



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **JN TRANS, s.r.o.**, se sídlem v Pardubicích, tř. 17. listopadu 237, zast. daňově poradenskou společností **ARIADNA, s.r.o.**, se sídlem v Praze 3, Bořivojova 21, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. ledna 2012, čj. 7449/11-1300-601383, t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á .

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala zrušení shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání do dodatečného vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec až listopad roku 2008 včetně povinnosti uhradit penále a odvoláním napadené rozhodnutí potvrdil.

Uvedla, že si v souladu s platnou právní úpravou uplatnila nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z daňových dokladů vystavených dodavatelem, společností Property Praha, s.r.o., (dále jen „Property“) jejichž předmětem bylo poskytnutí reklamní služby zejména v podobě odvysílání reklamních spotů v televizi. Tyto služby

byly dále zajišťovány prostřednictvím dalších osob, které nebyly smluvním partnerem žalobkyně. Žalovaný dle žalobkyně nevycházel při rozhodování ze skutkového stavu věci a pro absenci hodnocení důkazů považovala rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Žalovaný hodnotil jediný důkaz, a to výslech svědka P. Č. a ztotožnil se s hodnocením správce daně, který ji vyhodnotil jako nevěrohodnou. Žalobkyně žalovanému vytkla, že nepostupoval dle ust. § 92 odst. 5 písm. c/ zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Zdůraznila dále, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole výslovně potvrdil uskutečnění reklamních činností, tedy odvyklání reklamních spotů propagujících žalobkyni. Správce daně zjistil skutečnosti nasvědčující tomu, že pro společnost Property zajišťovaly reklamní služby společnosti GABRETA BOHEMIA, s.r.o., a EURO INDEX, s.r.o., které tyto služby nakupovaly od agentury Borise Valčáka, který služby nakoupil od společnosti ARBOmedia.net Praha, spol. s r.o., které prodávala reklamní prostor televizních stanic vysílajících reklamní spoty, a od společnosti AtMedia. To, že předmětné služby zajišťovala pro žalobkyni společnost Property, dokládá s touto společností uzavřená smlouva, vystavené faktury a skutečnost, že úhrady za reklamní činnost byly žalobkyní placeny na účet společnosti Property. O tom, že dodavatelem reklamní služeb byla společnost Property, svědčí též skutečnost, že to byl její jednatel, kdo žalobkyni předával mediální plány. Logicky z toho všeho vyplývá, že bylo prokázáno, že žalobkyni dodala předmětné reklamní služby právě společnost Property, která tyto služby nakoupila od jiné společnosti. Žádný důkazní prostředek pak nesevídčí o tom, že by některé z ostatních vyjmenovaných společností dodávaly reklamní služby přímo žalobkyni, že by s těmito společnostmi uzavírala smlouvy o předmětných reklamních činnostech nebo že by tyto společnosti žalobkyně vůbec znala. Jediný, koho žalobkyně znala, byl B. V., který u ní natáčel reklamní spot. S ním se však žalobkyně seznámila až po uzavření smlouvy se společností Property, když jí tato společnost zajistila natočení reklamního spotu u pana V.. Žalobkyně ale nevěděla o tom, že pan V. je jedním z článku řetězce firem, jejichž prostřednictvím byla pro žalobkyni zajištěna reklamní činnost. Nevěděla rovněž, že společnost Property zajišťuje reklamní služby pomocí dodavatelů. O tom, že jde o řetězec, žalobkyně také nevěděla a ani vědět nemohla, neboť jí s tímto společností Property pochopitelně neseznámila a jiný dodavatel jí v řetězci reklamní služby nenabídl.

Pokud jde o tvrzené extrémní navýšení ceny reklamních prací, pak ani o tomto navýšení žalobkyně nic nevěděla. V rozhodné době si ověřovala ceny reklamních spotů v celoplošných televizích a tyto ceny se nijak nelišily od cen, za které mu reklamní služby nabídla společnost Property. Ceny za reklamní časy konkrétních televizí, u kterých byla reklama posléze zajištěna, žalobkyně nezjišťovala a ani nevěděla, že tyto ceny jsou na internetu volně přístupné. Jestliže se dodavateli, společnosti Property, podařilo nakoupit reklamní časy od někoho levněji, neznamená to automaticky, že jde o podvodné jednání za účelem vylákání daňové výhody.

Žalovaný i správce daně v souvislosti s dodavatelem služeb, společností Property, jak žalobkyně dále uvedla, uvádějí, že uskutečnění služeb nebylo možno u dodavatele služeb ověřit z důvodu, že je tento pro správce daně nekontaktní. To

ovšem nemůže být k tíži žalobkyně. Žalobkyně také nemůže nést důsledky nedokonalé legislativy, která nekontaktnost podnikatelů umožňuje. V době uskutečnění hospodářských operací byl dodavatel služeb kontaktní a kontaktní je i tehdejší jednatel tohoto dodavatele. Správce daně ani žalovaný neuvádějí, že by společnost Property neplnila v rozhodné době své daňové povinnosti. Žalobkyně nemůže ze stejných důvodů ani nést důsledky toho, jestliže i jiné společnosti v řetězci jsou nekontaktní. Z daňového spisu není zřejmé, že by místně příslušní správci daně využili všechny možnosti, které jim dávají daňové předpisy, aby odpovědné osoby kontaktovali.

K výsledku svědka pana P. Č., žalobkyně uvedla, že její hodnocení považuje za nevěrohodné, účelové a v rozporu s daňovým řádem. Svědek měl vypovídat o událostech, od nichž v době výsledku uplynula již značná doba. Není tedy divu, že svědek nemohl vypovídat určitě, když mu nebyly správcem daně předloženy žádné listiny, na základě kterých by mohl osvěžit svoji paměť. Svědek nemá za povinnost svoji výpověď prokazovat důkazními prostředky, důkazním prostředkem je sama výpověď svědka, který má povinnost vypovídat pravdivě. Výpověď svědka v té části, která se týkala hospodářských operací s žalobkyní, byla potvrzena důkazními prostředky, které žalobkyně předložila. Jestliže na některé otázky svědek odmítl odpovídat, je to důsledek nesprávného postupu správce daně, který nemůže být k tíži žalobkyně. Správce daně byl povinen před výsledkem poučit svědka nebo osobu přezvědnou o možnosti odepřít výpověď, o jeho povinnosti vypovídat pravdivě a nic nezamlčet a o právních následcích nepravdivé nebo neúplné výpovědi, což správce daně učinil. Pokud svědek na některé otázky neodpověděl z toho důvodu, že probíhá policejní vyšetřování, měl jej správce daně poučit, že takový důvod odepření výpovědi zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“) nezná. Pokud jde o to, kdo z účtu společnosti Property vybral peníze v hotovosti, pak v rozhodné době byl jediným jednatelem i společníkem společnosti pan Č., takže je pravděpodobné, že tyto peníze vybral on sám. Správce daně přitom tuto skutečnost u příslušné banky nezjišťoval.

Žalovaný uvádí, jak žalobkyně konstatovala, že ona sama jednala především s B. V., kterého znala lépe než jednatele společnosti Property (což ale není v souladu se skutečností). Je tedy divné, že pana V. správce daně ani žalovaný nevyslechli. Správce daně ani žalovaný nevyslechli ani pana D., i když podle vyjádření žalobkyně to byl právě on, kdo jí zprostředkoval seznámení se společností Property. Správce daně ani žalovaný neprokázali, že jde o řetězový obchod za účelem vylákání daňové výhody. U reklamních služeb je obvyklé, že si je různé firmy přeprodávají mezi sebou, což je obvyklé i u obchodní činnosti. Jestliže některá ze společností v řetězu firem navýšila značným způsobem cenu reklamy, pak to ještě neznamena, že jde o řetězový obchod za účelem vylákání daňové výhody.

Rozhodnutí žalovaného označila žalobkyně za vnitřně rozporné, neboť na jedné straně uvádí, že neprokázala přijetí služeb od společnosti Property, na druhé straně veškeré důkazní prostředky, zmiňované žalovaným, dodání služeb společností Property nevyvracejí. Předložením listinných důkazních prostředků žalobkyně dostala

svému důkaznímu břemeni, tato důkazní prostředky byly výslovně potvrzeny svědeckou výpovědí bývalého jednatele společnosti Property, pana Černáka, a ani další důkazní prostředky, získané správcem daně, je nevyvracejí. Předmětem důkazního břemene nejsou a nemohou být skutečnosti týkající se vztahů mezi společností Property a jejími obchodními partnery. Žalobkyně zdůraznila, že správce daně nejen z jejího účetnictví, ale i vlastním šetřením ověřil, že žalobkyně daň uvedenou na daňovém dokladu od dodavatele společnosti Property řádně uhradila a že úhrada proběhla na bankovní účet uvedený na daňovém dokladu, přičemž se skutečně jednalo o účet společnosti Property. Z této operace žádný finanční prospěch žalobkyni vzniknout nemohl, pouze se naplnilo standardní fungování daně z přidané hodnoty, jehož výsledkem z finančního hlediska byla nula, tedy rovnováha mezi daní uhrazenou dodavateli na straně Dal a daní nárokovanou na státním rozpočtu na straně Má dáti. Finanční prospěch v daném případě mohl vzniknout dodavateli, tedy společnosti Property, která inkasovala úhradu daně od žalobkyně, ale zdá se, že patrně tato společnost daň do státního rozpočtu neodvedla. Žalobkyně samozřejmě nemůže vyloučit, že její dodavatel či dodavatelé jeho dodavatele konali protiprávně a možná i s úmyslem zkrátit státní rozpočet. To, že by se žalobkyně na tomto případném protiprávním jednání podílela, žalovaný ani prvoinstanční správce daně nijak neprokázali. Žalobkyně uvedla, že aby jí mohla v rámci přijetí zdanitelného plnění od společnosti Property vzniknout jakákoli finanční výhoda, pak by se muselo skutečně jednat minimálně o podílnictví na protiprávním jednání, tedy žalobkyně nebo osoby s ní spojené by nějakým způsobem obdržely např. finanční prostředky, které, jak žalovaný uvádí v napadeném rozhodnutí, byly vybrány z bankovního účtu společnosti Property, případně by byly těmi osobami, které výběr uskutečnily. Tedy žalobkyně nebo s ní spojené osoby by se musely vědomě a aktivně účastnit nelegální činnosti zejména společnosti Property nebo s ní spojených osob, případně by musely být přímo osobami tuto nelegální činnost páchajícími. V takovém případě by musela konkrétním osobám spojeným s žalobkyní vznikat trestní odpovědnost za následky takové protiprávní činnosti. Pro takovýto závěr však nelze najít žádnou oporu ve výsledcích daňové kontroly či zjištění v rámci odvolacího řízení, ale ani ve výsledcích šetření Policie ČR.

Dle žalobkyně Evropský soudní dvůr dospěl výkladem příslušných ustanovení Šesté směrnice ES o dani z přidané hodnoty k závěru, že plátce daně má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, která splňují požadavky uvedené směrnice, i v případě, že jiná transakce, předcházející či následující v řetězci obchodních vztahů, byla uskutečněna se záměrem zkrácení daňové povinnosti, ovšem pouze za podmínky, že plátce daně o takovém záměru nevěděl a nemohl vědět. Žalovaný opakovaně uvádí, že žalobkyně tento princip dobré víry uplatnit nemůže, neboť okolnosti svědčí o tom, že věděla nebo vědět mohla. K tomu žalobkyně uvedla, že ani značné navýšení ceny v průběhu fakturace mezi dodavateli společnosti Property nebo přímo společností Property není v žádném případě samo o sobě trestným. Stejně tak skutečnost, zda společnost Property, nebo kterákoliv jiná osoba nezaplatila daň, kterou v rámci svého daňového přiznání přiznala, není samo o sobě trestným činem a tedy i kdyby tato skutečnost byla žalobkyni známa, nemá to žádný význam. Pouhé nesplnění povinnosti a skutečnost, zda o tom žalobkyně věděla nebo vědět mohla, nemá tedy žádný

význam z hlediska možnosti uplatnění odpočtu. Pouze pokud by žalobkyně věděla nebo mohla vědět, že případné porušení povinností společností Property nebo dalších osob je činěno s úmyslem krátit daň, pak teprve to by mělo za následek nedostatek dobré víry a důsledky z hlediska možnosti uplatnit odpočet. V průběhu daňového řízení však nebyly zjištěny žádné skutečnosti, ze kterých by bylo možno důvodně dovozovat, že žalobkyně věděla nebo mohla vědět o záměru krátit daňovou povinnost.

Žalobkyně považovala za zřejmé, že zásada ochrany dobré víry se musí uplatnit i v daňovém řízení, jak to ostatně vyplývá z judikatury Evropského soudního dvora i z judikatury správních soudů a Ústavního soudu. K tomu vzpomenu rozsudek ve věci Optigen, C-354/03 ze dne 12. 1. 2006 a rozsudek ve věci Kittel C-439/04 ze dne 6. 7. 2006. Z toho dovodila, že pokud správce daně má mít právo odmítnout nárok na odpočet, musí prokázat „zlou“ (tj. nikoli dobrou) víru na straně plátce, tj. prokázat, že kupující věděl nebo měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu. Dále žalobkyně vzpomenu i rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2007, čj. 9 Afs 81/2007-60, a ze dne 6. 10. 2010, čj. 9 Afs 18/2010-227. Evropský soudní dvůr přitom, jak žalobkyně zdůraznila, vyslovil, že nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět.

Dále zdůraznila, že skutečnost, že její jednatel jednal s panem V., ale nikoli o prodeji reklamního času, nelze považovat za skutečnosti, ze kterých by bylo možno dovozovat nedostatek dobré víry. Ostatně nelze přehlédnout, že do konce roku 2009 zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) neobsahoval žádnou úpravu, která by jakýmkoli restriktivním způsobem upravovala případnou povinnost stanovit základ daně jiným způsobem, pokud je sjednaná cena vyšší nebo nižší než cena obvyklá. Teprve počínaje rokem 2010 bylo do zákona vtčleno ustanovení § 36a) – Základ daně ve zvláštních případech, který již v případě, že sjednaná cena není cenou obvyklou, ukládá povinnost základ daně stanovit v úrovni ceny obvyklé, ale ani tato úprava neplatí všeobecně, ale v případě, že je sjednaná cena vyšší než cena obvyklá, uplatní se toto ustanovení pouze, pokud plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, je povinen krátit nárok na odpočet daně podle § 72 odst. 4 zákona o DPH. V roce 2007 tedy žádnou restrikci z hlediska výše ceny sjednané neuplatňoval a od roku 2010 zákon restrikci omezuje na výslovně uvedené případy, tedy jinak řečeno, výslovně počítá s možností uplatňování nároku na odpočet daně ze základu daně, který je vyšší než cena obvyklá.

V závěru žalobkyně uvedla, že se žalovaný s odvolacími důvody řádným způsobem nevypořádal, nedostatky v postupu prvoinstančního správce daně neodstranil, naopak v nezákonném postupu pokračoval. Správce daně ani žalovaný nevyvrátili důkazní prostředky prokazující poskytnutí plnění společností Property, tedy neunesli důkazní břemeno, které na ně přešlo předložením důkazních prostředků v listinné podobě ze strany žalobkyně, naopak z jejich vlastního šetření byla věrohodnost žalobkyniných předložených důkazních prostředků potvrzena – např. svědeckou výpovědí pana Č.. Správce daně ani žalovaný nijak neprokázali, že

by uplatnění nároku na odpočet bylo v rozporu s platnou právní úpravou, neprokázali, že nároku na odpočet žalobkyně pozbyla tím, že věděla nebo mohla vědět, že předcházející či následující činnost v řetězci obchodních vztahů byla uskutečněna se záměrem zkrácení daňové povinnosti, skutečnosti uváděné žalovaným nezakládají samy o sobě vůbec vznik možnosti zkrácení daňové povinnosti již z vlastní podstaty fungování daně z přidané hodnoty. U žalobkyně chybělo v době realizace reklamních činností vědomí o tom, že jde o řetězové obchody. Naopak byla v dobré víře, na řetězci se vědomě nepodílela a ve smyslu ustálené judikatury i evropských soudů by jí tedy měly být uplatněné odpočty daně z přidané hodnoty uznány, když předložené doklady splňovaly zákonné náležitosti.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že dle ust. § 92 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Vzhledem k pochybnostem, které měl správce daně o oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet daně z přidané hodnoty na základě předložených pěti faktur od společnosti Property Praha, s.r.o., správce daně zaslal žalobkyni výzvu k odstranění pochybností ve smyslu shora uvedeného ustanovení zákona. V její odpovědi na tyto zcela konkrétní požadavky ani později v průběhu daňového kontroly však žalobkyně pochybnosti správce daně neodstranila. Žalovaný konstatoval, že v navržených důkazních prostředcích existují rozpory. Svědeckou výpověď P. Č. vyhodnotil správce daně jako nedůvěryhodnou, neodpovídající osobě běžně vystupující v obchodních vztazích a zajišťující obchodní transakce v miliónových hodnotách, a proto ji nemohl osvědčit za důkaz, že faktická stránka údajného obchodu mezi společnostmi Property a žalobkyní proběhla tak, jak žalobkyně tvrdila. Svědek P. Č. totiž na značnou část otázek odpovídal, že si nevzpomíná, nebo že se k věci nebude vyjadřovat vzhledem k probíhajícímu policejnímu vyšetřování. Okolnosti vzniku reklamního klipu, který měl být vysílán v televizi v rámci reklamní kampaně mu nebyly známy, což je v rozporu s tvrzením žalobkyně, podle něhož společnost Property reklamní klip vyrobila. Výroba klipu nebyla předmětem „rámcové smlouvy“ a dodatku k ní a dle tvrzení žalobkyně se stala předmětem plnění až dodatečně, a to na základě telefonické úmluvy. Ve skutečnosti reklamní klip natáčel B. V., který stál na počátku řetězce čtyř firem, v rámci něhož došlo k neúměrnému navýšení ceny. Za vcelku věrohodnou hodnotil žalovaný odpověď P. Č. na otázku správce daně týkající se jednání s jednotlivými televizemi, který odpověděl, že nikdy s televizí přímo nejednal. Vzhledem k tomu, že pro žalobkyni měl zajišťovat reklamní kampaň v částce 4 784 180 Kč, působila jeho odpověď poněkud nezvykle. Jmenovaný bezprostředně po ukončení údajné spolupráce firmu prodal a jediným jednatelem a společníkem společnosti Property se stal J. W.. Ten je dle žalovaného ve vztahu k orgánům daňové správy zcela nekontaktní, takže u společnosti Property nelze ověřit prakticky nic, ani zda vedla daňovou evidenci jak jí ukládá ust. § 100 zákona o DPH, ani zda do ní zahrnula plnění dle předmětných pěti faktur, které předložila žalobkyně. Z písemného vyjádření správce nemovitosti, v níž měla mít společnost Property své sídlo, vyplývá, že tato společnost v daném místě nepodniká, a to nejméně od roku 2007, od kterého měl správce předmětné nemovitosti k dispozici doklady o nájmech.

Dále žalovaný uvedl, že skutečnost, že žalobkyně správci daně předložila daňové doklady, nelze považovat za důkazní prostředek o tom, že předmětná plnění skutečně přijala od společnosti Property, a že se jedná o daňové doklady, vztahující se k plněním, uskutečněným deklarovanou společností. Nelze sice vyloučit, že k vysílání reklamního klipu o žalobkyni na předmětných lokálních televizních kanálech došlo, nebylo však prokázáno, že dodavatelem této služby byla právě společnost Property. Předmětné služby byly fakturovány a jejich cena nepřiměřeně navýšena (až na dvacetinásobek) žalobkyni jako konečnému odběrateli v řetězci čtyř agentur: Media Master, s.r.o., V. B., Gabreta Bohemia, s.r.o., a EURO INDEX, s.r.o., ačkoliv fakticky tyto služby zajišťovala agentura B. V., který přímo u žalobkyně reklamní spot natáčel a zajistil jeho výrobu. Právě proto, že se postup žalobkyně při realizaci tohoto „obchodu“ jevil jako naprosto nevýhodný, vyhodnotil správce daně po zhodnocení celého řízení chování žalobkyně jako účelové a vědomé tak, jak se stalo u žalobkyně již dříve u „reklamních služeb“, které měla poskytovat společnost DOMAIN GROUP, s.r.o., což byl případ, řešený rozsudkem zdejšího soudu v sp. zn. 31 Ca 21/2007 a rozsudkem NSS č.j. 5 Afs 53/2008. Žalovaný k tomu uvedl, že ze správního spisu je zřejmé, že se v daném případě jednalo o řetězec transakcí, jejichž účel nebyl ekonomické povahy. Zúčastněným společností nešlo o zisk z prodeje reklamy a ani cílem žalobkyně nemohla být, zejména vzhledem ke zjevně nepřiměřeným částkám, které měla za reklamu vynaložit, propagace její společnosti. Zjištěné skutečnosti naopak nasvědčují tomu, že skutečným účelem předmětné série transakcí, při níž došlo k razantnímu (až dvacetinásobnému) navýšení ceny deklarovaného plnění, bylo u žalobkyně jako u koncové společnosti vyinkasovat na úkor státního rozpočtu odpočet daně z přidané hodnoty, aniž by v rámci řetězce byla tato daň uhrazena. K námitce žalobkyně, že v praxi je nemožné, aby obchodníci prověřovali dodavatelský řetězec kromě svých bezprostředních zákazníků a dodavatelů a že obchodníci se nemohou přiměřeně bránit, bez ohledu na to, jak budou pečliví, a i přes skutečnost, že mohou být nevinní, žalovaný uvedl, že se v tomto směru nejedná o první případ, kdy již žalobkyně byla do obdobného řetězce firem zapojena (viz rozsudek NSS č.j. 5 Afs 53/2008). Jen s ohledem na tuto okolnost se pak jeví námitka o nevinnosti obchodníka jako nepřijatelná. Na rozdíl od případu z citovaného rozsudku, však žalobkyně nejednala pouze s jejím údajným bezprostředním dodavatelem společností Property, ale jednala především s Borisem Valčákem, který stál na počátku řetězce, jemuž bylo fakturováno za nejnižší ceny, a kterého znala lépe než jednatele společnosti Property.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) bez nařízení jednání, když žalobkyně i žalovaný vyslovili s tímto postupem souhlas, a usoudil následovně.

Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že žalobkyně uzavřela s agenturou Property dne 26. 5. 2008 smlouvu o zabezpečení reklamní kampaně a to formou odvysílání televizní reklamy. V dodatku k této smlouvě pak byla ujednána celková cena z odvysílání 90 ks reklamních spotů ve výši 4 744 530 Kč. Spis dále

obsahoval pět faktur, jimiž byla sjednaná cena žalobkyni vyfakturována. Dne 7. 12. 2009 pak byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola, v jejímž rámci byla žalobkyně vyzvána dle ust. § 16 odst. 2 písm. e/ a c/ a § 31 odst. 9 zákona o správě daní k prokázání, že plnění uvedená na daňových dokladech přijala od plátce daně z přidané hodnoty a že toto plnění použila pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Svoje požadavky pak správce daně dále konkretizoval.

Na výzvu žalobkyně sdělila, že reklamní kampaň spočívala v televizní prezentaci reklamního spotu, který zástupci správce daně shlédli v provozovně dne 5. 2. 2010. Kontakt se společností Property jí zajistil P. R., smlouva byla podepsána v sídle jejich provozovny, za související činnosti týkající se realizace kampaně pak označila poradenství, konzultace k provedení televizní reklamy, zajištění výroby reklamního spotu, dodání potvrzení a odvysílání. Dále uvedla, že reklamní spot vyrobil B. V.. V příloze pak předložila DVD se třemi vysílacími spoty v listopadu 2008 a potvrzení od firem AT Media a ARBO media o odvysílání reklamních spotů. Ke správcem daně namítané nekontaktnosti firmy Property pak uvedla, že je jí z výsledku na policii známo, že má policie potřebné doklady k dispozici.

Dále správní spis obsahoval výsledek jednatele žalobkyně, J. N., z něhož vyplynulo, že žalobkyně zadala výrobu reklamního spotu právě společnosti Property, když zjistila, že její nabídka je nejlevnější. Z dalšího výsledku svědka P. Č., bývalého jednatele společnosti Property, vyplynulo, že společnost Property se mimo jiné zabývala zprostředkováním reklamy, svědek si již nevzpomínal, jak s žalobkyní navázal kontakt, uvedl, že smlouvu podepisovali v Praze, nevzpomněl si, jakým způsobem a kým byl reklamní spot natáčen. Uvedl, že ujednané služby byly zajišťovány subdodavately, bližší informace s odkazem na probíhající policejní vyšetřování nesdělil. Uvedl, že o výši ceny se nezajímal, neporovnával ji s jinými cenami, zdála se mu přijatelná. Konstatoval, že nějaký spot viděl v televizi, odmítl sdělit, s kým byl za tímto účelem v kontaktu. K otázce zaplacení sjednané ceny uvedl, že peníze vybral ten, kdo měl přístup na účet a předpokládal, že byly použity na úhradu subdodávek. Uvedl rovněž, že v roce 2008 svůj obchodní podíl ve společnosti prodal. Konstatoval, že společnost Property zajišťovala pro žalobkyni reklamu formou subdodávky, k osobě B. V. se odmítl vzhledem k probíhajícímu policejnímu vyšetřování vyjádřit. Uvedl rovněž, že s televizí přímo nejednal.

Při hodnocení postupu správce daně vycházel krajský soud mimo jiné i z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. 2 Afs 24/2007-119, rozsudek ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008-100 a rozsudek ze dne 15. 5. 2009, čj. 5 Afs 53/2008-70) z níž vyplývá, „že prvotní břemeno tvrzení i důkazní břemeno leží na daňovém subjektu (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní), který v první fázi splní svou povinnost tvrzení tím, že předloží formálně bezvadné daňové přiznání, a prvotní břemeno důkazní unese již tím, že předloží účetnictví (resp. jinou zákonem stanovenou evidenci), které koresponduje se skutečnostmi uvedenými v daňovém přiznání. V takovém případě se důkazní břemeno přesouvá na správce daně [§ 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní], který musí prokázat

důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je (opět) na daňovém subjektu (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní), 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 (blíže viz oba citované rozsudky).“

Ke shora nastíněnému skutkovému stavu lze konstatovat, že žalobkyně unesla svoje břemeno tvrzení i břemeno důkazní, když správci daně při probíhající daňové kontrole předložila na deklarovaná zdanitelná plnění bezvadné daňové doklady. Důkazní břemeno tak přešlo na správce daně, který, vědom si této pozice, vyzval žalobkyni k předložení dalších důkazů, jež by jeho pochybnosti o uskutečněném zdanitelném plnění vyvrátily. Správce daně unesl důkazní břemeno vyplývající pro něj z § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu tím, že shromáždil rozsáhlý důkazní materiál a na základě těchto důkazů se mu podařilo věrohodnost stěžovatelem předložených formálních dokladů zásadním způsobem zpochybnit, v důsledku toho přešlo důkazní břemeno zpět na žalobkyni. Ta sice určité důkazní prostředky navrhla a předložila, avšak prokázat své tvrzení, že deklarované plnění přijal právě od společnosti Property, se jí přesto nepodařilo.

Žalobkyně v podané žalobě i v průběhu daňového řízení tvrdila, že jí jednatel společnosti Property, P. Č., předával mediální plány a z toho logicky dovodila, že bylo prokázáno, že předmětné reklamní služby jí dodala právě společnost Property. Ze svědecké výpovědi jejího jednatele však tato skutečnost nevyplynula. Jak již bylo shora konstatováno, svědek si pouze vzpomněl na okolnosti při uzavírání smlouvy o zajištění reklamy, na okolnosti ohledně natáčení reklamního spotu si nevzpomínal a k některým otázkám se odmítl vyjadřovat. Lze tak přisvědčit názoru žalovaného, že nejenom vzhledem k výši odměny, jež za poskytnutí služeb měla být společnosti Property poskytnuta, se taková výpověď může zdát nedůvěryhodnou. Žalobkyně v podané žalobě vytýkala správci daně i žalovanému, že neprovedli dále výsledky dalších svědků a to B. V. a pana D.. Krajský soud se při zvažování důvodnosti výsledků těchto svědků přiklonil k názoru žalovaného, dle něhož by takto navrhané důkazy nemohly poskytnutí reklamních služeb potvrdit. Svědek B. V. prováděl natáčení reklamního spotu, jeho svědecká výpověď by tedy nikterak nemohla přispět k objasnění, jaké služby společnost Property žalobkyni poskytla. Stejně tak výpověď pana D. by důkazní pozici žalobkyně nemohla posílit, když tento případný svědek by pouze potvrdil, že žalobkyni zajistil seznámení se společností Property.

Z takto nastolené důkazní pozice lze sice žalobkyni přisvědčit, že nekontaktnost společnosti Property, u níž mělo být prověřováno, zda vedla daňovou evidenci a zda plnění dle předmětných faktur do ní zahrnula, nemůže být přičítáno k tíži žalobkyně. Její důkazní pozice se však uznáním této žalobní námitky nikterak neposílila. Nelze rovněž přisvědčit jejímu názoru, že se žalovaný s jejími odvolacími námitkami řádně

nevypořádal. Krajský soud má, s ohledem na shora uvedené, zato, že žalovaný na odvolací námitky reagoval v souladu s daňovým řádem a jeho rozhodnutí lze považovat za přezkoumatelné.

Lze tak shrnout, že podle ustanovení § 72 zákona o DPH má nárok na odpočet daně plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Žalobkyně však přijetí zdanitelného plnění podle pěti předmětných faktur od společnosti Property, jak vyplývá z výše uvedeného, neprokázala. Dále podle ustanovení § 73 zákona o DPH prokazuje plátce nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Krajský soud se přiklonil k názoru žalovaného, že předložené faktury za daňové doklady nelze považovat, neboť žalobkyně neprokázala, že jí předmětnou reklamu dodala společnost na fakturách uvedená. Žalobkyně tak nedostála své povinnosti dané jí ust. § 92 odst. 3 daňového řádu, dle něhož „daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“.

Krajský soud nemohl v návaznosti na shora uvedené přisvědčit ani žalobní námitce, dle níž s odkazem na judikaturu Evropského soudního dvora konstatovala, že plátce daně má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění i v případě, že jiná transakce, předcházející či následující v řetězci obchodních vztahů, byla uskutečněna se záměrem zkrácení daňové povinnosti, ovšem pouze za podmínky, že plátce daně o takovém záměru nevěděl a nemohl vědět. Žalobkyně odmítla názor žalovaného, že okolnosti svědčí ve prospěch tvrzení, že žalobkyně o podvodném řetězci firem vytvořeném za účelem zkrácení daně věděla nebo vědět mohla. K tomu je nutno zdůraznit, že při posuzování dané věci se krajský soud nezabýval tím, zda obchodní případ, jenž byl projednáván, je či není součástí dalšího obchodního řetězce. Krajský soud posuzoval, zda tvrzení žalobkyně, že došlo k poskytnutí služeb ze strany společnosti Property, bylo dostatečně podloženo důkazními prostředky. Jak již konstatoval shora, žalobkyně svoje tvrzení neprokázala. Tato skutečnost sama o sobě svědčí ve prospěch toho, že správce daně i žalovaný stanovili daňovou povinnost zákonně a oprávněně. Jak ostatně konstatoval žalovaný, nelze vyloučit, že k vysílání reklamních klipů na určitých televizních kanálech došlo, žalobkyně však neprokázala, že se tak stalo na základě smlouvy uzavřené se společností Property a že právě tato společnost byla dodavatelem služeb. Žalobkyně tak nenaplnila požadavky ust. § 72 a § 73 zákona o DPH.

Krajský soud proto musel žalobou jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Ze spisu nevyplynulo, že by žalovanému náklady v souvislosti s tímto řízením vznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 Hradci Králové dne 29. srpna 2012

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu