním jednání č. j. 193841/11/390931803417 ze dne 15. 8. 2011, sepsaný ve věci společnosti INGPRO IWB, s.r.o. při jednání na Finančním úřadě Ostrava III byl osvědčen jako důkaz, neboť této společnosti byla reklama rovněž poskytnuta společností ELEVANTO, s.r.o. a místně příslušný správce daně uzavřel, že oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně byla prokázána. Žalovaný k tomu uvedl, že každý případ je jedinečný a jeho řešení vychází ze zcela konkrétních skutkových okolností. Zásada legitimního očekávání však automaticky nezakládá rigiditu správního rozhodování a nemožnost se od závěrů odchýlit na základě zcela konkrétních skutečností. Z předloženého protokolu o ústním jednání nelze usuzovat, jaké konkrétní důkazní prostředky měl k dispozici Finanční úřad Ostrava III a jak konkrétně aplikoval zásadu volného hodnocení důkazů. Ta spočívá v tom, že neexistuje žádná pevná norma, na základě které by správce daně přisuzoval jednotlivým důkazním prostředkům různou důkazní sílu. Správní uvážení správce daně musí toliko vycházet ze základů formální logiky, musí být konzistentní a nesmí v něm být vzájemné rozpory. V rámci daňové kontroly nebylo správcem daně zmíněno, že by žalobce byl součástí podvodného jednání, správce daně jen požadoval, aby žalobce prokázal, že deklarované zdanitelné plnění přijal právě od společnosti ELEVANTO, s.r.o.

Žalobce nepravdivě uvedl, že v únoru 2008 bylo zahájeno vytýkácí řízení s cílem prověřit nadměrný odpočet za prosinec 2007. Ze spisu vyplývá, že vytýkácí řízení v souvislosti s podaným přiznáním k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2007 zahájeno nebylo a v souladu s ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků došlo ke konkludentnímu vyměření daně, a to ke dni 25. 1. 2008. Ze strany správce daně bylo pouze provedeno v souvislosti s podaným přiznáním místní šetření, při kterém žalobce předložil správci daně fakturu č. 2710129. V průběhu března 2008 správce daně dožádal Finanční úřad Ostrava I. o prověření tohoto daňového dokladu. Z odpovědi však vyplynulo, že společnost ELEVANTO, s.r.o. na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlí, nezdržuje se, nevykonává v daném místě žádnou činnost. Dožádaný správce daně se pokusil předvolat jediného jednatele společnosti, R. K. a zaslal rozhodnutí na jeho slovenskou adresu uvedenou v obchodním rejstříku. Písemnost se vrátila zpět s odůvodněním, že adresát je neznámý. Korespondence mezi Finančním úřadem Brno III a Finančním úřadem Ostrava I je žalobci známá, neboť si dne 27. 4. 2011 vyžádal její kopie. Přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2008 bylo správci daně doručené dne 26. 2. 2008 a daň byla rovněž vyměřena v souladu s ust. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků k 25. 2. 2008.

K námitkám nekonkretizování důvodů, které vedly správce daně k zahájení kontroly, žalovaný uvedl, že daňová kontrola je postupem, během kterého správce daně prověřuje tvrzení daňového subjektu a jiné skutečnosti, které mají vliv na stanovení daňové povinnosti. Správce daně je povinen vymezit předmět a rozsah daňové kontroly, což bylo provedeno. Žalovaný odkázal na stanovisko k otázce ústavněprávní interpretace ust. § 16 zákona o správě

daní a poplatků, které přijalo plénum Ústavního soudu dne 8. 11. 2011 pod sp. zn. Pl.ÚS-st. 33/11.

IV.

Vyjádření žalovaného k žalobě

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný především plně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a na zprávu o daňové kontrole. Dále zdůraznil, že určující pro daný spor je právní úprava obsažená v ust. § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty a ust. § 92 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 43/2011. Žalovaný považuje všechny uplatněné žalobní body za nedůvodné a navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

V.

Obsah jednání před soudem

V rámci nařízeného jednání nepožadovali účastníci řízení provedení důkazů. Setrvali na svých dosavadních procesních stanoviscích, jak jsou vyličený shora v rámci rekapitulace žalobního návrhu, obsahu žalobou napadeného rozhodnutí a písemného vyjádření k žalobě žalovaného; zástupce žalobce nad to dále uvedl, že v žalobě nebylo tvrzeno, že by mělo proběhnout vytýkácí řízení, ale bylo provedeno šetření finančním úřadem, v jehož rámci byla zkontrolována i faktura č. 20700129, proti níž správce daně nevznesl žádné námítky. Žalobce je z 90 % vázaný na export do Dánska a do zahraničních destinací, je měsíčním plátcem DPH a neustále každý měsíc víceméně nárokuje odpočet, takže šetření jsou prováděna u něj stabilně, vydává faktury bez DPH, ale sám s DPH nakupuje. Uvedenou fakturu finanční úřad žádným způsobem nezpochybnil, až následně asi za 2 roky.

VI.

Posouzení věci krajským soudem

Napadené rozhodnutí odvolacího orgánu krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy II., dílu 1 § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (ex officio), vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného, přičemž dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podstatou projednávané věci je posouzení, zda žalobce prokázal uskutečnění deklarovaného plnění plátcem daně uvedeným na daňových dokladech, společností ELEVANTO, s.r.o.

Úvodem krajský soud předesílá, že daňové řízení v České republice je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost své tvrzení doložit, svědčí mu tedy i břemeno důkazní. Svě břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ust. § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění platném pro projednávanou věc, dále jen „daňový řád“

(dříve § 31 odst. 9 ZSDP – zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků) daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování a podle § 92 odst. 4 daňového řádu může být vyzván k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. „*Daňový subjekt (...) splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzení, které správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) d.ř.(myšleno ZSDP, pozn. krajského soudu)], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. 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* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 124).

Žalobci lze přisvědčit v tom, že účetní doklady jsou nepochybně primárním důkazem v daňovém řízení, nejsou však důkazem nezpochybnitelným. V této souvislosti soud zmiňuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2008, č. j. 2 Afs 1/2008 – 60, v němž je uvedeno, že daň, stejně jako odpočet daně, nemá základ ve formálním dokladu, ale ve skutečné existenci zdanitelného plnění. Formálněprávní stav vyplývající z předložených dokladů musí odpovídat stavu faktickému. Jedná se o otázku prokázání skutečné existence zdanitelného plnění, které bylo poskytnuto ze strany žalobcem tvrzeného plátce daně uvedeného na daňových dokladech (společnost ELEVANTO, s.r.o.). Z ust. § 73 odst. 1 písm. a) zákona č. 253/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „ZDPH“) vyplývá, že daňový doklad, kterým je prokazován nárok na odpočet DPH, musí vystavit plátce DPH. Zákonný nárok na odpočet DPH je podmíněn formálním vykazáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ovšem na druhou stranu nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o faktickém uskutečnění plnění, resp. použití pro uskutečnění ekonomické činnosti plátce daně.

Jak vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného, žalobce sice předložil důkazy týkající se realizace reklamy (smlouvy o provedení reklamy, faktury, fotografie, videozáznamy, startovní listiny, listiny z jednotlivých závodů), a to do té míry, že správce daně ani žalovaný neměli pochybnosti o tom, že reklama byla na příslušném závodním voze umístěna, ovšem podle názoru správce daně i žalovaného nedošlo k unesení důkazního břemene týkajícího se prokázání, že předmětné plnění bylo přijato právě od společností ELEVANTO, s.r.o. Správce daně ani žalovaný ani nepopírá, že na účet společnosti ELEVANTO, s.r.o. byly připsány částky 1 190 000 Kč a 595 000 Kč, jak dokládali bankovními výpisy žalobce, přičemž tyto částky byly obratem vybrány v hotovosti.

Pokud jde o problematiku důkazního břemene, uvádí krajský soud nad rámec shora již vysloveného následující. Ústavní soud v nálezu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV.ÚS 29/2005, uvedl, že „*důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti nese ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. V daňovém řízení stihá daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Důkazní břemeno se vztahuje pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností, vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu*“. Také Nejvyšší správní soud se danou problematikou mnohokrát zabýval, příkladmo je možno

citovat rozsudek ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006 – 115, v němž bylo uvedeno, že důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků stíhá daňový subjekt ohledně všech skutečností, které v daňovém přiznání uvedl, resp. byl povinen uvést nebo k nimž byl správcem daně vyzván. Důkazní břemeno ve smyslu citovaného ustanovení je postaveno na prokázání toho, co daňový subjekt tvrdí, resp. uvádí v daňovém přiznání.

Z uvedeného je zřejmé, že prvotní břemeno tvrzení i břemeno důkazní spočívá na daňovém subjektu, přičemž dále platí, že prokáže-li správce daně v souladu s ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků (nyní § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes plnění své prvotní povinnosti povinen v intencích § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119).

Na základě výše uvedeného lze shrnout, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty má daňový subjekt pouze tehdy, pokud splní podmínky stanovené v § 72 a 73 ZDPH a v souladu s ust. § 92 odst. 3 daňového řádu prokáže bez jakýchkoliv pochybností faktické přijetí zdanitelného plnění v souladu se svými tvrzeními. Zpravidla přitom nepostačí, pokud daňový subjekt předloží pouze bezvadné daňové doklady, v případě pochybností je nutno předložené faktury a jiné doklady podložit i dalšími důkazy, které tvrzení z dokladů vyplývajících jednoznačně potvrdí (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73).

Oprávněnost žalobcem uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty závisí na tom, zda v rámci daňového řízení splnil všechny podmínky zákonem stanovené k uplatnění předmětného nároku, především zda unesl své důkazní břemeno ohledně všech skutečností, které v rámci daňového řízení tvrdil, a na základě nichž si odpočet uplatnil.

Žalobce v rámci daňového řízení předložil jak bezvadné daňové doklady, tak dalšími důkazy, kterými prokázal, že tvrzenému dodavateli služeb uhradil fakturované částky na jeho účet. Správci daně však v projednávané věci vyvstaly pochybnosti ohledně přijetí zdanitelného plnění od tvrzeného dodavatele, neboť měl k dispozici zápisy o výsledku svědka M. K. a P. K. ze dne 5. 3. 2008 a 12. 5. 2008, sepsané před Prezidiem Policajného zboru, Úradu boja proti organizovanej kriminalite v Trnave, kde oba jmenovaní shodně uvedli, že s nikým vůbec neobchodovali a neuzavírali žádné smlouvy. M. K. vypověděl, že chodil velmi často vybírat peníze posílané na firemní účet společnosti ELEVANTO, s.r.o. dále uvedl, že vždy, když peníze vybral, tak je v bance, anebo venku ihned odevzdal V. Z., přičemž za tuto službu obdržel od 500 – 1 000 Kč.

Jak vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, v době, kdy byly uzavřeny smlouvy o pronájmu reklamních ploch, byl jednatelem společnosti ELEVANTO, s.r.o. pan R.

K., ten však odmítl ve věci vypovídat. Z protokolu o ústním jednání před Daňovým úřadem Považská Bystrica ze dne 23. 6. 2011 č. k. 670/320/31625/11/Lor vyplývá, že P. K. jako svědek uvedl, že jako jednatel nevykonával ve společnosti ELEVANTO, s.r.o. žádnou činnost, měl však vystavit bratrovi M. K. plnou moc, doklad o této plné moci nemá. P. K. dále vypověděl, že společnost žalobce nezná, neví, zda společnost ELEVANTO, s.r.o. vykonávala reklamní činnosti pro žalobce a on sám neuzavíral jménem společnosti ELEVANTO, s.r.o. žádné smlouvy s žalobcem, nevystavoval, ani nepodepisoval jménem společnosti ELEVANTO, s.r.o. nějaké faktury pro žalobce.

Správce daně měl dále k dispozici protokol o ústním jednání před Daňovým úřadem Považská Bystrica ze dne 11. 7. 2011, č. k. 670/320/33803/11/Lor, z něhož vyplývá, že svědek M. K. uvedl, že měl plnou moc k zastupování společnosti ELEVANTO s.r.o., tato vykonávala reklamní činnost, uzavíral smlouvy, podepisoval faktury, ovšem důkazní materiál nemá. K jednání za společnost ELEVANTO, s.r.o. jej měli zmocnit P. K. a R. K., na jaké období si nevzpomíná a plnou moc nemá. V přítomnosti p. K. podepsal Prehlasenie, ovšem tvrzení v něm nemůže nijak prokázat, společnost žalobce zná, zná též zástupce žalobce p. K., s nímž se měl seznámit v Brně a aktivně jako první jej vyhledat. K dotazům, jakou konkrétně vykonával za společnost MARKOS Trading reklamní činnost, odkázal na svědeckou výpověď v notářském zápisu ze dne 9. 3. 2011, stejně tak na tento zápis odkázal v souvislosti s dotazem, jakým způsobem zajišťovala společnost ELEVANTO, s.r.o. reklamu na závodních vozech, kdo byl majitelem vozu, kdo byl dodavatelem společnosti ELEVANTO, s.r.o., jak přesně reklama vypadala, kdo zajišťoval umístění reklamy na vozy apod. Svědek dále uvedl, že smlouvy o pronájmu reklamních ploch podepisoval buď on, pokud ne on, pak P. K. nebo R. K., stejně tak se to týká předložených faktur. Na otázku, kde probíhala jednání při uzavírání smluv, kdo se jich účastnil, jakým způsobem byla obchodní jednání navázaná, kdo konkrétně navrhl a graficky zpracoval reklamní polepy, kdo prováděl fotodokumentaci reklamních polepů, pak svědek odkázal na notářský zápis z 9. 3. 2011.

V tomto notářském zápisu sepsaném před notářem JUDr. P. K. v Brně dne 9. 3. 2011 je mj. uvedeno, že M. K. před notářem prohlásil, že v červenci r. 2007 na základě pověření a zmocnění P. K. a následně R. K. dojednal jménem společnosti smluvní vztah se společnostmi, mj. společností žalobce a zabezpečil oběh dokumentů a písemností, které se tohoto vzájemného vztahu týkaly. Šlo o uzavření smluv o provedení reklamy společností ELEVANTO, s.r.o. na závodním voze Mitsubishi Lancer EVO IX. V období července 2007 navštívil žalobce, nabídl jim reklamu, domluvil cenu a počet závodů, vždy několik dnů před závodem doručil za společnost ELEVANTO, s.r.o. podepsanou smlouvu a ta se vrátila na adresu společnosti ELEVANTO, s.r.o. Samotnou reklamu a pořízení veškeré dokumentace prováděli jako placenou službu subdodavatelé, pořízenou fotodokumentaci, DVD a články v odborných časopisech z každého závodu doručoval společně s fakturami žalobci poštou nebo předáním zásilky osobně. Žalobce zaplatil za fakturu na bankovní účet firmy ELEVANTO, s.r.o.

Správce daně měl ještě k dispozici listinu nadepsanou jako „Prehlasenie“, podepsanou M. K. dne 22. 12. 2008, v níž uvedený prohlašuje, že v období r. 2007 – 2008 na základě pověření a zplnomocnění P. K. a následně též R. K. zprostředkovával a dojednával jménem uvedené společnosti a na její účet smluví vztahy a zabezpečoval oběh dokumentů a

písemností, které se těchto vztahů týkaly. Šlo hlavně o uzavírání reklamních smluv pro zájemce a reklamní služby během konání sportovních motoristických podniků.

Na základě uvedených skutečností vznikly správci daně zcela oprávněně pochybnosti, zda ke zdanitelným plněním skutečně došlo od společnosti ELEVANTO, s.r.o. Správce daně své pochybnosti žalobci řádně sdělil ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 30. 3. 2011, č. j. 93397/11/290932708441 a na základě svých zjištění také řádně odůvodnil (viz odůvodnění citované výzvy). V souladu se shora uvedeným principem přechodu důkazního břemeno proto znovu přešlo důkazní břemeno na žalobce, a to i přesto, že svou prvotní povinnost předložením smluv a faktur splnil.

Následně předložené důkazní prostředky neprokázaly, že by zdanitelné plnění bylo poskytnuto společností ELEVANTO, s.r.o., svědkové M. K., ani P. K. řádně nevysvětlili, proč před policejním orgánem v r. 2008 vypovídali, jak bylo shora uvedeno, prohlášení, notářský zápis či výpověď M. K. neobsahují žádné konkrétní skutečnosti, týkající se tvrzeného obchodního případu, pouze ve zcela obecné rovině popisují, že společnost ELEVANTO, s.r.o. měla reklamu poskytnout.

Rozdílná, a proto nedůvěryhodná jsou také prohlášení jednatele žalobce Ing. K. (zachycené v protokolu o ústním podání před Finančním úřadem Brno III. dne 14. 1. 2011, č. j. 4336/11/290232708441, kde je mj. uvedeno, že se zástupce žalobce měl dozvědět o společnosti ELEVANTO, s.r.o. ve skupině lidí na automobilových závodech, přičemž se se zástupcem společnosti ELEVANTO, s.r.o. vícekrát nesetkal, vše probíhalo prostřednictvím pošty, mailem nebo telefonem) a M. K. (ve „svědecké výpovědi“, sepsané pro žalobce M. K. dne 9. 3. 2011 v Brně M. K. prohlásil, že v průběhu r. 2007 několikrát navštívil společnost žalobce v Brně, nabízel reklamu v podobě firemního loga umístěného během soutěže na závodním automobilu, jednal s p. K. – jednatelem společnosti). Ve svědecké výpovědi před Daňovým úřadem v Považské Bystrici dne 11. 7. 2011 svědek M. K. uvedl, že shora již citované „Prehlasenie“ podepsal za přítomnosti p. K., s kterým se měl seznámit v Brně, přičemž ho měl M. K. jako první vyhledat.

Za uvedeného stavu je nutno přisvědčit žalovanému i správci daně, že žalobcem předložené důkazní prostředky k unesení jeho důkazního břemene nepostačovaly. Soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného, že se žalobci oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty prokázat nepodařilo. V projednávané věci ani nedošlo k žalobcem tvrzenému zakázanému požadování prokázání činností jiného daňového subjektu, nýbrž správce daně a poté žalovaný požadovali po žalobci, aby prokázal uskutečnění zdanitelných plnění tvrzeným dodavatelem poté, co na žalobce opětovně přešlo důkazní břemeno, neboť správce daně, jak shora uvedeno, své pochybnosti žalobci řádně sdělil a na základě svých zjištění také odůvodnil, přičemž se jednalo o oprávněné pochybnosti, zda ke zdanitelným plněním skutečně došlo od společnosti ELEVANTO, s.r.o.

K námitce jednání správce daně, resp. žalovaného v rozporu se zásadou legitimního očekávání, s odkazem na protokol sepsaný Finančním úřadem Ostrava III dne 15. 8. 2011, č. j. 193841/11/390931803417, který shrnuje výsledek kontroly u daňového subjektu společnosti INGPRO IWB, s.r.o., které byla poskytnuta reklama ze strany společnosti

ELEVANTO, s.r.o. soud uvádí, že správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů, přičemž takovou praxí je správní orgán vázán a lze ji změnit, pokud je změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi. V nyní projednávané věci nebyl správce daně ani žalovaný vázán výsledkem daňového řízení před Finančním úřadem Ostrava III ve věci společnosti INGPRO IWB, s.r.o., naopak byl oprávněn zvážit veškeré skutečnosti, které v průběhu tohoto daňového řízení vyšly najevo, zhodnotit důkazy i otázku unesení důkazního břemene; toto je v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného řádně provedeno. Předmětná žalobní námitka proto není důvodná.

Žalobce dále namítal, že správce daně v minulosti za období měsíce prosince 2007 provedl šetření, v jehož rámci mu byla předložena i faktura č. 2710129, s níž byl prokazatelně seznámen, přičemž správce daně neshledal žádná pochybení a DPH přiznal a žalobci vrátil. K této námitce krajský soud uvádí, že provedením místního šetření, při kterém žalobce předložil správci daně předmětnou fakturu, nedošlo k vyloučení možnosti zahájit a provést za předmětné zdaňovací období následně daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty. Uvedená žalobní námitka je proto nedůvodná.

Žalobce dále namítal, že správce daně nekonkretizoval „nové a další skutečnosti“, které jej vedly k zahájení kontroly a žalobci je nesdělil, přestože byl o to požádán (resp. pouze sdělil, že v r. 2010 vznikly další důvodné pochybnosti o dodavateli, např. na základě informací policejního orgánu). K této námitce krajský soud uvádí, že svévoli nepředstavuje skutečnost, že správce daně zahájil daňovou kontrolu, aniž by konkrétními skutečnostmi podložil důvody, proč k ní bylo přistoupeno. Skutečnost, že by daňová kontrola byla zahájena bez konkrétních pochybností, neznamená, že by se jednalo o daňovou kontrolu neoprávněnou, zahájenou nezákonně, či snad neústavně. Ústavnost daňové kontroly zahájené bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření (v nyní projednávané věci navíc měl správce daně podezření podložena) byla předmětem stanoviska pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl.ÚS-st. 33/11, publ. pod č. 368/2011 Sb., v němž bylo řečeno, že daňová kontrola je institutem s preventivním významem a že musí být vykládána v souladu s obecným významem termínu kontroly. „*Ten v teorii správního práva označuje postup orgánů veřejné moci, který zjišťuje a eventuálně posuzuje plnění povinností adresát veřejné správy. Pojmovými znaky takových kontrol bývá možnost zahájení na základě podnětu či ex officio, zákonem upravený postup zahájení, regulace práv a povinností kontrolujících pracovníků i kontrolovaných subjektů, stanovení sankcí pro porušení takových povinností, oprávnění kontrolovaného subjektu podat námitky proti kontrole apod. Podstatným znakem takové kontroly je mj. možnost jejího namátkového provedení, tedy provedení za situace, kdy kontrolující osoba a priori nedisponuje (konkrétním) podezřením, že kontrolovaný subjekt neplní řádně své povinnosti (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Aps 2/2009 – 52)*“. Z uvedeného vyplývá, že předmětná žalobní námitka není důvodná, neboť daňová kontrola byla zahájena a vedena oprávněně.

Žalovaným provedené hodnocení důkazních prostředků nelze ani považovat za vybočení z mezí jejich řádného hodnocení prostřednictvím správní úvahy správce daně a poté i žalovaného.

S ohledem na výše uvedené lze shrnout, že žádná z námitek žalobkyně nebyla shledána soudem jako důvodná, soud proto postupem ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.

VII. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, 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 nemá proto právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku 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 15. 6. 2015

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu