



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: L u k á š e M l e n s k é h o**, IČ: 650 91 507, s místem podnikání v Ústí nad Labem, ul. Hynaisova č. p. 417/10, PSČ 400 01, proti **žalovanému: O d v o l a c í m u f i n a n č n í m u ř e d i t e l s t v í**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 30. 12. 2008, č. j. 14963/08-1300-500583,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včasně podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 30. 12. 2008, č. j. 14963/08-1300-500583, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 1. 2008, č. j. 4008/08/214911/6191, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za 4. čtvrtletí kalendářního roku 2004 ve výši 145.329,-Kč, přičemž žalobce v odvolání napadal dodatečné vyměření daně ve výši „jen“ 144.837,-Kč. Současně se žalobce domáhal, aby soud zrušil i citovaný dodatečný platební výměr a žalované straně uložil povinnost nahradit mu náklady soudního řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo

původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

Ve velmi obsáhlé žalobě žalobce uvedl, že správce daně na základě daňové kontroly došel k závěru, že žalobce nesplnil podmínky pro možnost uplatnění odpočtu DPH na vstupu dle ust. § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2004 (dále jen „zákon o DPH“), a to z důvodu, že plnění, jejichž cena byla účtována fakturami č. FP 302 až 307, které byly vystaveny v období měsíce října, listopadu a prosince 2004 žalobcovým dodavatelem R. O., nebyla uskutečněna, v důsledku čehož pak byla přijatá zdanitelná plnění žalobce snížena v základu daně o částku 762.300,-Kč a DPH byla snížena o 144.837,-Kč. K tomu žalobce doplnil, že v rámci daňové kontroly navrhl důkazní prostředky, které z části správce daně provedl a které představují důkazy o tom, že pochybnosti správce daně nemají důvod a že všechny služby tak, jak byly fakturovány panem R.O., byly provedeny ve prospěch žalobce.

V návaznosti na shora uvedené skutečnosti ohledně faktury č. FP 302, jakožto nákladové položky za zhotovení tisku a reklamních letáků v počtu 20.000 kusů, žalobce uvedl, že v daňovém řízení vypověděl, že v této záležitosti jednal s panem R. O., který byl jeho obchodním partnerem a jemuž sdělil svoji představu o obsahu reklamních letáků, dále že spolu jednali o obsahu reklamních letáků, o jejich provedení i vytištění, přičemž žalobce následně obsah těchto reklamních letáků autorizoval, což bylo potvrzeno i svědeckou výpovědí R. O. Tento svědek dále potvrdil nejen zhotovení reklamních letáků, ale i jejich navazující distribuci. Obdobně se vyjádřil i další svědek V. V., jenž byl subdodavatelem svědka R. O. a který potvrdil tištění reklamních letáků, jakož i zajištění jejich následné distribuce, a to prostřednictvím brigádníků, kteří jím byli najati, aby vytištěné reklamní letáky roznášeli v centru Ústí nad Labem, Teplic a po Praze. Vzhledem k těmto dvěma svědeckým výpovědím je žalobce přesvědčen, že tito svědci ohledně nákladové položky FP 302 potvrdili, že předmětnou zakázku pro žalobce provedl svědek R. O. za přispění svědka V. V. Žalobce je rovněž přesvědčen, že mezi těmito výpověďmi není žádný rozpor, a to zejména v rozsahu, jak byl deklarován správcem daně. Dle žalobce totiž výpovědi dvou svědkyň, tj. paní M.G. a J. M., které na podporu své argumentace zmiňuje správce daně, nedokládají, že by reklamní letáky nebyly objednány, vytištěny a distribuovány. Sama skutečnost, že reklamní letáky v době provedení kontroly se nenacházely v provozovně, dle žalobce nijak nevyvrací tvrzení obou shora zmíněných svědků R. O. a V. V., neboť dle žalobce je právě smysl reklamních letáků takový, aby se dostaly do dispozice potencionálních klientů, a nikoliv, aby byly na jednom místě, tj. např. na provozovně. Výpovědi těchto dvou svědků byly podle žalobce následně potvrzeny i svědectvím svědka R. P. Podle žalobce tyto svědecké výpovědi jasně prokázaly, že došlo k objednání, vytištění a distribuci reklamních letáků v počtu 20.000 kusů, přičemž svědecké výpovědi nejsou ve vzájemném rozporu. K tomu žalobce doplnil, že originál reklamního letáku měl správce daně k dispozici.

Ohledně faktury č. FP 303, jakožto nákladové položky za pronájem audiovizuálního systému značky BARCO LED indoor včetně ozvučení a instalace na promo akci v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze, žalobce uvedl, že v této záležitosti znovu jednal se svědkem R. O., který organizačně zajišťoval faktické provedení reklamní akce konané dne 2. 4. 2004 od 16:00 hod., a to opět za pomoci svědka V. V. Na tyto výpovědi poskytnuté správcem daně v rámci daňového řízení dle žalobce logicky navazuje výpověď svědka R. P., který potvrdil, že osoba žalobce je mu známa a že žalobci byla prostřednictvím svědka R. O. zapůjčena audiovizuální technika. Podle žalobce tyto svědecké výpovědi prokázaly, že došlo k objednání, umístění a provozování audiovizuální techniky na reklamní akci konané dne 2. 4. 2004, přičemž svědecké výpovědi těchto svědků nejsou v žádném vzájemném rozporu. Tento

závěr dle žalobce není současně ani vyvrácen potvrzením obchodní společnosti CGI METROPOLE, s. r. o., tj. vlastníka nákupního centra METROPOLE ZLIČÍN, že značka GIN TONIC se přehlídky pořádané touto obchodní společností zúčastnila a zaplatila účastnický poplatek. Ani zprávy ze dne 6. 6. 2007 dotýčného společnosti CGI METROPOLE, s. r. o., dle žalobce nikterak nevylučují skutečnost, že audiovizuální techniku pro žalobce zajišťoval svědek R. O. prostřednictvím svého subdodavatele svědka V. V.

Ohledně faktury č. FP 304, jakožto nákladové položky za pronájem reklamního banneru 4 x 5 cm na internetových serverech www.seznam.cz, www.centrum.cz a www.atlas.cz v období říjen až prosinec 2004, žalobce uvedl, že v této věci opět jednal se svědkem R. O., jakožto svým obchodním partnerem, s tím, že předmětná služba byla následně realizována na internetových serverech www.seznam.cz, www.centrum.cz a www.atlas.cz. Tyto skutečnosti svědecky potvrdil před správcem daně i R. O., s nímž je v souladu i svědecká výpověď V. V., ze které je zřejmé, že zajištění samotné registrace na těchto webových stránkách se uskutečnilo prostřednictvím svědka R. P., a to v rozsahu zajištění registrace pro logo GIN TONIC a údajů o zimní kolekci. Vedle toho svědek R. P. před správcem daně svědecky vypověděl, že zpracoval grafický návrh reklamy na příslušných webových stránkách, která byla následně v její finální podobě odsouhlasena objednatelem svědkem R. O., s tím, že poté se tento návrh předal do tiskárny nebo na média. Svědek R. P. dále vypověděl, že zároveň zajišťoval registraci reklamního banneru u internetového providera s tím, že podklady tomuto providerovi zasílal prostřednictvím e-mailu, přičemž samotná registrace proběhla až po zaplacení příslušného poplatku, kdy poštou byla doručena faktura, kterou zaplatila společnost S+H Group, a. s. Žalobce je přesvědčen, že dotýčné svědecké výpovědi prokázaly, že došlo k objednání a umístění reklamního banneru na zmíněných webových stránkách, přičemž vytvoření reklamních bannerů bylo fakticky realizováno svědkem R. P., a to na základě pokynu svědka V. V. Správce daně přitom potvrdil, že přijal CD nosič s logem GIN TONIC, které bylo použito pro účely reklamy na internetových stránkách. Dle žalobce svědecké výpovědi vztahující se k nákladové položce FP 304 nejsou ve vzájemném rozporu, a to např. ani z důvodu, že se svědek R. O. ve své výpovědi na rozdíl od výpovědi svědka V. V. nezmiňuje o svědkovi R. P., přestože reklamní banner byl dle svědka V. V. společně vymyšlen svědky R. O. a R. P. Podle žalobce je to z toho důvodu, že svědecká výpověď R. O. zachycuje skutečnost, že o vzhledu reklamního banneru jednal svědek R. O. s žalobcem, zatímco samotnou grafickou úpravu reklamního banneru již vytvořil obchodní partner svědka O., tj. svědek R. P., když předmětnou zakázku svědek R. O. vůbec nezařizoval. Tato skutečnost není dle žalobce nijak v rozporu se svědeckou výpovědí svědka V. V., který vypověděl, že zakázku na reklamní banner fakticky realizoval a provedl svědek R. P., jemuž předal grafické opravy návrhu reklamního banneru, s tím, že jednání v této věci se zúčastnil jak svědek R. O., tak i svědek R. P. Skutečnost, že svědek R. O. svědecky vypověděl, že zakázku na reklamní bannery prováděl jeho dodavatel V. V., dle žalobce nevylučuje jeho jednání s R. P. a není tak důvodem pro zpochybnění této svědecké výpovědi R. O.

Ohledně faktur č. FP 305, 306 a 307, jakožto nákladových položek za pronájem tří plazmových obrazovek značky SONY o velikosti 42 palců včetně příslušenství (ozvučení, PC, modem, držák, kabeláž) v období říjen až prosinec 2004, žalobce uvedl, že v daňovém řízení před správcem daně vypověděl, že v této záležitosti jednal se svědkem R. O., jakožto jeho obchodním partnerem. Samotná instalace plazmových obrazovek v provozovnách žalobce, a to v Ústí nad Labem v ul. Dlouhá, v Teplicích v ul. Krupská a v Praze – Metropole Zličín, byla provedena osobou odlišnou od svědka R. O., a to jeho subdodavatelem V. V., který měl instrukce, aby jednal jménem svědka R. O. s jeho pověřením. Svědek V. V. jednal jako zástupce R. O. až ve věci realizace služby. Instalaci těchto plazmových obrazovek

v provozovnách žalobce potvrdil i svědek V. V. Tento také ještě ve shodě s vyjádřením žalobce a svědka R. O. potvrdil, že předmětné plazmové obrazovky byly o velikosti 42 palců. Dle žalobce z předestřených svědeckých výpovědí vyplynulo, že došlo k objednání a umístění dotyčných tří plazmových obrazovek do provozoven žalobce, a to včetně jejich příslušenství, když tato skutečnost plyne i z předložené fotodokumentace. K fotodokumentaci žalobce doplnil, že sice fotografie nejsou datovány, nicméně žalobce nikdy netvrdil a z jeho evidence ani taková skutečnost nikterak není zřejmá, že by si poskytnutí obdobné služby zajišťoval prostřednictvím jiného dodavatele nebo v jiné době. Pokud měl správce daně pochybnosti o datu pořízení předložené fotodokumentace, měl dle žalobce zajistit sám takový důkazní prostředek, z něhož by bylo zřetelné, že plazmové obrazovky byly v provozovnách žalobce instalovány opakovaně nebo jinými dodavateli či v jiném termínu než v posledním kalendářním čtvrtletí kalendářního roku 2004. Nadto svědecká výpověď P. P. potvrdila, že fotografie předložené správci daně byly její, a že byly pořízeny v provozovně žalobce na Zličíně v nákupním centru METROPOLE ZLIČÍN v Praze. Obdobně se k dané věci vyjádřila i svědkyně M. M. L., jež uvedla, že stejná plazmová obrazovka se nacházela i v další provozovně žalobce. Dle žalobce s ohledem na tyto svědecké výpovědi a předložené fotografie bylo správci daně žalobcem jednoznačně prokázáno, že dotyčné obrazovky se nacházely v provozovnách žalobce, a tudíž jeho závěr, že tyto fotografie neprokazují místo jejich umístění, není pravdivý. Žalobce v této souvislosti zdůraznil, že má za to, že předložená fotografie, pokud se jedná o provozovnu na Zličíně v Praze, je důkazním prostředkem osvědčujícím, že minimálně v této provozovně žalobce byla umístěna plazmová obrazovka. Pokud žalobce nikdy před rokem 2004 ani po tomto roce neobjednával zapůjčení jiných plazmových obrazovek a R. O. a V. V. svědecky potvrdili, že to byli právě oni, kdo zajišťovali do tří žalobcových provozoven pronájem plazmových obrazovek, je pak nutno tyto důkazní prostředky hodnotit tak, že na provozovnách žalobce v roce 2004 došlo v souladu se žalobcovým tvrzením k poskytnutí služby, jež byla vyúčtována fakturami č. FP 305, 306 a 307. Jestliže jsou zmiňované důkazní prostředky při jejich hodnocení správcem daně opomíjeny, tak správce daně nepostupuje v souladu s ust. § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), když nehodnotí takovýto důkaz ve vzájemné souvislosti s ostatními důkazy, tj. zejména v kontextu s výpověďmi svědků R. O., V. V. a svědkyň P. P., B. S., M. M. L. a M. G., z nichž dle žalobce mělo vyplynout, že plazmové obrazovky byly skutečně instalovány v provozovnách žalobce. Pokud se svědkyně rozcházejí v tvrzení ohledně doby instalace plazmových obrazovek, nemůže být tato skutečnost důvodem pro to, aby byly takovéto důkazy správcem daně odmítány, když tyto důkazy potvrdily základní skutečnost, tj. že plazmové obrazovky byly v provozovnách žalobce instalovány. Z tohoto důvodu žalobce odmítá, aby byla dána přednost svědeckým výpovědím svědkyň J. M. a M. J., které přítomnost plazmových obrazovek v provozovně žalobce v Teplicích nepotvrdily. Žalobce v této souvislosti doplnil, že jeden z účtů předložených svědkyní M. J. se vztahuje k jinému období, než v jakém byly plazmové obrazovky v provozovnách žalobce umístěny. Dle žalobce původní žalovaný pominul základní skutečnosti, které vyplynuly ze svědeckých výpovědí svědkyň P. P., B. S., M. M. L. a M. G., když tyto svědkyně potvrdily, že v provozovnách žalobce se dotyčné plazmové obrazovky nejen nacházely, ale byly i instalovány, a tudíž byly funkční, když na nich byly prováděny videoprojekce. Svědkyně M. M. L. a P. P. navíc poznaly plazmovou obrazovku zachycenou na fotografii předložené žalobcem a sdělily, že se jedná o televizní obrazovku, jež byla nainstalována na provozovně žalobce, a proto nemůže obstát závěr o tom, že svědecké výpovědi nepotvrdily, že obrazovky na prodejnách byly a že se jednalo o obrazovky dodané svědky R. O. a V. V. Žalobce v tomto kontextu doplnil, že v reakci na výzvu správce daně ze dne 24. 7. 2008 navrhl opětovné výslechy svědků, kteří byli

vyslechnuti toliko v rámci jiné daňové kontroly, která byla u žalobce vedena ohledně daně z příjmů fyzických osob za rok 2004, avšak tyto důkazní prostředky byly správcem daně zamítnuty jako nadbytečné.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti žalobce uzavřel, že postup správce daně při provádění daňové kontroly vykazuje zásadní vadu spočívající v jednostranném hodnocení důkazních prostředků, a to v žalobcův neprospěch, když správce daně závěry staví na osamoceně výpovědi svědkyň J. M. a M. J. při odmítnutí shodných výpovědí ostatních svědků R. O., V. V., P. P., B. S. a M. M. L. a také na domnělé nepravdivosti výpovědí svědků R. O. a V. V., která má vyplývat ze vzájemných rozporů jejich výpovědí, jež však správce daně nijak neodstranil, a to ani přes opětovný žalobcův návrh k doplnění jejich výpovědí, který správce daně obdržel dne 17. 9. 2008. Závěr původního žalovaného dle žalobce vychází z nesprávného hodnocení důkazů, což je v rozporu se základní zásadou daňového řízení uvedenou v ust. § 2 odst. 7 daňového řádu. Z tohoto důvodu napadené rozhodnutí není podloženo, není důvodné, neodpovídá skutkovému stavu zjištěnému správcem daně v daňovém řízení a je nesprávné.

Původní žalovaný na výzvu soudu zaslal spolu se správním spisem stručné písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci původní žalovaný předně sdělil, že žalobce v žalobě neuvádí všechna zjištění, která byla v daňovém řízení zjištěna a popsána v napadeném rozhodnutí, když uvádí pouze ta, která se mu hodí pro své zdůvodňování, že správce daně vyšel z nesprávných závěrů. Z tohoto důvodu hodnocení žalobce nevychází ze zjištěného stavu.

Dále původní žalovaný k žalobním námitkám souhrnně uvedl, že přestože bylo dodání služeb žalobci svědecky potvrzeno jeho dodavatelem R. O., tak tato skutečnost ještě neznamená, že žalobce prokázal, že k plnění došlo tak, jak je uvedeno na dokladech tohoto dodavatele, a tedy že byly splněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH dle ust. § 72 zákona o DPH.

K námitce žalobce ohledně neopakování výsledku určitých svědků původní žalovaný konstatoval, že v souladu s ust. § 31 odst. 4 daňového řádu správce daně využil v řízení o DPH i některé skutečnosti zjištěné v řízení o dani z příjmů fyzických osob, kdy správcem daně byly takto např. využity svědecké výpovědi svědků R. O. a V. V. S neprovedením svědeckých výpovědí v rámci řízení o DPH se správce daně přitom vyrovnal ve sdělení žalobci ze dne 20. 10. 2008, kde uvedl důvody, proč bylo postupováno tímto způsobem. K tomu původní žalovaný doplnil, že žalobce se provedení svědeckých výpovědí sice nezúčastnil, avšak tehdy byl o jejich provedení vyrozuměn, přičemž v předmětném řízení neuvedl, jaké nové skutečnosti by z opakování těchto svědeckých výpovědí měly vyplynout, když žalobce navrhoval položení stejných otázek. Některé navržené svědecké výpovědi vzal žalobce dokonce zpět. K využití zjištěných skutečností z řízení o dani z příjmů fyzických osob v předmětném řízení o DPH se původní žalovaný vyjádřil i v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Původní žalovaný dále uvedl, že veškeré skutečnosti, které správce daně vedly k neuznání odpočtů DPH z dokladů vystavených dodavatelem R. O., byly se žalobcem projednány v závěru provedení daňové kontroly zaměřené na DPH. Žalobce v této souvislosti správce daně vyrozuměl, že již nic jiného k dané věci nemá a zároveň odkázal na své vyjádření podané v rámci řízení o dani z příjmů fyzických osob. Následně správce daně vydal dodatečný platební výměr, který žalobce napadl odvoláním, které bylo shodné jako jeho odvolání vůči rozhodnutí o dani z příjmů fyzických osob. V rámci odvolacího řízení o DPH pak byla ještě dne 24. 7. 2008 správcem daně vydána výzva k prokázání skutečností, kde byla

popsána všechna zjištění na DPH, kdy některá vyplynula i ze zjištění na daň z příjmů fyzických osob. K této výzvě se žalobce dne 17. 9. 2008 vyjádřil a správce daně dne 20. 10. 2008 zhodnotil toto žalobcovo vyjádření. Poté ve věci rozhodoval původní žalovaný, který v žalobou napadeném rozhodnutí přihlédl ke všem zjištěným skutečnostem. Původní žalovaný trvá na tom, že žalobní námitky jsou nedůvodné, nemají oporu v zákonné úpravě, spisové dokumentaci a ani judikatuře. Daňové řízení vedené správcem daně i následně původním žalovaným bylo uskutečněno v souladu s ust. § 2 daňového řádu, přičemž žalobou napadené rozhodnutí i dodatečný platební výměr jsou přezkoumatelné a zákonné. Původní žalovaný v souladu s ust. § 50 daňového řádu vyhodnotil odvolací důvody úplně, správně a se všemi námitkami se náležitě vypořádal. Postupem správce daně a následně původního žalované žalobce nebyl zkrácen na svých veřejných právech.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť původní žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a tehdejší právní zástupce žalobce se po řádném poučení, že může vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl soud k závěru, že žaloba není v daném případě naprosto důvodná.

V projednávané věci šlo o posouzení otázky, zda správce daně a potažmo původní žalovaný oprávněně neuznali žalobci nárok na odpočet DPH v rozporované ve výši 144.837,- Kč za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 z dokladů č. FP 302 až 307, které byly vystaveny žalobcovým dodavatelem R. O. za zhotovení tisku a distribuci reklamních letáků v počtu 20.000 kusů (faktura č. FP 302), dále za pronájem audiovizuálního systému značky BARCO LED indoor (faktura č. FP 303), dále za pronájem reklamního banneru (faktura č. FP 304) a za pronájem tří plazmových obrazovek značky SONY (faktury č. FP 305, 306 a 307), a to z toho důvodu, že žalobce nesplnil podmínky pro možnost uplatnění odpočtu DPH na vstupu dle ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH, když neprokázal faktické uskutečnění těchto deklarovaných plnění, jak vyžaduje ust. § 31 odst. 9 daňového řádu v návaznosti na ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH, či nikoliv.

Pro vyhodnocení předmětného případu má zásadní význam skutečnost, že zákon o DPH rozumí uskutečněním zdanitelného plnění stav faktický, nikoli stav formálně vykazovaný, a proto daňový subjekt v průběhu daňového řízení musí doložit oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Obdobně jako pro účely daně z příjmů může daňový subjekt uplatnit jen takový výdaj, který má hospodářský účel, tedy byl vynaložen za účelem zajištění, dosažení a udržení příjmů, což bylo konstatováno i Nejvyšším správním soudem např. v jeho rozsudku ze dne 30. 4. 2008, sp. zn. 1 Afs 15/2008, který je dostupný na www.nssoud.cz.

S ohledem na námitky uplatněné žalobcem soud uvádí, že žalobce by měl vzít v potaz skutečnost, že daňové řízení je v České republice postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ust. § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Toto ustanovení však, jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud, a to např. v jeho nálezu ze dne 24. 4. 1996, Pl. ÚS 38/95, který je dostupný na www.usoud.cz, nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky, které představuje zejména ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená ustanovení daňového řádu v jejich ústavně konformním výkladu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně.

Dále soud uvádí, že daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení pak vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v daném případě z ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH, ze kterého vyplývá, že nárok na odpočet daně má plátec, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.

Způsob, jakým daňový subjekt plní svoji důkazní povinnost, tedy vyplývá z ust. § 31 odst. 8 písm. c) a odst. 9 daňového řádu. Daňový subjekt je povinen na základě příslušných zákonných ustanovení vést účetnictví (§ 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „zákon o účetnictví“) či jiné povinné záznamy či evidence (viz § 26 a násl. zákona o DPH). Smyslem a účelem účetnictví je poskytnout tomu, kdo je vede, i oprávněné třetí osobě (ve věcech daní tedy správci daně) věrohodný, úplný, průkazný a správný přehled o jeho předmětu [viz § 7 zákona o účetnictví a shora již zmíněný § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], kterým je – zjednodušeně řečeno – hospodaření daňového subjektu. Z hlediska metod zaznamenávání se u účetnictví jedná o standardizovaný, formalizovaný a značně detailní přehled o hospodaření, který by, je-li veden předepsaným způsobem, neměl umožnit, aby o hospodaření dotyčného daňového subjektu byl podán zkreslený obraz. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], 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. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či

nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající z § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a *de facto* nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví, což bylo konstatováno Nejvyšším správním soudem např. v jeho rozsudcích ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, a ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, které jsou dostupné na www.nssoud.cz.

K unesení důkazního břemene daňovým subjektem tak nestačí jen formálně zdánlivě bezvadné doklady o přijetí zdanitelného plnění a odeslání zdanitelného plnění, jak tomu bylo v projednávaném případě. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu, jak opakovaně bylo vysloveno v nálezech Ústavního soudu např. ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, ze dne 15. 05. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, které jsou dostupné na www.usoud.cz, nebo v rozsudcích Nejvyššího správního soudu např. ze dne 21. 4. 2010, sp. zn. 9 Afs 111/2009, a ze dne 21. 4. 2010, sp. zn. 9 Afs 1/2010, které jsou dostupné na www.nssoud.cz.

Na tomto místě soud předesílá, že se ztotožnil se závěrem původního žalovaného o tom, že žalobce neprokázal, že se předmětná zdanitelná plnění z faktur č. FP 302 až 307 vystavených žalobcovým dodavatelem R. O. za zhotovení tisku a distribuci reklamních letáků v počtu 20.000 kusů (faktura č. FP 302), dále za pronájem audiovizuálního systému značky BARCO LED indoor (faktura č. FP 303), dále za pronájem reklamního banneru (faktura č. FP 304) a za pronájem tří plazmových obrazovek značky SONY (faktury č. FP 305, 306 a 307) uskutečnila tak, jak bylo žalobcem deklarováno.

Z obsahu správního spisu ke skutkovému stavu z hlediska důkazního břemene soud zjistil, že po zahájení daňové kontroly u žalobce daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí kalendářního roku 2004, která u žalobce byla zahájena dne 26. 2. 2007, a to v den, kdy se žalobcem byla projednána kontrolní zjištění z daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, správce daně zaslal žalobci výzvu ze dne 8. 11. 2007, která byla učiněna v intencích ust. § 31 odst. 9 daňového řádu. V této výzvě správce daně legitimně poukázal na skutečnosti zjištěné v průběhu daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob, a to s ohledem na ust. § 31 odst. 3 a odst. 4 daňového řádu, a současně vyslovil pochybnosti o správnosti uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu na základě dokladů od jeho dodavatele R. O., tj. faktury č. FP 302 až 307, když dle správce daně žalobce v rámci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob neprokázal uskutečnění plnění, která byla deklarována fakturami č. FP 302 až 307. Dotyčnou výzvou správce daně ze dne 8. 11. 2007 přešlo důkazní břemeno na žalobce, a proto správce daně po žalobci legitimně požadoval prokázat a doložit, že předmětná zdanitelná plnění z faktur č. FP 302 až 307 se fakticky uskutečnila tak, jak bylo žalobcem deklarováno. Na základě výzvy správce daně ze dne 8. 11. 2007 žalobce sice správci daně zaslal odpověď, ovšem v této odpovědi toliko správci daně sdělil, že veškeré doklady a písemnosti týkající se předmětných pochybností správce daně již předložil správci daně v rámci daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. Následně správce daně projednal se žalobcem dne 4. 1. 2008 výsledky zjištění z daňové

kontroly, kdy žalobce správci daně sdělil, že již nebude dokládat žádné doklady a souhlasí s projednáním zprávy o daňové kontrole daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí kalendářního roku 2004 ve smyslu ust. § 16 odst. 8 daňového řádu. Za tohoto stavu pak správce daně učinil závěr, že žalobce neprokázal uskutečnění plnění, která byla deklarována fakturami č. FP 302 až 307, na základě čehož dne 7. 1. 2008 přikročil k vydání výše citovaného dodatečného platebního výměru, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí kalendářního roku 2004 ve výši 145.329,-Kč, který žalobce napadl odvoláním, v němž trval na tom, že v daném řízení prokázal uskutečnění plnění deklarovaných fakturami č. FP 302 až 307. V rámci odvolacího řízení pak z pokynu původního žalovaného správce daně provedl doplnění důkazního řízení ve vztahu k fakturám č. FP 302 až 307 kdy správce daně mj. dne 24. 7. 2008 opět vydal výzvu v intencích ust. § 31 odst. 9 v návaznosti na ust. § 48 odst. 6 daňového řádu, v níž správce daně po žalobci požadoval, aby prokázal faktické uskutečnění plnění deklarovaných fakturami č. FP 302 až 307. Dne 20. 8. 2008 správce daně seznámil žalobce s dosavadním doplněním důkazního řízení s tím, že správce daně setrval na svém stanovisku o tom, že má nadále pochybnosti o uskutečnění plnění, která byla deklarována fakturami č. FP 302 až 307. V reakci na výzvu ze dne 24. 7. 2008 pak žalobce zaslal dne 17. 9. 2008 správci daně odpověď, v níž se žalobce ke stanovisku správce daně a současně vznesl mj. požadavek na opětovné svědecké výslechy jednak R. O., V. V. a R. P. ze účelem položení otázek stejného znění tak, aby nepřipouštěly dvojí výklad, a to ve věci pronájmu plazmových obrazovek (faktura č. FP č. 305 až 307), dále ve věci pronájmu audiovizuálního systému (faktura č. FP 303), dále ve věci tisku letáků (faktura č. FP 302) a také ve věci reklamního banneru na internetových stránkách (faktura č. FP 304), a jednak P. P., B. S., M. G., M. M. L. a J. M. Správce daně s provedením opětovných výslechů nesouhlasil a ani nesouhlasil se závěry žalobce, což mu sdělil písemným sdělením ze dne 20. 10. 2008 s tím, že věc bude postoupena k rozhodnutí o jeho odvolání vůči dodatečnému platebnímu výměru původnímu žalovanému. Následně původní žalovaný vydal dne 30. 12. 2008 žalobou napadené rozhodnutí, jímž žalobcovo odvolání pro nedůvodnost zamítl, neboť se ztotožnil se stanoviskem správce daně o tom, že žalobce v daňovém řízení neprokázal ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu v návaznosti na ust. § 72 odst. 1 a ust. § 73 zákona o DPH, že odpočty daně z přidané hodnoty z faktur č. FP 302 až 307 byly uplatněny v souladu s ust. § 72 odst. 1 a ust. § 73 zákona o DPH, když neodstranil pochybnosti správce daně a původního žalovaného o jejich faktickém uskutečnění tak, jak byly žalobcem deklarovány, třebaže jej tížilo důkazní břemeno.

Ve vztahu k faktuře č. FP 302 ze dne 27. 10. 2004, jakožto nákladové položky za zhotovení tisku a distribuci reklamních letáků v počtu 20.000 kusů za částku 79.730,-Kč, kdy odpočet DPH činil 12.730,-Kč, soud uvádí, že žalobce uskutečnění tohoto zdanitelného plnění vedle faktury č. FP 302 vystavené R. O. sice dokládal vzorem reklamního letáku, který předložil správci daně s tvrzením, že tento leták měl údajně být zhotoven v počtu 20.000 kusů s poukazem na svědecké výslechy V. V. a R. O. a potažmo i R. P., který byl zaměstnancem V. V. Nicméně soud je toho názoru, že žalobce přes tyto důkazní prostředky věrohodným způsobem neprokázal, že dotyčných reklamních letáků bylo skutečně vytištěno 20.000 kusů a že jejich tisk a distribuci zajistil žalobcův dodavatel R. O., jehož subdodavatelem měl být V. V. Při učinění tohoto dílčího závěru soud vycházel ze skutečnosti, že žalobcem předložený vzor reklamního letáku v počtu 1 kus pouze prokazuje podobu reklamního letáku a nikoliv i jeho počet, v jakém byl vytištěn. Dále soud vycházel ze skutečnosti, že žalobce nepředložil žádné listinné důkazy o tom, jak konkrétně bylo správcem daně rozporované plnění R. O. včetně jeho subdodavatele V. V. poskytnuto žalobci. Ze strany žalobce totiž nebyla předložena žádná smlouva, z níž by jeho jednotlivé konkrétní požadavky na charakter sjednané reklamní služby vyplývaly, dále nebyly předloženy seznamy lokalit, kde měla být

prováděna distribuce reklamních letáků, či seznamy konkrétních brigádníků, kteří se měli podílet na distribuci dotyčných reklamních letáků, jak tvrdil žalobce a V. V., přestože reklamní letáky neměly být vytištěny a distribuovány v nezanedbatelném množství, nýbrž v počtu 20.000 kusů, jak již bylo uvedeno výše, takže jejich vytištění a následná distribuce vyžadovala jistou logistiku, která by vyplývala především z právě výše jmenovaných dokladů. Dále soud uvádí, že se shoduje s původním žalovaným, že k odstranění pochybností nepřispěly ani výpovědi svědků R. O. (výpověď ze dne 28. 6. 2006) a V. V. (výpověď ze dne 31. 10. 2006), jichž se žalobce neúčastnil, třebaže byl o jejich uskutečnění řádně předem správcem daně vyrozuměn. Dotyční svědkové se totiž sice v podstatě shodli v oblastech, kam údajně byly letáky distribuovány, ovšem svědecké výpovědi se již rozcházejí vzájemně a také s tvrzením žalobce o tom, konkrétně kdo s kým jednal při zajišťování konkrétních jednotlivých služeb od R. O., dále se jejich výpovědi rozcházejí ve věci existence dokladů k tomuto plnění, když V. V. vypověděl, že na dodání reklamních letáků určitě existovala smlouva, zatímco R. O. vypověděl, že žádná smlouva kromě faktury za dodávku reklamních letáků neexistovala. Naproti tomu k výrazným pochybnostem přispělo i zjištění správce daně na základě provedených místních šetření o tom, že společnost Garnit Group, a. s., která měla dodat dotyčné reklamní letáky a jejímž výhradním vlastníkem byl V. V., si v tiskárně Tisk Horák, a. s., v níž dle svědka V. V. mělo dojít k vytištění reklamních letáků, v roce 2004 si neobjednala žádný tisk reklamních letáků. Ve vztahu k námitkám žalobce týkajících se výpovědí dvou svědkyň, a to M. G. a J. M., které v roce 2004 byly zaměstnankyně žalobce a které nepotvrdily existenci předmětných reklamních letáků, soud uvádí, že z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že tyto důkazní prostředky žalovaná strana nevyhodnotila jako stěžejní a jasné důkazní prostředky, o něž by se opíral závěr o neuznání předmětného odpočtu DPH, když žalovaná strana jimi ve věci pouze podpůrně argumentovala. Soud je toho názoru, že i když se pominou výpovědi svědkyň M. G. a J. M., tak lze učinit dílčí závěr o tom, že žalobce v daňovém řízení dodatečně neprokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění mezi žalobcem a R. O., k němuž se váže faktura č. FP 302, a proto správce daně a potažmo i původní žalovaný nepochybili, pokud uzavřeli, že žalobci nelze uznat odpočet DPH ve výši 12.730,-Kč, který žalobce uplatnil v souvislosti s tímto plněním, neboť nesplnil podmínky pro uplatnění odpočtu zakotvené v ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH.

Ve vztahu k faktuře č. FP 303 ze dne 14. 11. 2004, jakožto nákladové položky za pronájem audiovizuálního systému značky BARCO LED indoor včetně ozvučení a instalace na promo akci ze dne 2. 4. 2004 v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze za částku 110.908,-Kč, kdy odpočet DPH činil 17.708,-Kč, soud uvádí, že žalobce uskutečnění tohoto zdanitelného plnění vedle faktury č. FP 303 vystavené R. O. sice dokládal výpověďmi svědků R. O. (již výše zmíněná výpověď ze dne 28. 6. 2006), V. V. (již výše zmíněná výpověď ze dne 31. 10. 2006) a R. P. (výpověď ze dne 19. 10. 2007, jíž se žalobce neúčastnil, třebaže byl o jejím uskutečnění řádně předem správcem daně vyrozuměn), když právě R. O. měl organizačně zajišťovat faktické provedení reklamní akce konané dne 2. 4. 2004 od 16:00 hod., a to opět za pomoci V. V. s jeho zaměstnancem R. P. Současně uskutečnění tohoto zdanitelného plnění žalobce dokládal i fakturou od společnosti CGI Metropole, s. r. o., na platbu za spoluúčast na módní přehlídce, která dle žalobcova přesvědčení nahrazuje souhlas majitele areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze s provedením dotyčné módní přehlídky. Nicméně i ohledně tohoto plnění je soud toho názoru, že žalobce přes tyto důkazní prostředky věrohodným způsobem neprokázal, uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno žalobcem v jím podaném daňovém přiznání. Při učinění tohoto dílčího závěru soud vycházel ze skutečnosti, že dotyčná akce promo akce se měla uskutečnit v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze, jejíž jednotlivé prostory pronajímala v době rozhodné společnost CGI

Metropole, s. r. o., přičemž šetřením správce daně u této společnosti bylo zjištěno, že žalobce žádnou promo akci v podobě konání módní přehlídky nepořádal. Společnost CGI Metropole, s. r. o., totiž ve svých sděleních ze dne 2. 6. 2006 a ze dne 22. 9. 2006 uvedla, že konání promo akcí v podobě módních přehlídek v jednotlivých provozovnách jejich provozovateli nebylo bez jejího souhlasu možné, přičemž společnost CGI Metropole, s. r. o., žalobci žádný souhlas ke konání této akce neudělila. K tomu společnost CGI Metropole, s. r. o., doplnila, že žalobce se v roce 2004 z pozice nájemce své provozovny zúčastnil pouze módní přehlídky, kterou organizovala společnost CGI Metropole, s. r. o., v souvislosti s níž uhradil toliko účastnický poplatek za propagaci nápisu „GIN TONIC – Lukáš Mlenský“, jelikož veškeré technické vybavení k této promo akci zajišťovala společnost CGI Metropole, s. r. o., z pozice pořadatele. Tomuto sdělení společnosti CGI Metropole, s. r. o., pak plně korespondují i svědecké výpovědi svědkyň M. G. a P. P., které v roce 2004 byly zaměstnankyně žalobce, když M. G. dne 19. 7. 2007 jednoznačně uvedla, že v prostorách provozovny žalobce v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze se žádná promo akce v podobě módní přehlídky neuskutečnila, a když P. P. dne 28. 6. 2007 výslovně vypověděla, že promo akce v podobě módní přehlídek v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze organizovala pouze společnost CGI Metropole, s. r. o. Na tomto místě je třeba podotknout, že žalobce se ani jedné svědecké výpovědi neúčastnil, ačkoliv byl o jejich uskutečnění řádně předem správcem daně vyrozuměn. Z právě uvedeného vyplývá, že právě předestřené důkazní prostředky, tj. sdělení společnosti CGI Metropole, s. r. o., a výpovědi svědkyň M. G. a P. P., zásadním způsobem znevěrohodňují žalobcovo tvrzení podkládané svědeckými výpověďmi R. O., V. V. a R. P. o tom, že došlo k objednání, umístění a provozování audiovizuální techniky v souvislosti s reklamní akcí, která byla žalobcem konána v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze, kdy na základě tohoto plnění byla vystavena rozporovaná faktura č. FP 303. K výpovědím svědků R. O., V. V. a R. P., z dat jak již soudem byly zmíněny výše, je třeba přitom podotknout, že tito svědci sice obecně a poměrně neurčitě shodně potvrdili, že jistý audiovizuální systém byl do prodejny žalobce v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze, dodán, když neuvedli v jaké souvislosti a za jakým účelem, s tím, že dodávku měl zajišťovat R. O. prostřednictvím svého subdodavatele V. V., kdy jeho zaměstnanec R. P. měl provést instalaci a obsluhovat dotýčný audiovizuální systém. V. V. ovšem správci daně vzápětí upřesnil, že převoz, instalaci a obsluhu audiovizuálního systému zajišťovala jistá společnost z Prahy, jejíž název ovšem neznal a nesdělil jej správci daně ani později. Za takto nastíněného stavu dokazování má soud za to, že správce daně a potažmo i původní žalovaný legitimně uzavřeli, že žalobce v daňovém řízení dodatečně neprokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění mezi žalobcem a R. O., k němuž se váže faktura č. FP 303, tj. „dodání“ audiovizuálního systému na promo akci konanou dne 2. 4. 2004 v areálu METROPOLE ZLIČÍN v Praze, a proto mu nelze uznat odpočet DPH ve výši 17.708,-Kč, který žalobce uplatnil v souvislosti s tímto plněním, neboť neodstranil vzniklé pochybnosti o naplnění podmínky pro uplatnění odpočtu zakotvené v ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH.

Ve vztahu k faktuře č. FP 304 ze dne 27. 12. 2004, jakožto nákladové položky za pronájem reklamního banneru 4 x 5 cm na internetových serverech www.seznam.cz, www.centrum.cz a www.atlas.cz v období říjen až prosinec 2004, za částku 64.260,-Kč, kdy odpočet DPH činil 10.260,-Kč, soud uvádí, že žalobce uskutečnění tohoto zdanitelného plnění mající propagovat módní oděvy značky „GIN TONIC“, které žalobce prodával, vedle faktury č. FP 304 vystavené R. O. sice dokládal výpověďmi svědků R. O. (již výše zmíněná výpověď ze dne 28. 6. 2006), V. V. (již výše zmíněná výpověď ze dne 31. 10. 2006) a R. P. (již výše zmíněná výpověď ze dne 19. 10. 2007), když právě R. O. měl organizačně zajišťovat poskytnutí tohoto plnění, a to opět za subdodavatelské pomoci V. V. s jeho zaměstnancem R. P., který měl zajišťovat grafický návrh reklamního banneru, zajištění jeho pronájmu včetně

registrace a platby. Vedle toho žalobce uskutečnění tohoto zdanitelného plnění dokládal i CD nosičem obsahující logo „GIN TONIC“. A uskutečnění dotyčného zdanitelného plnění žalobce taktéž dokládal i fotografií internetových stránek, na nichž měl údajně být sjednaný reklamní banner umístěn. Přes tyto důkazní prostředky je soud toho názoru, že žalobce věrohodným způsobem neprokázal, uskutečnění zdanitelného plnění v podobě pronájmu reklamního banneru na internetových serverech, jak žalobce deklaroval v daňovém přiznání. K tomuto dílčímu závěru soud dospěl s ohledem na skutečnost, že žalobcem předložený CD nosič obsahoval toliko logo „GIN TONIC“, aniž by zde byly zachyceny grafické podoby internetových stránek se sjednaným reklamním bannerem na jednotlivých serverech tak, jak byly specifikovány shora. Dále k tomuto dílčímu závěru soudu přispěla i skutečnost, že z žalobcem předložené fotografie internetových stránek, na nichž měl údajně být sjednaný reklamní banner umístěn, nikterak nevyplývá, že by se uskutečnila reklama žalobce, když dotyčná fotografie toliko zachycuje propagaci obchodní značky „GIN TONIC“ bez jakékoliv vazby či souvislosti na žalobce či některou z jeho provozoven v Praze, Ústí nad Labem či Teplicích. Soud se v tomto směru shoduje se žalovanou stranou ohledně toho, že tento důkazní prostředek neobsahoval naprosto žádné znaky, z nichž by bylo seznatelné, že propagace značky „GIN TONIC“ má souvislost s podnikáním žalobce. K pochybnostem o uskutečnění zdanitelného plnění pak přispívá i fakt, že žalobce průkazným způsobem neprokázal ani umístění dotyčného reklamního banneru na výše jmenovaných serverech, natož pak za úplatu, když jedním z pojmových znaků pronájmu je právě jeho úplatnost. Je sice pravdou, že svědci R. O., V. V. a R. P. shodně potvrdili, že došlo k dodání předmětného plnění, jak bylo sjednáno, nicméně jejich výpovědi soud ve shodě se žalovanou stranou vyhodnotil jako málo průkazné, pro vzájemné rozpory a nepřesnosti a jejich obecnost. Svědci se totiž rozcházejí v tom, kdo přesně grafické návrhy reklamního banneru připravoval a jak docházelo k jejich předání, dále kdo přesně zprostředkoval pronájem reklamního banneru a např. jak průběžně probíhala realizace tohoto plnění. V. V. totiž tvrdil, že grafické návrhy byly připravovány R. P. a R. O., zatímco R. O. tvrdil, že v této záležitosti výhradně jednal s V. V., aniž by se jakkoliv zmínil o činnosti R. P., a naproti tomu R. P. tvrdil, že v této záležitosti jednal se žalobcem, V. V. i R. O. Sám žalobce pak naopak uváděl, že v této věci jednal pouze se svým dodavatelem R. O. s tím, že jména jeho subdodavatelů, tj. včetně V. V., nezná. V daném případě ovšem jako klíčové důkazní prostředky zásadním způsobem znevěrohodňující žalobcovo tvrzení o řádném uskutečnění jím deklarovaného zdanitelného plnění soud vyhodnotil sdělení, které byly poskytnuty správci daně ze strany společností provozující dotyčné internetové servery, na nichž měl být umístěn rozporovaný reklamní banner. Společnost Seznam.cz, a. s., která provozuje internetový server www.seznam.cz, totiž správci daně k jeho dotazu o případné obchodní spolupráci se žalobcem, R. O., R. P. a V. V. či jeho společností Garnit Group, a. s., výslovně sdělila, že žádnému z těchto subjektů v rozhodné době neposkytla placené služby, tj. včetně pronájmu reklamního banneru, když pouze někteří z nich využívali nekomerční, a tedy neplacené, produkty. Z údajů poskytnutých společností Seznam.cz, a. s., navíc vyplynulo, že ani v případě dotyčných neplacených služeb se nejednalo o reklamní banner propagující žalobcovu podnikatelskou činnost. Taktéž společnost Centrum Holdings, a. s., provozující internetové servery www.centrum.cz a www.atlas.cz správci daně k jeho dotazu o případné obchodní spolupráci se žalobcem, R. O., R. P. a V. V. či jeho společností Garnit Group, a. s., výslovně sdělila, že s žádným z těchto subjektů v rozhodné době nebyla v obchodním kontaktu a neposkytla jim žádné placené i neplacené služby, tj. včetně pronájmu reklamního banneru. Za takto nastíněného stavu dokazování má soud za to, že správce daně a potažmo i původní žalovaný naprosto legitimně uzavřeli, že žalobce v daňovém řízení dodatečně neprokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění mezi žalobcem a R. O., k němuž se váže faktura č. FP 304, tj. pronájem

reklamního banneru na internetových serverech www.seznam.cz, www.centrum.cz a www.atlas.cz v období říjen až prosinec 2004, a proto mu nelze uznat odpočet DPH ve výši 10.260,-Kč, který žalobce uplatnil v souvislosti s tímto plněním, neboť neodstranil vzniklé pochybnosti o naplnění podmínky pro uplatnění odpočtu zakotvené v ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH.

A konečně ve vztahu k fakturám č. FP 305, 306 a 307, všechny ze dne 31. 12. 2004, jakožto nákladových položek za pronájem tří plazmových obrazovek značky SONY o velikosti 42 palců včetně příslušenství (ozvučení, PC, modem, držák, kabeláž) v období říjen až prosinec 2004, kdy jednotlivé faktury byly vždy na částku 182.700,-Kč, přičemž odpočet DPH u jednotlivých faktur činil vždy 34.713,-Kč, soud uvádí, že žalobce uskutečnění těchto zdanitelných plnění, kdy plazmové obrazovky měly být umístěny ve všech třech provozovnách žalobce, a to v Ústí nad Labem v ul. Dlouhá, v Teplicích v ul. Krupská a v Praze – Metropole Zličín, přičemž měly pomocí DVD přehrávačů či PC propagovat módní oděvy značky „GIN TONIC“, které žalobce prodával, žalobce vedle faktur č. FP 305 až 307 vystavených R. O. sice dokládal výpověďmi svědků R. O. (již výše zmíněná výpověď ze dne 28. 6. 2006), V. V. (již výše zmíněná výpověď ze dne 31. 10. 2006) a R. P. (již výše zmíněná výpověď ze dne 19. 10. 2007), když opět právě R. O. měl organizačně zajišťovat poskytnutí těchto plnění, a to opět za subdodavatelské pomoci V. V. s jeho zaměstnancem R. P., který měl zajišťovat vlastní dodávku a instalaci plazmových obrazovek na jednotlivých provozovnách žalobce. Prokázání uskutečnění dotyčných zdanitelných plnění žalobce taktéž dovozoval z výpovědí svědkyň P. P., B. S., M. M. L. a M. G., které v roce 2004 byly zaměstnankyně žalobce. Vedle toho žalobce uskutečnění těchto zdanitelných plnění dokládal i fotografiemi, které údajně pocházely ze soukromého archivu P. P. a měly zachycovat plazmovou obrazovku v žalobcově provozovně v Praze – Metropole Zličín. Nicméně přes tyto důkazní prostředky je soud toho názoru, že žalobce věrohodným způsobem neprokázal, uskutečnění dotyčných zdanitelných plnění v podobě pronájmu tří plazmových obrazovek ve svých třech provozovnách, jak žalobce deklaroval ve svém daňovém přiznání. K tomuto dílčímu závěru soud dospěl s ohledem na skutečnost, že dle sdělení žalobcova dodavatele R. O. všechny tři dotyčné plazmové obrazovky nebyly ve vlastnictví R. O., když ten je měl údajně pronajaté od společnosti Garnit Group, a. s., přičemž správce konkursní společnosti správci daně sdělil, že v soupisu majetku této společnosti není žádný záznam o dotyčných obrazovkách včetně jejich příslušenství. K pochybnostem o faktickém uskutečnění předmětných plnění pak přispívají i samotné výpovědi žalobce, R. O., V. V. a R. P., když svědci sice dosvědčovali dodání plazmových obrazovek do provozoven žalobce, ovšem jimi uváděné skutečnosti si vzájemně odporovaly, byly dosti nepřesné a obecné, a to pokud se jedná o údaje kdo a s kým při zajištění těchto plnění jednal. Svědeckými výpověďmi O., V. V. a R. P. rovněž nebyla věrohodným způsobem prokázána instalace dotyčných obrazovek včetně DVD přehrávačů popř. PC, a to ve všech třech žalobcových prodejních zároven po dobu tří měsíců říjen až prosinec 2004. Jako příklad soud uvádí skutečnost, že R. O. vypověděl, že instalace dotyčných obrazovek byla provedena zaměstnancem V. V., zatímco V. V. vypověděl, že obrazovky instaloval se svým pomocníkem, kterého si nepamatuje. Tentýž závěr pak je nutno učinit i ve vztahu k výpovědím svědkyň P. P., B. S., M. M. L. a M. G., když ty sice existenci určitých obrazovek na prodejních žalobce obecně potvrdily, ovšem nebyly schopny jednoznačně specifikovat značku a typ obrazovek, dále nebyly schopny uvést, v jakém přesně období typ měly být obrazovky na žalobcových provozovnách umístěny, kdo je dodal, instaloval a obsluhoval a jaká na nich probíhala prezentace. Ve vztahu ke svědeckým výpovědím dotyčných svědkyň soud podotýká, že žalobce se jich neúčastnil, třebaže byl o jejich uskutečnění řádně předem správcem daně vyrozuměn. Dále soud uvádí, že je sice pravdou, že žalobce v daňovém řízení uskutečnění předmětných zdanitelných plnění dokládal

i fotografiemi, které údajně pocházely ze soukromého archivu P. P. a měly zachycovat plazmovou obrazovku v žalobcově provozovně v Praze – Metropole Zličín, ovšem tyto důkazní prostředky soud ve shodě s původním žalovaným vyhodnotil jako neprůkazné, když fotografie nejsou datovány, není z nich poznat, kde byly pořízeny, přičemž na fotografiích není zachycen DVD přehrávač či PC, pomocí nichž mělo být propagováno módní zboží, které žalobce prodával. Taktéž předložené fotografie nezachycují patřičné příslušenství k dotyčným plazmovým obrazovkám v podobě držáků či přídavných reproduktorů, které jsou zmiňovány na rozporovaných fakturách. K pochybnostem o faktickém uskutečnění žalobcem deklarovaných zdanitelných plnění pak velkou měrou přispívá i zjištění správce daně ohledně toho, že pořizovací cena plazmové obrazovky téže značky a velikosti v roce 2004 byla výrazně nižší, než za kterou ji získal do svého dočasného tříměsíčního užívání žalobce, takže žádná ekonomická výhodnost z této obchodní transakce pro žalobce neplynula vyjma možnosti uplatnění podstatně vyššího odpočtu DPH, než v případě prosté koupě příslušné plazmové obrazovky do vlastnictví žalobce. Za takto nastíněného stavu dokazování má soud za to, že správce daně a potažmo i původní žalovaný naprosto legitimně uzavřeli, že žalobce v daňovém řízení dodatečně neprokázal faktické uskutečnění zdanitelných plnění mezi žalobcem a R. O., k němuž se váží faktury č. FP 305 až 307, tj. pronájem tří plazmových obrazovek včetně příslušenství na všech třech provozovnách žalobce po dobu od října do prosince 2004, a proto mu nelze uznat odpočet DPH ve výši 3 x 34.713,-Kč, který žalobce uplatnil v souvislosti s tímto plněním, neboť neodstranil vzniklé pochybnosti o naplnění podmínky pro uplatnění odpočtu zakotvené v ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH. Ve vztahu k výše specifikovaným rozporovaným zdanitelným plněním z faktur č. FP 305 až 307 soud pro úplnost dále uvádí, že žalobce v rámci odvolacího řízení navrhoval opětovný výslech všech výše zmiňovaných svědků, kteří byli vyslechnuti v rámci daňové kontroly ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, kdy správce daně tyto jednotlivé výpovědi bez dalšího převzal pro účely daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí kalendářního roku 2004, přičemž je spolu s původním žalovaným odmítl zopakovat. K tomuto procesnímu postupu, který v předmětném soudním řízení žalobce napadal jako postup, který jej zkrátil na jeho právech, soud uvádí, že se s právě popsáním procesním postupem žalované strany ztotožnil, neboť je plně v souladu s daňovým řádem, neboť žalobce jednak byl o všech uskutečněných svědeckých výpovědích náležitě předem správcem daně vyrozuměn a byl mu dán dostatečný prostor se jich osobně účastnit a jednak když žalobce při návrhu na opětovné provedení těchto výslechů neuvedl, jaké nové skutečnosti by dotyční svědci v předmětné věci mohli uvést.

Na základě výsledků provedeného dokazování soud uzavírá, že dospěl ke shodnému závěru jako původní žalovaný, a tedy že žalobce ani v jednom rozporovaném případě neprokázal splnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH ve smyslu ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH. Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, když rozhodnutí původního žalovaného neshledal nepřezkoumatelným z nedostatku důvodů, ani že by nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav či že by toto rozhodnutí bylo zatíženo jinou procesní vadou. Taktéž toto rozhodnutí soud nevyhodnotil jako nezákonné pro chybné posouzení dotyčného případu. Proto soud žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaná strana náhradu nákladů řízení neuplatnila a navíc jí žádné náklady nad rámec úřední činnosti ani nevznikly.

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 ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 22. ledna 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová