



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Petra Kuchynky a JUDr. Ondřeje Szalonnáse ve věci

žalobkyně: **MORITZ ZDEKAUER 1810 s. r. o.**, IČ 25235851, Dlouhá 389,
351 35 Plesná,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043, Masarykova 427/31,
602 00 Brno,

za účasti osoby **LIQUIDATORS v. o. s.**, IČ 24817465, Slezská 2033/11, 120 00
zúčastněné na řízení: Praha 2

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 1. 2018, č.j. 2736/18/5300-21443-712165,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

[I] Předmět věci

1. Žalobou ze dne 14. 3. 2018, Krajskému soudu v Plzni (dále jen „soud“) doručenou dne 19. 3. 2018, se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 1. 2018, č.j. 2736/18/5300-21443-712165 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byla podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuta žalobkynina odvolání a potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 2. 2017, č.j. 108569/17/2403-50522-402980, č.j. 108578/17/2403-50522-402980, č.j. 108587/17/2403-50522-402980, č.j. 108594/17/2403-50522-402980, č.j. 108601/17/2403-50522-402980, č.j. 108607/17/2403-50522-402980, č.j. 108613/17/2403-50522-402980, č.j. 108614/17/2403-50522-402980 a č.j. 108887/17/2403-50522-402980 (dále jen „dodatečné platební výměry“ nebo „prvoinstanční rozhodnutí“). Dodatečnými platebními výměry byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben – prosinec 2014 v souhrnné výši 2 448 974 Kč a penále z doměřené částky v souhrnné výši 473 555 Kč.
2. Daň z přidané hodnoty byla upravena zákonem č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“ nebo „zákon o DPH“ nebo „ZDPH“).
3. Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, upravuje daňový řád.

[II] Žaloba

Námítky do procesního postupu žalovaného

4. Žalobkyně namítala nesprávnost a nezákonnost postupu žalovaného, který vydal jediné rozhodnutí o odvoláních žalobkyně proti prvoinstančním rozhodnutím. Žalovaný tento postup odůvodnil zásadou hospodárnosti dle ustanovení § 7 odst. 2 daňového řádu a skutečností, že daňová řízení, v nichž byla prvoinstanční rozhodnutí vydána, spolu mají skutkově souviset a žalobkyně měla uplatnit v odvoláních proti prvoinstančním rozhodnutím tytéž odvolací námítky. Žalobkyně se s tímto postupem zásadně neztotožnila a nesouhlasila s tvrzením, že by všechna daňová řízení za zdaňovací období duben až prosinec roku 2014 měla spolu skutkově souviset a že by uplatnila v odvoláních proti prvoinstančním rozhodnutím tytéž odvolací námítky.
5. Byť se skutkový základ všech daňových řízení mohl jevit totožný, rozdílnost jednotlivých daňových řízení a z toho vyplývající odlišnost skutkových okolností daného případu je nutno spatřovat zejména v personálním obsazení statutárního orgánu dodavatele předmětných zdanitelných plnění, a to společnosti Advertising Direct Media s.r.o., se sídlem Slavníkova 2357/9, Břevnov, 169 00 Praha 6, IČ 021 89 836 (dále jen „ADM“). V období od 26. 5. 2014 do 3. 10. 2014 (byť k výmazu P. R. jednatelem společnosti ADM do obchodního rejstříku došlo až dnem 14. 11. 2014) byl jednatelem společnosti ADM P. R., roz. L. (dále jen „P. R.“). V období od 3. 10. 2014 do konce posuzovaného období 31. 12. 2014 byla jednatelkou společnosti ADM K. B. (dále jen „K. B.“).
6. Žalobkyně se s P. R. po dobu vzájemné obchodní spolupráce několikrát osobně setkala, obchodní spolupráce po celou dobu výkonu jeho funkce jednatele společnosti ADM probíhala řádně dle sjednaných podmínek, všem zúčastněným osobám byla tato spolupráce známa a nikdy nebyla nijak rozporována řádnost společností ADM žalobkyni dodaných zdanitelných plnění. Nelze tedy souhlasit s tvrzením, že předmětná daňová řízení spolu skutkově souvisí, neboť je nutno důrazně odlišovat období, kdy paní K. B. nebyla

jednatelkou společnosti ADM. Jakákoliv její výpověď tedy nemohla mít na posouzení oprávnění zdanitelného plnění za období rozhodné za duben až listopad roku 2014 zcela žádnou relevanci. Přesto správce daně a potažmo žalovaný tuto skutečnost zcela nijak nereflektoval a bez dalšího ji ignoroval. Na tuto skutečnost pak žalobkyně výslovně ve svých odvoláních upozorňovala, proto zásadně nemůže souhlasit s tvrzením žalovaného, že by uplatnila v odvoláních proti prvoinstančním rozhodnutím tytéž odvolací námitky.

7. Pro vydání jediného rozhodnutí o odvoláních žalobkyně tak nebyly splněny zákonné předpoklady a aplikace zásady hospodárnosti dle § 7 odst. 2 daňového řádu v daném případě nebyla zcela na místě. Uvedené ustanovení zejména klade důraz na to, aby v případě konání úkonů pro více řízení byly tyto úkony vždy plně přezkoumatelné, což se však v daném případě nestalo. Rozhodl-li žalovaný o celém období od dubna do prosince 2014 jedním rozhodnutím, přestože v jednotlivých měsících rozhodného období byly skutkové okolnosti případu odlišné a správcem daně provedené důkazy není možné bez dalšího paušalizovat na celé rozhodné období bez zohlednění jejich souvislostí s dotčeným obdobím, nerespektoval základní zásady správy daní a zatížil napadené rozhodnutí zejména vadou nepřezkoumatelnosti.

Námitky do skutkového stavu věci

8. K věcné stránce žalobních námitek žalobkyně uvedla, že důvodem zahájení daňové kontroly daně z přidané hodnoty mimo jiné za zdaňovací období duben až prosinec roku 2014 byla skutečnost, že správci daně vznikly z důvodu velkého objemu objednaných a následně fakturovaných reklamních spotů pochybnosti, zda žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně z předmětných zdanitelných plnění oprávněně. Konkrétně, zda byla plnění v tomto objemu spotů skutečně realizována, zda se množství spotů dle předložených daňových dokladů fakticky uskutečnilo a zda je pro žalobkyni fakticky uskutečnil dodavatel uvedený na těchto daňových dokladech, a to společnost ADM.
9. Z důvodu uvedených pochybností vyzval správce daně žalobkyni k doložení dokladů a prokázání těchto pochybných skutečností, čímž v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu přenesl na žalobkyni důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti vykázaného nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a 73 zákona o DPH. Jak žalobkyně opakovaně správci daně i žalovanému ve svých podáních sdělovala a předloženými důkazními prostředky prokazovala, veškeré zákonné podmínky pro nárok na odpočet daně z přidané hodnoty splnila, neboť k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je deklarováno v předložených dokladech.

a) K samotné existenci a funkčnosti zdanitelného plnění

10. Žalobkyně v první řadě prokazovala samotnou existenci a funkčnost zdanitelného plnění. Obchodní spolupráci žalobkyně se společností ADM navázala z důvodu jejího zájmu na zintenzivnění reklamní kampaně spočívající v projekci spotů na velkoplošných LED obrazovkách v Praze a její pokračování po delší dobu.
11. V období března 2014 žalobkyni reklamní kampaň zajišťovala společnost Amirante Plus, s. r. o., se sídlem Revoluční 1082/8, Nové Město, 110 00 Praha 1, IČ 291 38 485 (dále jen „Amirante Plus, s.r.o.“). Tyto reklamní služby byly rovněž předmětem daňové kontroly. Žalobkyně pochybnosti správce daně vyvrátila. Správce daně zkonstatoval, že z přijatých plnění od společnosti Amirante Plus, s.r.o. nárok na odpočet daně vznikl. Společnost Amirante Plus, s.r.o. v rozhodném období disponovala, resp. byla schopna zajistit pouze

omezenou kapacitu těchto obrazovek. Na základě poptávky jednatele žalobkyně P. S. (dále jen „jednatel“), se na něj s nabídkou zajištění reklamní kampaně obrátil L. N., tehdejší spolumajitel a oprávněný zástupce společnosti ADM (dále jen „L. N.“). Jednatel žalobkyně a L. N. se osobně setkali dne 5. 3. 2014 v prostorách provozovny a sídla sekretariátu žalobkyně na adrese K. V. L. N. jednatelem žalobkyně nabídl zajištění reklamní kampaně na stejných velkoplošných LED obrazovkách v Praze, na kterých probíhala prezentace reklamních spotů v březnu 2014 zajišťovaná společností Amirante Plus, s.r.o.

12. L. N. jednatele žalobkyně seznámil s dosavadní obchodní činností společnosti ADM v oblasti zajišťování projekce reklamních kampaní, která spočívala především v odkupu reklamního prostoru na velkoplošných LED obrazovkách od jejich vlastníků či třetích subjektů disponujících uživatelskými právy k takovému prostoru, který následně nabízela a prodávala konečným zájemcům o reklamní projekci. Dále jednatele žalobkyně informoval, že vlastníkem žalobkyní poptávaných velkoplošných LED obrazovek umístěných na nejfrekventovanějších místech v Praze je společnost DD network s. r. o., se sídlem Vinohradská 33/89, Vinohrady, 120 00 Praha 2, IČ 276 49 849 (dále jen „DD network s.r.o.“). Společnost ADM reklamní prostor na těchto obrazovkách odkupovala jednak napřímo od společnosti DD network s. r. o. a jednak od dalších subjektů disponujících uživatelskými právy k tomuto prostoru. Z uvedeného důvodu měla společnost ADM oproti společnosti Amirante Plus, s. r. o. větší kapacitu reklamního prostoru a mohla zajistit žalobkyni poptávané větší množství projekce reklamních spotů.
13. Obchodní spolupráce se společností ADM za takto sjednaných podmínek probíhala v měsících duben až červen 2014, kdy společnost ADM pro žalobkyni na předmětných velkoplošných obrazovkách odvysílala celkem 81 000 spotů měsíčně, přičemž cena jednoho odvysílaného spotu činila 10,40 Kč bez DPH. Oproti předchozí spolupráci se společností Amirante Plus, s.r.o. tak došlo ke snížení cenové nabídky z původních 14 Kč za jeden odvysílaný reklamní spot a zvýšení počtu objednaných reklamních spotů, a to z důvodu sjednání dlouhodobější spolupráci se společností ADM v oblasti zajišťování reklamní kampaně.
14. Ke konci měsíce května 2014 jednatele žalobkyně v zastoupení společnosti ADM kontaktoval P. R.. Jednatel žalobkyně se s P. R. poprvé osobně setkal dne 26. 5. 2014 v Restauraci Barock na adrese P.. P. R. nabídl jednatelem žalobkyně novou nabídku spolupráce v oblasti zajištění reklamní kampaně, která spočívala ve zvýšení počtu vysílaných reklamních spotů za současného snížení ceny na jeden spot. Vzhledem k pozitivním ohlasům stávajících a také nových zákazníků se jednatel žalobkyně rozhodl na tuto nabídku přistoupit a od měsíce červenec 2014 reklamní kampaň navýšit na projekci celkem 194 400 spotů měsíčně na předmětných velkoplošných LED obrazovkách v Praze. V tomto počtu objednaných projekcí na červenec až prosinec 2014 činila cena za jeden odvysílaný reklamní spot 9 Kč bez DPH.
15. Z dosavadní bezproblémové spolupráce se společností ADM jednatel žalobkyně nenabyl žádné pochybnosti o kapacitní či technické schopnosti společnosti ADM zajistit projekci reklamní kampaně v nabízeném rozsahu. Přesto byly nadále jednotlivé obchody objednávány a uzavírány vždy na každý kalendářní měsíc samostatně. Jednatel žalobkyně se tak s P. R. zastupujícím společnost ADM, osobně setkal ještě několikrát, zpravidla každý kalendářní měsíc, zejména za účelem vyhodnocení proběhlé reklamní kampaně a

objednání reklamní kampaně na měsíc následující, a to dne 11. 6. 2014, 25. 8. 2014, 8. 9. 2014, 20. 10. 2014 a 5. 11. 2014.

16. Žalobkyně na podkladě shora uvedeného uzavřela, že samotnou existenci a funkčnost zdanitelného plnění prokázala, když správce daně ani žalovaný nikdy nenamítal, že by tomu tak nebylo.
17. Žalovaný ve svém rozhodnutí k předloženým technickým parametrům LED obrazovek v Praze uvedl, že tyto dokládají, že na uvedených LED obrazovkách lze odvysílat reklamní spoty a že obrazovky jsou k tomu technicky uzpůsobené. Předložené fotografie LED obrazovek a promo videa na CD dosvědčují, že tyto obrazovky fyzicky existují a že reklama byla uskutečněna. Ostatně, správce daně ani žalovaný neměl pochybnosti o tom, že reklama na LED obrazovkách byla fakticky uskutečněna. Jinými slovy žalobkyně prokázala, že jako taková zdanitelná plnění přijala, když k odvysílání reklamní kampaně došlo, a o této skutečnosti tedy není sporu.

b) K přijetí zdanitelného plnění v předmětu, rozsahu a od plátce daně deklarovaného na daňových dokladech

18. Žalobkyně však zásadně nesouhlasila s tvrzením žalovaného, že neprokázala, že předmětná zdanitelná plnění uskutečnila osoba (plátce daně) uvedená jako dodavatel plnění na daňových dokladech a v deklarovaném rozsahu.
19. Žalobkyně od počátku daňové kontroly tvrdila, že zdanitelná plnění přijala od společnosti ADM jakožto plátce daně uvedeného na předmětných daňových dokladech. Jak již žalobkyně popsala výše, podmínky vzájemné spolupráce žalobkyně a společnosti ADM byly sjednány na osobních jednáních jednatele žalobkyně a jednatele společnosti ADM P. R. v době od 26. 5. 2014 do 3. 10. 2014.
20. Obchodní spolupráce následně probíhala na základě smluv uzavíraných formou závazných objednávek reklamní kampaně vždy pro jednotlivé měsíce a její akceptací ze strany žalobkyně, tj. podpisem jednatele žalobkyně a následným odesláním podepsané závazné objednávky zpět společnosti ADM. Fakturace probíhala vystavením daňových dokladů (faktur) podepsaných jménem společnosti ADM její oprávněnou osobou a odeslaných prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb na adresu sídla žalobkyně, resp. počátkem listopadu 2014 na doručovací adresu umístěnou v provozovně a sídle sekretariátu žalobkyně na adrese K. V.
21. Skutečnost, že žalobkyně přijala předmětná zdanitelná plnění od společnosti ADM, jakožto plátce daně uvedeného na předmětných daňových dokladech, byla nadto potvrzena svědeckou výpovědí P. R. provedenou správcem daně, která byla zaznamenána v protokolu o výsledku svědka ze dne 22. 8. 2016, č. j. 755257/16/2403-60561-401101 (dále jen „protokol o výsledku svědka“). Z něho vyplývá, že *„za dobu mého působení ve firmě ADM jsme spolupracovali s výše uvedenou firmou na reklamní činnosti, resp. firma ADM zprostředkovávala reklamní činnost pro tuto firmu (...) Spanem S. jsem se setkal několikrát obchodně především na základě minulých obchodní spolupráce v oblasti reklamní činnosti a v jejím pokračování s firmou ADM (...)“*
22. Žalobkyně si nedokázala vysvětlit, z jakého důvodu žalovaný naprosto ignoroval tento důkaz ve formě svědeckého výsledku, když P. R. detailně popsal spolupráci s žalobkyní a opakovaně potvrdil, že předmětná zdanitelná plnění pro žalobkyni uskutečnil. Jak by na podkladě uvedených skutečností mohla být žalobkyně objektivně způsobilá vyhodnotit, že předmětná plnění by ji snad neměla dodávat společnost ADM, když žalobkyni při

předmětných plnění spolupracovala pouze s ní, nebyl u ní dán žádný důvod k pochybnostem o její serióznosti a akceschopnosti, veškerá obchodní jednání probíhala a doklady v rámci spolupráce byly podepsány kompetentními osobami, a to v souladu se zápisy ve veřejném rejstříku.

23. Judikatura Soudního dvora v této souvislosti dovozuje (viz rozsudek SDEU ve spojených věcech C-354/03, C 355/03, C-484/03, ve věci *Optigen*), že „nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu není dotčen okolností, že v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je jiné plnění, které předchází nebo následuje po plnění uskutečněném touto osobou povinnou k dani, zasaženo podvodem s daní z přidané hodnoty, aniž by to sama posledně uvedená věděla nebo mohla vědět.“ Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky SDEU ve věcech C-384/04, *Federation of Technological Industries a další*; C-271/06, *Netto Supermarkt*). Uvedený výklad SDEU pak plně převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu.
24. Je obecně známou skutečností, že nákup a prodej reklamního prostoru je často zajišťován subkontrahenty. Způsob poskytování služeb společností ADM proto nevzbuzoval v žalobkyni žádné pochybnosti, neboť se nejednalo o praxi nijak podezřelou a neobvyklou. Žalobkyni tak byly žalovaným kladeny k tíži běžné obchodní praktiky, které navíc žalobkyně sama nemohla nijak ovlivnit. Žalobkyně tak v daném případě postupovala zcela s péčí řádného hospodáře, když ze všech dostupných veřejných zdrojů (zejména obchodní rejstřík, registr finanční správy o registrovaných subjektech) společnost ADM prověřila. Tvzení žalovaného o nespolečnosti se správcem daně a neplnění jejích daňových povinností k dani z přidané hodnoty od září 2014 a z této skutečnosti vyplývající údajné pochybnosti o řádném uskutečnění zdanitelného plnění společností ADM nebylo ani při vynaložení náležité míry obezřetnosti objektivně možné ověřit nahlédnutím do veřejných rejstříků. Tato fakta tak nemohou být nyní připisována k tíži žalobkyně.
25. Žalobkyně je běžným podnikatelským subjektem, který má přístup pouze k obecně zveřejňovaným skutečnostem a k informacím, které si může relevantně zjistit a zajistit na běžném trhu informací. Nemá jakýkoliv vyšetřující aparát a možnost požadovat informace, které by jí vedly ke zjištění, které by mohly vzbuzovat pochybnosti o daňové bezúhonnosti obchodního partnera. Tím méně tuto možnost má tehdy, když příslušný správce společnosti ADM přiřkne statut nespolehlivého plátce po více než 22 měsících poté, co tato společnost měla přestat řádně plnit své daňové povinnosti.
26. Otázkou, nakolik je příjemce zdanitelného plnění povinen si ověřit, zda si poskytovatel zdanitelného plnění plní své povinnosti apod., se zabýval SDEU např. ve věci C-80/11, *Mahagében*, kde dospěl k závěru, že správce daně nemůže odmítnout přiznat nárok na odpočet z důvodu, že „se osoba povinná k dani neujistila, zda vystavitel faktury týkající se zboží, na které je uplatňován nárok na odpočet, byl v postavení osoby povinné k dani, která měla k dispozici dotčené zboží a byla schopna toto zboží dodat, a zda splnil své povinnosti ohledně podání daňového přiznání a úhrady daně z přidané hodnoty, nebo z důvodu, že uvedená osoba povinná k dani nemá kromě uvedené faktury k dispozici jiné doklady, jimiž lze prokázat, že byly tyto skutečnosti splněny, ačkoli hmotněprávní a formální podmínky upravené směrnicí 2006/112 k uplatnění nároku na odpočet byly splněny a osoba povinná k dani nemá žádné indicie odůvodňující podezření, že na straně uvedeného vystavitele došlo k nesrovnalostem či podvodu.“ Ve světle uvedené judikatury SDEU je tak nutno konstatovat, že argument žalovaného, že žalobkyně nedostatečně prověřila společnost ADM je zcela

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

lichý a z pohledu žalobkyně účelový, a to zejména za situace, kdy dle tvrzení žalovaného společnost ADM přestala řádně plnit své daňové povinnosti až od září 2014, tj. po 5 měsících dosavadní spolupráce žalobkyně se společností ADM.

27. Žalovaný tuto skutečnost zcela ignoroval a opětovně chybně paušalizoval následně nastalé skutečnosti na celé posuzované období. Žalovaný zcela popřel shora popsané skutečnosti, když se ve vztahu k prokázání osoby plátce daně uvedeného na daňových dokladech omezil pouze na zkratkovitě a účelově zaměřené hodnocení jednotlivých důkazů. Při vyhodnocení důkazů prokazujících uvedenou skutečnost rezignoval na svou povinnost hodnotit důkazy na základě racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci posoudil nejen každý z provedených důkazů jednotlivě, ale zároveň je posoudil spolu s ostatními důkazy v jejich vzájemné souvislosti.
28. Žalobkyně poukázala zejména na to, že žalovaný na mnoha stránkách svého rozhodnutí pouze rekapituloval a opisoval části zprávy správce daně o daňové kontrole, v mnohém na ní pouze odkázal a ve vlastních úvahách, zjištěních a formulacích byl naopak strohý. Naplnění smyslu zásady dvojinstančnosti řízení rozhodně nelze spatřovat ve skutečnosti, kdy žalovaný uvedl, že *„odvolací orgán se v podrobnostech na Zprávu odkazuje, jelikož smyslem odvolacího řízení není opakovat již jednou vyřčené. Vzhledem k tomu, že odvolatel v rámci daňového řízení neustále doplňoval své vyjádření jak na Výzvu, tak na výsledek kontrolního zjištění, a navrhoval provedení dalších důkazních prostředků, jeví se jako neúčelné veškeré skutečnosti přepisovat do rozhodnutí o odvolání.“* Žalovaný tak na mnoha místech odkazoval toliko na konkrétní části zprávy o daňové kontrole, na kterých se měl správce daně s namítanými skutečnostmi vypořádat, aniž by se však s namítanými odvolacími důvody žalovaný sám výslovně vypořádal, vyhodnotil žalobkyní napadené důkazy na základě vlastního myšlenkového procesu, čímž by naplnil podstatu dvojinstančnosti daňového řízení.
29. Je nepochybné, že v průběhu daňové kontroly byly předloženy důkazní prostředky, na základě kterých bylo beze vší pochybnosti prokázáno, že společnost ADM disponuje vysílacími časy na předmětných LED obrazovkách, přičemž uvedenou skutečnost nerozporoval ani žalovaný.
30. Přesto žalobkyně odmítla výpočty disponibilního množství vysílacího času provedené správcem daně toliko na základě předloženého dokumentu *„výpis z vysílání na LED obrazovkách DD network s.r.o.“*, dle kterého bez dalšího dovozuje, že skutečný rozsah vysílacího času je mnohem nižší, než jak je deklarováno daňovými doklady. Společnost ADM měla *„v červnu roku 2014 k dispozici 810 310 vteřin vysílacího času, což dle výpočtu představovalo 81 031 reklamních spotů, přičemž na daňovém dokladu vystaveném společností ADM za období červen roku 2014 je deklarováno odvysílání 194 400 spotů. V červenci roku 2014 měla společnost ADM k dispozici 633 070 vteřin vysílacího času, což dle výpočtu představovalo 63 307 reklamních spotů, na daňovém dokladu vystaveném společností ADM za období červenec roku 2014 je však deklarováno odvysílání 194 400 spotů.“* Žalobkyně důrazně odmítla takto zjednodušený, zkratkovitý a paušalizovaný závěr správce daně zakládající nesprávné vyhodnocení důkazu, že výpis z vysílání na LED obrazovkách neprokazuje, že společnost ADM jako dodavatel uvedený na fakturách je skutečným dodavatelem reklamního plnění, a tyto služby nebyly poskytnuty v rozsahu deklarovaném na daňových dokladech.
31. Žalovaný svůj závěr o množství vysílacího času, kterým disponovala společnost ADM, zakládá toliko na předloženém dokumentu *„výpis z vysílání na LED obrazovkách DD*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

network s.r.o.“, ve kterém je uveden rozpis vysílacích časů na velkoplošných LED obrazovkách pouze za období březen, červen a červenec 2014. Na základě uvedeného dokumentu nelze bez dalšího konstatovat, že by společnost ADM neměla k dispozici dostatečné množství vysílacích časů v období červen a červenec 2014, a už vůbec ne v období duben až květen a srpen až prosinec 2014. Žádná taková skutečnost z uvedeného nevyplývá. Rovněž nelze konstatovat, že by společnost ADM nedisponovala dostatečným množstvím vysílacího času, když žalobkyně od počátku daňové kontroly uváděla, že společnost ADM nakupovala vysílací prostor od více subjektů, a tedy nikoliv výlučně a pouze od majitele předmětných velkoplošných LED obrazovek, společnosti DD network s.r.o.

32. Žalovaným uváděné propočty rozsahu vysílacího času toliko dokládají, jaké množství vysílacího času měla společnost ADM v období měsíce červen a červenec 2014 nakoupeno přímo od společnosti DD network s.r.o. Nad rámec uvedených propočtů však společnost ADM disponovala dalším vysílacím časem na předmětných velkoplošných LED obrazovkách nakoupených od třetích subjektů, které takovým vysílacím časem disponovaly. Tato skutečnost vyplývá nejen z prohlášení P. R. sepsaného dne 22. února 2016 ve formě notářského zápisu, v němž uvedl: *„zabývala se tato společnost odkupem a následným prodejem reklamního prostoru a obchodně spolupracovala s dalšími společnostmi, například se společností DD network s.r.o., které tento reklamní prostor poskytovaly“*, z protokolu o výsledku svědka: *„reklamní časy byly kalkulovány od dodavatelů, od kterých jsem nakupoval vysílací časy a které firma ADM dále zprostředkovávala dalším klientům“*, ale i z poznámky pod čarou z dokumentu *„výpis z vysílání na LED obrazovkách DD network s.r.o.“*, který do spisu založil správce daně. S mírou pravděpodobnosti hraničící s jistotou z této poznámky vyplývá, že oproti společnosti ADM měly třetí osoby (na dokumentu je jejich identifikace vymazána) vyjednány se společností DD network s.r.o. vysílací kapacitu, kterou zjevně nebyly povinny využít, avšak měly ji předplacenou. V poznámkách pod čarou připojených pod každou z uvedených tabulek je u některých třetích osob (na rozdíl od společnosti ADM) uvedeno, že *„paušální prodej vysílacího času, maximum nemusí být vyčerpáno“*. Jinými slovy tyto subjekty, které nakoupily vysílací časy paušálně, zjevně disponovaly nevyužitým vysílacím časem a bylo pouze na jejich obchodním rozhodnutí, zda takový vysílací čas dále zobchodují nebo nevyužijí.
33. Uvedenou obchodní praxi ostatně potvrdil i jednatel společnosti DD network s.r.o., pan P. D. (dále jen „P. D.“). V čestném prohlášení sepsaném dne 1. 12. 2016 ve formě notářského zápisu jmenovaný uvedl, že *„V roce 2014, konkrétně od března do prosince 2014, společnost DD network s.r.o. odvysílala na LED nosičích v Praze reklamní spoty pro kampaň KERAPO SALVAP/BOHEMIA PORCELÁN/KERAPO DS/CORI REAL, které si u nás objednaly společnosti AMIRANTE PLUS, s.r.o., Advertising Direct Media s.r.o. a IBEZ Seniors s.r.o. (...) Na základě těchto objednávek společnost DD network s.r.o. vyhotoví vysílací plány, zpravidla po jednotlivých měsících, ve kterých jsou uvedeny vybrané obrazovky a počet požadovaných reklamních spotů v jednotlivých časových pásmech.“*
34. Skutečnost, že společnost ADM skutečně měla k dispozici dostatečné množství vysílacího času, a to zprostředkovaně přes další subjekty - AMIRANTE PLUS, s.r.o. (jež ostatně pro žalobkyni sama uskutečnila reklamní kampaň v březnu 2014, kdy nárok na odpočet daně z přidané hodnoty byl v daném případě žalobkyni správcem daně uznán) a IBEZ Seniors s.r.o., se sídlem Praha 1 - Nové Město, Senovážné náměstí 978/23, PSČ 110 00, IČ 273 86 929, (dále jen „IBEZ Seniors s.r.o.“), žalobkyně doložila (i) vysílacími plány za období

duben až prosinec 2014 vystavenými společnostmi DD network s.r.o. pro společnost Amirante Plus, s.r.o., ADM a IBEZ Seniors s.r.o., z nichž jsou mimo jiné zřejmé časové úseky vysílání reklamní kampaně „KERAPO SALVAP“ na předemtných obrazovkách a jejich četnost v daném časovém úseku, kterou si pro reklamní kampaň žalobkyně od společnosti DD network s.r.o. objednaly předemtné společnosti; (ii) rámcovou kupní smlouvou uzavřenou dne 30. 5. 2014 mezi společnostmi IBEZ Seniors s.r.o. a DD network s.r.o., pro poskytování vysílacího času na vybraném reklamním zařízení ve formě 10 vteřinových reklamních spotů vysílaných nepřetržitě po dobu 24 hodin denně; (iii) fakturami vystavenými společnostmi DD network s.r.o. za poskytnutí vysílacích časů předemtným společnostem v období duben až prosinec 2014 a výpisy z bankovního účtu společnosti DD network s.r.o. osvědčující jejich úhradu; a (iv) fakturami vystavenými společnostmi IBEZ Seniors s.r.o. za poskytnutí vysílacích časů společnosti ADM v období srpen až prosinec 2014 a příjmové doklady osvědčující jejich úhradu.

35. Žalobkyně považuje za zcela absurdní tvrzení žalovaného, že společnost ADM neměla k dispozici dostatečný vysílací čas, resp. v rozsahu deklarovaném daňovými doklady založeném toliko na selektivně a účelově vyhodnoceném dokumentu „*výpis z vysílání na LED obrazovkách DD network s.r.o.*“, ve kterém je uveden rozpis vysílacích časů na velkoplošných LED obrazovkách pouze za období března, června a července 2014, když ze shora uvedených předložených důkazů a ve všech vzájemných souvislostech je nepochybnitelně osvědčen rozsah a období zdanitelných plnění poskytnutých mezi společnostmi DD network s.r.o. jakožto vlastníkem předemtných obrazovek a společnostmi Amirante Plus, s.r.o., ADM a IBEZ Seniors s.r.o. jakožto subjekty disponujícími reklamním prostorem na předemtných obrazovkách, na kterých byla následně reklamní kampaň pro žalobkyni společnostmi ADM (sice zprostředkovaně přes další subjekty) uskutečněna.
36. Žalovaný stejně jako správce daně z těchto zcela nesprávně a restriktivně pouze dovodil toliko možný obchodní vztah mezi společnostmi DD network s.r.o., Amirante Plus, s.r.o. a IBEZ Seniors s.r.o. Žalobkyně přitom těmito důkazy prokazovala skutečnost, že společnost ADM disponovala dostatečným vysílacím časem pro uskutečnění předemtného zdanitelného plnění, a nikoliv vzájemný obchodní vztah žalobkyně a společnosti ADM, jak se z uvedených důkazů pokusil dovozovat žalovaný.
37. Žalovaný naprosto ignoroval předložené důkazy ve vztahu k prokazované skutečnosti, a postupoval tak v rozporu se základní zásadou správy daní vyjádřenou v § 8 odst. 1 daňového řádu, která správcům daně ukládá posuzovat každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Při tom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Zásada volného hodnocení důkazů je postavena na správním uvážení, které však nemůže být svévolné, musí být vystaveno na základech formální logiky a nesmí v něm být vzájemné rozpory, přičemž splnění těchto zákonem předvídaných požadavků musí být přezkoumatelné, jak opakovaně ve svých judikátech konstatuje Nejvyšší správní soud a Ústavní soud (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č.j. 5 Afs 5/2008-75).
38. Žalobkyně je toho názoru, že dosavadní postup správce daně, nadto potvrzený žalovaným, vzbuzuje důvodné pochybnosti, že tito *a priori* považovali žalobkyni předložené důkazní prostředky na podporu jejích tvrzení nevěrohodnými. Žalovaný tak zcela nepochopitelně a účelově vyhodnotil např. čestné prohlášení pana P. R., když uvedl, že „*Odvolační orgán shodně s prvostupňovým správcem daně neosvědčuje svědeckou výpověď pana P. R. jako*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

důkazní prostředek odstraňující pochybnosti o přijetí plnění odvolatelem od společnosti ADM. Svědek sice uvedl, že odvolateli předmětná plnění poskytl, na většinu otázek, které směřovaly k uvedení podrobností o obchodní spolupráci, však nedokázal odpovědět. Buď si nevzpomínal, nebo odkázal na účetní knihy, které měl předat K. B..“

39. Pokud P. R. při výpovědi uvedl, že předmětná zdanitelná plnění společnost ADM žalobkyni poskytla a uvedená skutečnost byla potvrzena i v jím předloženém čestném prohlášení, nebylo žalobkyni zřejmé, na základě čeho žalovaný dospěl k závěru, že tyto důkazy nejsou způsobilými potvrdit oprávněnost předmětného nároku. Žalobkyně takový závěr pro rozpor se zásadou volného hodnocení důkazů a absenci jakéhokoliv bližšího popisu myšlenkových pochodů žalovaného odmítla a považovala jej za nepřezkoumatelný.
40. V neposlední řadě žalobkyně namítala, že správce daně neprovedením některých jí navržených důkazů postupoval v rozporu s materiální zásadou činnosti správců daně vyplývající z § 8 odst. 3 ve spojení s § 92 odst. 2 daňového řádu, prostřednictvím které je v daňovém řádu zakotvena obecná zásada materiální pravdy umožňující dosažení cíle správy daní, tj. povinnost správce daně dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji.
41. Žalobkyni bylo vyčítáno, že neprokázala, že předmětná plnění uskutečnila osoba (plátce) uvedená jako poskytoval plnění na daňových dokladech. Správce daně však neprovedl všechny jí navrhované důkazy, i přesto, že byly způsobilé správcem daně tvrzené pochybnosti vyvrátit. Nelze se pak divit obecnému tvrzení správce daně o „simulujících daňových dokladech“, když správce daně nedostojí své povinnosti provést řádně dokazování stran jím požadovaného hmotně (faktického) právního nároku a žalovaný v jeho postupu neshledá žádné pochybení.
42. Jak v této souvislosti dovozuje judikatura Nejvyššího správního soudu, neprovedení důkazů navržených žalobkyní k prokázání oprávněnosti jí uplatněného nároku je o to významnější za situace, kdy správce daně a potažmo žalovaný rozhoduje v neprospěch žalobkyně, která dle závěru správce daně neměla prokázat své tvrzení a unést důkazní břemeno. Nejvyšší správní soud v této souvislosti dovozuje povinnost správců daně na řádné a úplné provedení navržených důkazů, což se však v daném případě nestalo.
43. Tímto navrhovaným důkazem byla výpověď jednatele společnosti DD network s.r.o., pana P. D., kterému jsou známy veškeré žalobkyní popsané důležité okolnosti při probíhající daňové kontrole týkající se žalobkyně známy. Neprovedení jeho výpovědi je o to významnější, že pan P. D. by byl schopen osvědčit a prokázat žalobkyní opakovaně namítanou skutečnost, že společnost ADM disponovala dostatečným vysílacím prostorem pro uskutečnění předmětného zdanitelného plnění a že společnost ADM fakticky reklamní kampaň uskutečnila na velkoplošných LED obrazovkách společnosti DD network s. r. o.
44. Žalovaný zcela chybně dospěl k závěru, že svědecká výpověď P. D. je v dané situaci nadbytečná, jelikož společnost DD network s.r.o. neměla obchodní vztah přímo s žalobkyní a obchodní vztahy s jejími odběrateli nejsou předmětem tohoto řízení. Žalobkyni tak nebylo jasné, co tím měl žalovaný na mysli. Žalobkyně nikdy netvrdila a neprokazovala obchodní vztahy společnosti DD network s.r.o. s jejími partnery. Konzistentně a opakovaně zdůrazňovala, že v rámci reklamní kampaně spolupracovala s jedním dodavatelem, a to společností ADM, s tímto dodavatelem měla smluvní vztah a s tímto dodavatelem řešila veškeré rozhodné skutečnosti spojené s probíhající reklamní kampaní. Byť bylo žalobkyni zřejmé, že uvedený dodavatel má své subkontrahenty,

komunikovala výlučně s tímto dodavatelem, který jediný byl za splnění reklamní kampaně odpovědný.

45. Žalobkyně v tomto případě nesouhlasila s tvrzenou nadbytečností svědecké výpovědi pana P. D., zejména za předpokladu, že žalovaný namítal nedostatečný rozsah vysílacího času poskytnutý společností DD network s.r.o. společnosti ADM, jakož i rozpor v tvrzeních uvedených v čestném prohlášení P. D. a zjištění dožádaného správce daně, z něhož mělo vyplynout, že v účetnictví společnosti DD network s.r.o. není žádný důkaz a společnost DD network s.r.o. nevede žádné další daňové doklady vystavené na společnost ADM s předmětem plnění poskytnutí vysílacích časů v měsících mimo červen a červenec roku 2014.
46. Na základě jakého hodnocení žalovaný dospěl k závěru, že výpověď pana P. D. je nadbytečná, když žalovaný v tvrzeních pana P. D. spatřoval rozpor, který bez bližšího prověření a odůvodnění vykládal k tíži žalobkyně, nebylo žalobkyni zřejmé. Uvedené skutečnosti byly dle žalobkyně důvodem pro provedení svědecké výpovědi, při které by se namítané rozporuplnosti vyjasnily a rozhodné skutečnosti postavily na jisto. Čestné prohlášení P. D. osvědčilo veškerá dosavadní tvrzení žalobkyně a současně čestné prohlášení bylo podloženo (prokázáno) důkazy, a to zejména (i) vysílacími plány vystavenými společností DD network s.r.o., (ii) rámcovou kupní smlouvou uzavřenou dne 30. 5. 2014 mezi společností IBEZ Seniors s.r.o., jakožto kupující, a společností DD network s.r.o., jakožto prodávající, (iii) fakturami vystavenými společností DD network s.r.o., (iv) výpisy z bankovních účtů společnosti DD network s.r.o.
47. Žalobkyně má za to, že bez prokázání existence faktických skutečností nebylo možno rozhodnout tak, jak ve svém rozhodnutí učinil žalovaný. Žalovaný v mnohém pouze odkázal na závěry správce daně obsažené ve zprávě o daňové kontrole, aniž se sám s odvolacími důvody žalobkyně věcně vypořádal. Takto žalovaný postupoval při vypořádání odvolací námitky stran vyhodnocení čestného prohlášení pana P. D., když toliko konstatoval, že *„Hodnocení čestného prohlášení pana P. D. je obsaženo na str. 9, 13, 31, 32 a 52 Zprávy. Odvolací orgán toto hodnocení shrnul v bodu [32] tohoto rozhodnutí. Je tak zřejmé, že prvostupňový správce daně tyto důkazní prostředky neopomenul, ale naopak se jimi zabýval i s ohledem na ostatní předložené důkazní prostředky.“*
48. Žalobkyně v odvolacích důvodech nenamítala, že by se správce daně hodnocením čestného prohlášení pana P. D. nezabýval, naopak, namítala, že správce daně předložené čestné prohlášení pana P. D. vyhodnotil jako důkazní prostředky nemající vliv na učiněné závěry správce daně a ve vztahu, ke kterým správce daně namítal, že *„čestné prohlášení je institut obecného správního práva, nikoliv řízení daňového“, „čestné prohlášení třetí osoby nemůže být samo o sobě důkazním prostředkem prokazující oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně“ a „čestným prohlášením nemůže být nikdy proveden důkaz, tzn., že určitá skutečnost jím nemůže být prokázána, ale osvědčena“.*
49. Žalovaný stejně jako správce daně se při svém hodnocení čestného prohlášení omezil pouze na formálně-právní účinky čestného prohlášení jakožto důkazu a zcela rezignoval na jeho vyhodnocení po skutkové stránce věci.
50. Pokud P. D. v čestném prohlášení deklaroval, že *„V roce 2014, konkrétně od března do prosince 2014, společnost DD network s.r.o. odvysílala na LED nosičích v Praze reklamní spoty pro kampaň KERAPO SALVAP/BOHEMIA PORCELÁN/KERAPO DS/CORI REAL, které si u nás objednaly společnosti AMIRANTE PLUS, s.r.o., Advertising Direct Media s.r.o. a IBEZ Seniors s.r.o.“*, pak tvrzení žalovaného uvedeného v souvislosti s tímto čestným

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

prohlášením, že „*Odvolací orgán nerozporuje samotnou skutečnost, že k odvysílání těchto spotů došlo, ale konstatuje, že nebyly předloženy takové důkazní prostředky, které by jednoznačně prokazovaly skutečného poskytovatele reklamní kampaně a její skutečný rozsah*“, je v přímém rozporu se skutečností z čestného prohlášení plynoucí.

51. Zkratkovitě a rezignovaně žalovaný postupoval i ve vztahu k vyhodnocení námitky žalobkyně o nesprávném postupu správce daně, který neprovedl svědeckou výpověď P. D., byť by jí bylo s to osvědčit a prokázat, zda společnost ADM disponovala dostatečným vysílacím prostorem pro uskutečnění zdanitelného plnění a toto plnění pro žalobkyni uskutečnila. Žalovaný se nedostatečně vypořádal s odůvodněním, proč svědeckou výpověď pana P. D. neprovedl či její provedení považoval za nadbytečné. Svůj postupu odůvodnil toliko na paušalizovaných a judikaturou obecně přijímaných důvodech pro její neprovedení, bez bližšího věcného opodstatnění a odůvodnění. Tvrzení žalovaného, že „*Odvolací orgán dále odkazuje na str. 43 až 44 Zprávy, v níž se prvostupňový správce daně s navržením svědecké výpovědi vypořádal a zároveň odkázal na vyhodnocení všech listin, informací a dalších skutečností, souvisejících se společností DD network, které byly podrobně přezkoumány a prvostupňovým správcem daně vypořádány. Na základě tohoto posouzení je zřejmé, že svědecká výpověď P. D. v dané situaci je nadbytečná, jelikož společnost DD network neměla obchodní vztah přímo s odvolatelem a obchodní vztahy s jejími odběrateli nejsou předmětem tohoto řízení*“, nelze za žádných okolností považovat za dostatečné a způsobilé pro vypořádání se s odvolací námitkou žalobkyně, takové tvrzení je tak pro jeho strohost nutno bez dalšího odmítnout.
52. Z žalovaným podaného odůvodnění není jakkoliv seznatelné, co mělo být těmi rozhodnými „*listinami, informacemi a dalšími skutečnostmi souvisejícími se společností DD network s.r.o.*“, ani jak tyto měly být „*správcem daně podrobně přezkoumány a vypořádány*“. Jedná se tedy o zcela obecná konstatování. Žalobkyně si může pouze domýšlet, jakými myšlenkovými pochody a relevantními skutečnostmi se žalovaný při vypořádání její námitky na neprovedení svědecké výpovědi pana P. D. řídil.
53. Žalovaný nejen, že rozporoval a neuznal rozsah přijatých zdanitelných plnění za období duben a květen 2014 a srpen až prosince 2014, která jsou představována reklamní kampaní probíhající na velkoplošných LED obrazovkách společnosti DD network s.r.o. ve vysílacích časech nakoupených společností ADM od třetích osob (jiných než společnost DD network s.r.o.), nýbrž i rozsah přijatých zdanitelných plnění v období červen a červenec 2014, která se vztahují k vysílacímu času nakoupenému společností ADM přímo od společnosti DD network s.r.o., jak dokládá daňový doklad (faktura) č. 20140028 vystavený společností DD network s.r.o. dne 1. 7. 2014 za poskytnutí vysílacích časů na LED obrazovkách v uvedeném období a výpis z bankovního účtu společnosti DD network s.r.o. č. 35-8816680267/0100 ke dni 5. 11. 2014.
54. Žalobkyně je proto přesvědčena, že závěr žalovaného o tom, že společnost ADM nedisponovala dostatečným vysílacím časem, resp. že neměla vysílací časy v takovém rozsahu, aby mohla odvysílat množství spotů, které deklaruje na jednotlivých fakturách, je nesprávný a nezákonný. V daňové kontrole bylo tvrzeno a nezpochybnitelně prokázáno, že společnost ADM disponovala dostatečným vysílacím časem minimálně v období červen a červenec 2014, byť v ostatních měsících vysílacím časem disponovala zprostředkovaně na základě obchodních vztahů se společností Amirante Plus s.r.o. a IBEZ Seniors s.r.o. Závěr žalovaného, že zdanitelná plnění společnost ADM pro žalobkyni neuskutečnila v žádném posuzovaném měsíci, je tak z pohledu žalobkyně nesmyslný a účelový.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

55. Žalovaný byl povinen přinejmenším hodnotit poskytnuté plnění v každém měsíci samostatně, a nikoliv paušalizovat své závěry na celé rozhodné období. Z předložených důkazů a obsahu spisu bylo nade vši pochybnost prokázáno, že plnění minimálně v období červen a červenec 2014 uskutečnil plátce daně deklarovaný na daňových dokladech. Žalovaný se však jimi nezabýval a nikterak se s jejich relevancí nevypořádal. Žalovaný se stejně jako správce daně zabýval pouze těmi skutečnostmi, které byly z jeho pohledu sporné, resp. neobvyklé a které přičítal k tíži žalobkyně. Ty, které svědčily ve prospěch žalobkyně a byly nezvratné a nepochybnitelné, zcela ignoroval.
56. V neposlední řadě žalovaný bez dalšího přeshel skutečnost, že obchodní spolupráce žalobkyně se společností ADM v období do listopadu 2014, kdy byl jednatelem společnosti ADM P. R. probíhala bez jakýchkoliv komplikací a podle sjednaných podmínek. Žalobkyni byla osoba P. R. z osobních jednání známa, probíhající spolupráce byla všem zúčastněným osobám známa, předmětná zdanitelná plnění byla žalobkyni společností ADM řádně dodána a jakýkoliv opak v takto dodaných plněních nebyl nikdy nikým namítán. Žalobkyni nemůže být kladeno k tíži, že se v důsledku jednání třetích jí neznámých osob snad od listopadu 2014 stala snad obětí podvodného jednání, když se na takovém jednání nijak sama nepodílela, ani si takového jednání v rozhodné době nebyla, a ani nemohla, být jakkoli vědoma. Všechny tyto skutečnosti měly být bez dalšího žalovaným v dané věci zohledněny, neměly být žalovaným jakkoliv paušalizovány pro celé posuzované období a žalovaný se s nimi byl povinen řádně a úplně vypořádat, což se však nestalo.
57. Takový přístup daňových orgánů a jejich postup a způsob při hodnocení důkazů je znakem libovůle a je zcela v rozporu s daňovým právem, jakož i s ustálenou judikaturou Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu. V této souvislosti žalobkyně poukázala např. na nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I ÚS 118/09, obdobně sp. zn. III. ÚS 61/94, III. ÚS 95/97, III. ÚS 173/02, III. ÚS 569/03, III. ÚS 139/05, III. ÚS 359/05 a další, kde podrobně vyložil pojem tzv. opomenutých důkazů ve vazbě na zásadu volného hodnocení důkazů a kautely, jež zákon klade na odůvodnění rozhodnutí. Zásada volného hodnocení důkazů neznamená, *„že by soud ve svém rozhodování (v úvahách nad ním) měl na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoli, nebo o které z provedených důkazů své skutkové závěry (zjištění) opře a které opomene. Procesnímu právu účastníka navrhnout důkazy odpovídá povinnost soudu nejen o vznesených návrzích (včetně návrhů důkazních) rozhodnout, ale také – pokud jim nevyhoví – ve svém rozhodnutí vyložit proč, z jakých důvodů tak činí. Neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno. Jestliže tak obecný soud nepostupuje, zatíží své rozhodnutí nejen vadami spočívajícími v porušení obecných procesních předpisů, ale současně postupuje v rozporu se zásadami vyjádřenými v hlavě páté (především čl. 36 odst. 1, čl. 38 odst. 2) Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“)“.*
58. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č.j. 5 Afs 5/2008-75, k zásadě volného hodnocení důkazů, uvedl, že *„správce daně není vázán žádnými formálními*

pravidly, jež by stanovily, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, neznamená to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena a také plně podléhá kognici správních soudů. Rovněž poslední věta § 31 odst. 4 d. ř., podle níž provedené důkazní řízení osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem, je možné rozumět tak, že z úvahy správce daně o zhodnocení všech důkazů vyplyne, které z nich podporují tvrzení daňového subjektu, a které ho naopak zpochybňují či vyvracejí, rozhodně však toto ustanovení neposkytuje správci daně oprávnění k tomu, aby některé předložené důkazy svévolně ze své úvahy vyloučil a přihlížel pouze k některým, které si sám zvolí.“

59. Žalobkyně uzavřela, že závěry žalovaného a způsob provedení, realizace prověření a zhodnocení důkazních prostředků byly učiněny v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu, když předložené důkazy žalovaný neposuzoval jednotlivě a v jejich vzájemné souvislosti a nepřihlédl při tom ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Tím překročil povolené meze zákonem tolerovaného správního uvážení, a postupoval tak v rozporu s pravidly vyplývajícími se zásad spravedlivého procesu dle článku 36 a násl. Listiny. Dopad do práv žalobkyně je o to významnější za situace, kdy rezignace žalovaného na řádné hodnocení skutkového a právního stavu v předmětné věci ve svém důsledku byla důvodem pro neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.
60. Žalobkyně v této souvislosti odkázala i na judikaturu Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp.zn. II. ÚS 664/04, obdobně sp.zn. I. ÚS 119/96), z něhož judikatura správních soudů konzistentně vychází, který mimo jiné konstatuje, že při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené, a že tato politika nemůže mít pouze jednostranný charakter, nýbrž musí šetřit práva a oprávněné zájmy daňových subjektů. Má-li být daň správně stanovena, zahrnuje to samozřejmě i to, že je stanovena právě tomu, komu daňová povinnost v té které výši ze zákona svědčí. Při výběru daní při respektování výše uvedených zákonných jakož i ústavně vymezených limitů nelze akceptovat přístup správce daně, který postupuje tak, že daň vyměří fakticky „komukoli“, resp. upřednostňuje její vybrání u toho daňového subjektu, u něhož je to z hlediska vymahatelnosti práva jednodušší a je zjevné, že daňový výnos bude zaručen (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č.j. 5 Afs 60/2017–60).

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě

61. Žalovaný se k věci vyjádřil v podání ze dne 4. 5. 2018, když s právními názory žalobkyně nesouhlasil. K věci konstatoval, že skutkový stav a právní posouzení byly podrobně rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, jakožto i v celém předloženém spisovém materiálu. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakého důvodu, na základě jakých skutečností a na základě jakých právních norem bylo v řízení rozhodováno, a proto v podrobnostech na toto rozhodnutí odkázal.
62. Stran jednotlivých žalobních námitek se vyjádřil následovně.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

Vydání jediného rozhodnutí o odvolání

63. Žalovaný tuto námitku považoval za zjevně nedůvodnou. Ustanovení § 7 odst. 2 daňového řádu správci daně (a tedy i žalovanému) umožňuje z důvodu hospodárnosti konat úkony pro různá řízení společně, přičemž za takové úkony je nutné považovat i rozhodnutí ve věci. Vydávání jednoho společného rozhodnutí o odvolání zejména v případě, že odvolání směřují proti rozhodnutím o stejné dani za různá zdaňovací období, a za předpokladu, že to specifika konkrétních daňových řízení nevyklučují, lze označit za obvyklou správní praxi. V tomto ohledu žalovaný odkázal na závěry vyplývající z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu, počínající rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, č.j. 6 A 38/2002 – 53, dle něhož *„není v rozporu se zákonem, je-li jedním rozhodnutím rozhodováno o několika zdaňovacích obdobích, a to tehdy, je-li rozhodováno o věcech právně i skutkově shodných; jednotlivé výroky takového rozhodnutí však musejí splňovat požadavky zákona, při respektování požadavku srozumitelnosti, přehlednosti a určitosti celého rozhodnutí.“* Dle žalovaného se od shora popsanych požadavků na kvalitu takového společného rozhodnutí napadené rozhodnutí nijak neodchyluje.
64. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně podala proti platebním výměrům totožná odvolání, přičemž odvolací důvody jsou společně shrnuty v bodech [4] až [7] napadeného rozhodnutí a následně vypořádány. Skutečnost, že v daném případě došlo ke změně jednatelů dodavatele žalobkyně, byla v napadeném rozhodnutí reflektována, konkrétně v bodech [25] a [27]. Žalovaný se také vyjádřil k oběma svědeckým výpovědím, viz body [39] až [42] napadeného rozhodnutí, a dále body [64], [73] a [74], kde byla svědecká výpověď P. R. posuzována také v rámci odvolacích námitek.
65. P. R. při své výpovědi pouze obecně uvedl, že obchodní společnost ADM žalobkyni poskytla reklamní činnost v předmětných zdaňovacích obdobích a že se s jejím jednatelem osobně setkal. To podložil toliko svým čestným prohlášením. Dále uvedl, že veškeré podklady včetně účetních knih a pokladničních dokladů předal paní K. B. Na žádné podstatné skutečnosti o předmětném plnění ani podrobnosti si svědek nevzpomněl.
66. Paní K. B. pak při své výpovědi nedokázala ke spolupráci s žalobkyní sdělit prakticky žádné informace. Ke svému fungování v obchodní společnosti ADM přímo uvedla: *„Dnes už vím, že jsem byla nastrčený bílý kůň.“* Zároveň popřela, že by měla v držení jakékoliv listiny, doklady či účetní knihy. Žalovaný tedy obě svědecké výpovědi v napadeném rozhodnutí vyhodnotil.
67. Žalovaný zároveň nespatořoval ve skutkovém stavu žádné markantní odlišnosti, které by bránily vydání společného rozhodnutí o odvoláních, přičemž veškeré relevantní okolnosti jsou v napadeném rozhodnutí uvedeny a námitky dostatečným způsobem vypořádány.

K prokázání přijetí plnění od deklarovaného dodavatele

68. Žalovaný k této námitce, jež tvoří nejpodstatnější část žaloby, uvedl, že jelikož se jednalo o důvod odmítnutí nároku na odpočet daně žalobkyně, představuje vypořádání se s touto skutečností nosnou část napadeného rozhodnutí, uvedenou zejména v bodech [23] až [44] odůvodnění, kde žalovaný shrnul okolnosti vedoucí k odmítnutí tohoto nároku. Žalovaný proto v podrobnostech na zmíněné body napadeného rozhodnutí odkázal.

69. K této námitce pak stručně shrnul, že listiny předložené žalobkyní, tj. vysílací plány, kupní smlouvy a daňové doklady, doložily toliko možný obchodní vztah mezi obchodní společností DD network a obchodními společnostmi ADM, Amirante plus s.r.o. a IBEZ seniors s.r.o., které od obchodní společnosti DD network jako vlastníka LED obrazovek nakoupily reklamní prostor. Nedokládají však obchodní vztah mezi žalobkyní a obchodní společností ADM. Ke svědecké výpovědi P. R., která měla prokázat přijetí zdanitelných plnění od deklarovaného dodavatele, se žalovaný vyjádřil již v bodě [15].
70. Žalovaný tedy trval na svém stanovisku, že obchodní společnost ADM nedisponovala vysílacím časem v takovém rozsahu, aby mohla odvysílat množství spotů deklarovaných na daňových dokladech, přičemž nebyly předloženy důkazní prostředky prokazující opak, resp. prokazující tvrzení žalobkyně. Žalovaný připomněl, že nerozporoval samotnou skutečnost, že k odvysílání reklamních spotů došlo, ale konstatoval, že nebyly předloženy takové důkazní prostředky, které by jednoznačně prokazovaly skutečného poskytovatele reklamní kampaně a její skutečný rozsah.

K porušení zásady dvojinstančnosti

71. Žalovaný uvedl, že daňový řád v § 116 odst. 2 ukládá, co se týče odvolacích námitek, odvolacímu orgánu povinnost v odůvodnění rozhodnutí vypořádat všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Z rozhodnutí o odvolání tedy musí být patrné, že se odvolací orgán námitkou zabýval a jaký závěr o ní učinil, což napadené rozhodnutí bezezbytku splňuje. Uvedení odkazu na závěry učiněné správcem daně s tím, že se s nimi odvolací orgán ztotožňuje, není v rozporu se zákonem. Ostatně, nelze ani považovat za účelné, aby žalovaný opakoval a vkládal do textu svého rozhodnutí již jednou vyvrácené. Žalovaný navíc vždy za odkazy na konkrétní strany zprávy o daňové kontrole připojil vlastní posouzení, proč odůvodnění napadeného rozhodnutí ob stojí i bez předmětných odkazů. Všechny odvolací námítky jsou v napadeném rozhodnutí vypořádány, což ho činí plně přezkoumatelným. Tato námitka je tedy nedůvodná.

K neprovedení některých důkazů

72. Žalovaný se k důvodům, pro které nebyly provedeny navrhované důkazy, zevrubně vyjádřil v bodech [49] až [68] napadeného rozhodnutí. Co se týče navrhované svědecké výpovědi P. D., její provedení bylo odmítnuto pro nadbytečnost, jelikož správce daně disponoval listinnými důkazy osvědčujícími skutečnost, že v účetnictví obchodní společnosti DD network nebyly evidovány žádné další daňové doklady vystavené na obchodní společnost ADM s předmětem plnění *poskytnutí vysílacích časů* v měsících mimo červen a červenec roku 2014. Rovněž z výpisu vysílacího času předloženého správci daně přímo obchodní společností DD network, bylo zjevné, že obchodní společnost ADM nedisponovala takovým vysílacím časem v rozsahu, jaký deklarovala na daňových dokladech. Tato zjištění tak byla v rozporu s informacemi uvedenými v čestném prohlášení P. D., které správce daně předložila žalobkyně a v němž tato osoba potvrzuje obchodní spolupráci s obchodní společností ADM. Za takové situace se jeví provedení svědecké výpovědi totožné osoby jako zcela nadbytečné. Důvody pro toto odmítnutí jsou podrobně popsány v bodě [66] napadeného rozhodnutí.

73. Žalovaný dále k neprovedení svědeckých výpovědí dodal, že dle § 92 odst. 6 daňového řádu má daňový subjekt právo navrhnout svědecké výpovědi, ale není povinností správce daně všechny navrhované důkazy provést. Správce daně je oprávněn si vyhodnotit, zda návrh na provedení důkazu je nebo není návrhem na důkaz, který ve věci může prokázat daňovým subjektem tvrzené skutečnosti. Touto problematikou se zabýval Nejvyšší správní soud např. ve svém rozsudku ze dne 29. 5. 2014, č.j. 10 Afs 5/2014-32, kde uvedl: „V nálezu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09 (N 254/55 SbNU 455) k tomu Ústavní soud konstatoval, že „[n]eakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. První je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno“ (tento nálezh vychází z usnesení ze dne 23. 9. 2005, sp.zn. III. ÚS 359/05).“. Tyto závěry pak byly opětovně potvrzeny i v aktuálním rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2018, č.j. 7 Afs 281/2017-23, kde je uvedeno následující: „Zároveň platí, že správce daně není povinen provádět všechny důkazy navržené daňovým subjektem. O každém navrženém důkazu správce daně uváží, zda je jeho provedení třeba. Dospěje-li k závěru, že důkaz nemůže tvrzení subjektu daně prokázat, anebo do řízení nic nového přinést, důkaz neprovede. Neprovedení je však vždy povinen zdůvodnit.“. Správce daně tedy není povinen provést všechny daňovým subjektem navrhované důkazy, zvláště za situace, kdy takové důkazy nejsou schopny prokázat sporné skutečnosti nebo se mají vyjádřit k již zjištěným a správcem daně nezpochybňovaným skutečnostem. Musí však daňovému subjektu přezkoumatelným způsobem vyložit důvody, pro které určitý důkazní návrh odmítne (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2011, č.j. 8 Afs 19/2010-127). Této povinnosti v posuzované věci správce daně i žalovaný dostali. Výslech svědka byl v tomto případě nadbytečným, jelikož svědek nemohl prokázat uskutečnění plnění deklarovaným dodavatelem. Návrh na provedení výslehu byl proto odmítnut, přičemž důvody odmítnutí byly žalobkyni sděleny.
74. Na podkladě výše uvedeného žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

[IV] Posouzení věci soudem

75. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
76. Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
77. Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.
78. Při jednání před soudem dne 28. 4. 2021 žalovaný setrval na svých shora uvedených závěrech. Žalobkyně se jednání bez omluvy nezúčastnila.
79. Soud pro úplnost konstatuje, že stran žalobkyně bylo zahájeno insolvenční řízení na základě vyhlášky Krajského soudu v Plzni ze dne 25. 10. 2018, č.j. KSPL 51 INS 17310/2018-A-2. Účinky zahájení insolvenčního řízení nastaly dne 25. 10. 2018. Na základě usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 1. 2019, č.j. KSPL 51 INS 17310/2018-A-18,

bylo rozhodnuto o úpadku dlužníka. Účinky tohoto rozhodnutí nastaly dne 16. 1. 2019. Usnesením Krajského soudu v Plzni ze dne 9. 5. 2019, č.j. KSPL 58(51) INS 17310/2018-B-36, bylo rozhodnuto o prohlášení konkursu na majetek dlužníka. Účinky tohoto rozhodnutí nastaly dne 9. 5. 2019. Insolvenčním správcem a osobou zúčastněnou na řízení je LIQUIDATORS v. o. s. Ta se z jednání omluvila.

80. Žaloba není důvodná.
81. Jako nedůvodná soud nejprve shledal žalobní tvrzení o pochybení žalovaného stran jediného rozhodnutí o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům.
82. Podle § 7 odst. 2 daňového řádu platí: *„Správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. Ze spisu, popřípadě z rozhodnutí vydaného na základě těchto úkonů, musí být zřejmé, ke které povinnosti a s jakým výsledkem byly úkony učiněny.“*
83. Předně, vznesené námitky byly veskrze obecné, žalobkyně nikterak nekonkretizovala, jak vydání jednoho rozhodnutí zasáhlo do jejích veřejných subjektivních práv, resp. do jejích práv v proběhlém daňovém řízení. Žalobkyně sice namítala, že *„v jednotlivých měsících rozhodného období byly skutkové okolnosti případu odlišné a správcem daně provedené důkazy není možné bez dalšího paušalizovat na celé rozhodné období bez zohlednění jejich souvislosti s dotčeným obdobím“*, avšak nespecifikovala, jaké tu byly ony odlišnosti ve skutkových okolnostech, které vydání jednoho rozhodnutí bránily. Takovými odlišnostmi nemohou být bez dalšího různé osoby působící v rozhodném období na pozici jednatele dodavatele zdanitelných plnění. Bylo na žalobkyni, aby náležitě vyjevila, jak zásadní okolností byla tato změna ve vztahu k oprávnění žalovaného rozhodnout o odvoláních proti vícero prvoinstančním rozhodnutím jedním rozhodnutím odvolacím. Žalobkyně však nic takového neučinila. Nadto, skutečnost, že došlo ke změně jednatelů dodavatele žalobkyně, byla v napadeném rozhodnutí reflektována (viz body [25] a [27]).
84. Jak správně konstatoval žalovaný ve vyjádření k žalobě, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 11. 2003, č.j. 6 A 38/2002-53, mj. uvedl, že *„není v rozporu se zákonem, je-li jedním rozhodnutím rozhodováno o několika zdaňovacích obdobích, a to tehdy, je-li rozhodováno o věcech právně i skutkově shodných; jednotlivé výroky takového rozhodnutí však musejí splňovat požadavky zákona, při respektování požadavku srozumitelnosti, přehlednosti a určitosti celého rozhodnutí.“* Soud je přesvědčen, že zákonné i judikatorní parametry byly v tomto případě dodrženy. Žalobkyně podala proti dodatečným platebním výměrům totožná odvolání, když odvolací námitky byly v napadeném rozhodnutí shrnuty v jeho bodech [4] až [7] a následně byly vypořádány. Soud, ve shodě s žalovaným, nenalezl ve skutkovém stavu žádné markantní odlišnosti, které by bránily vydání společného rozhodnutí o odvoláních, přičemž veškeré relevantní okolnosti byly v napadeném rozhodnutí uvedeny a odvolací námitky byly dostatečným způsobem vypořádány.
85. Stran námitek o skutkovém stavu soud uvážil následovně.
86. Mezi stranami není sporu o tom, že správce daně neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z plnění přijatého od dodavatele – obchodní společnosti ADM. Předmětem plnění dle předložených daňových dokladů č. 5140197, 5140237, 5140283, 5140354, 5140406, 5140472, 5140560, 5140652 a 5140695 bylo poskytnutí reklamní kampaně (spoty). Správci daně vznikly z důvodu velkého objemu objednaných a následně fakturovaných reklamních

spotů pochybnosti, zda žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně z předmětných zdanitelných plnění oprávněně. Konkrétně činil správce daně spornou realizaci plnění v deklarovaném objemu. Výzvou k prokázání skutečností ze dne 9. 6. 2015 č.j. 647527/15/2403-60561-401101 proto vyzval žalobkyni k doložení dokladů a prokázání specifikovaných skutečností.

87. Jednatel žalobkyně P. S. dne 20. 7. 2015 předal správci daně několik listin - knihu návštěv; prohlášení společnosti MAJAK-SOFTWARE, spol. s r.o., o výrobě a dodání promo videa; plán propagace žalobkyně pro rok 2014 a jeho vyhodnocení; čestné prohlášení P. S.; fotografie obrazovek v Praze a ceník. P. S. v čestném prohlášení potvrzoval pravidelné kontroly reklam na velkoplošných LED obrazovkách v určených místech. Dále uvedl, že se stran dojednání obchodní spolupráce setkal s P. R. (v době setkání P. L.), jednatelem společnosti ADM, a také s L. N., který byl za společnost ADM oprávněn jednat na základě plné moci.
88. Dne 18. 9. 2015 žalobkyně předložila správci daně čestné prohlášení P. R., z něhož mj. vyplývá, že vlastníkem velkoplošných LED obrazovek, na nichž byla promítána reklama, je společnost DD network, s níž má společnost ADM uzavřenu smlouvu. Zároveň z čestného prohlášení vyplynulo, že společnost ADM byla ke dni 14. 11. 2014 prodána K. B., která se stala novou jednatelkou společnosti. Dne 26. 10. 2015 žalobkyně předložila správci daně audiovizuální médium (CD) s dalšími fotografiemi, které měly doložit odvysílání reklamních spotů na velkoplošných LED obrazovkách v Praze. Dne 19. 11. 2015 žalobkyně avizovala správci daně, že mu předá čestné prohlášení P. D., jednatele společnosti DD network, které potvrdí, že společnost DD network odvysílala v předmětných zdaňovacích obdobích reklamní spoty pro žalobkyni. Čestné prohlášení bylo osobně předáno P. S. dne 24. 11. 2015.
89. Správce daně odeslal dne 19. 5. 2015 místně příslušnému správci daně společnosti ADM dožádání o provedení místního šetření u uvedené společnosti a zjištění dalších relevantních skutečností. Z odpovědi na dožádání vyplynulo, že společnost ADM od září roku 2014 nepodává daňová přiznání, nespolupracuje se svým správcem daně, veškeré písemnosti jsou doručeny uplynutím lhůty, sídlo dle obchodního rejstříku je pouze tzv. administrativní. V období mezi 26. 5. 2014 do 3. 10. 2014 byl jednatelem společnosti ADM P. R., od 3. 10. 2014 je jednatelkou K. B.. Žalobkyně pak správci daně poskytla daňové doklady vystavené společností ADM včetně závazných objednávek.
90. Správce daně rovněž vyzval společnost DD network k předložení veškerých listin vztahujících se k obchodní spolupráci se společností ADM. Společnost DD network nejprve uvedla, že se společností ADM nikdy přímo nespolupracovala, a nebyly tedy vystaveny žádné daňové doklady. Následně však předložila daňový doklad č. 201400028 vystavený pro odběratele ADM za období červen až červenec roku 2014 a výpis z bankovního účtu o její úhradě. Dne 27. 10. 2015 bylo provedeno místní šetření u společnosti DD network, během kterého P. D. upřesnil, jakým způsobem probíhá reklama na LED obrazovkách, četnost spotů, stanovení ceny a další skutečnosti. Dne 23. 11. 2015 předložila společnost DD network správci daně výpis z vysílání na LED obrazovkách a rozpis vysílacího času pro jednotlivé odběratele. Správce daně si u místně příslušného správce daně společnosti DD network ověřil, že společnost DD network vystavila pro odběratele ADM daňový doklad s variabilním symbolem 201400028 s datem uskutečnění 1. 7. 2014. Jednalo se o jediný doklad vystavený pro uvedeného odběratele.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

91. Žalovaný správně konstatoval, že nekontaktnost, resp. absentující účetnictví a evidence třetích osob nemůže jít k tíži daňového subjektu, avšak skutečnost, že vystavitel daňového dokladu je nekontaktní a jeho účetnictví a evidence nejsou k dispozici, jsou okolnostmi zpochybňujícími údaje uvedené v listinách předložených žalobkyní a svědčí o oprávněnosti pochybností správce daně, zda byla předmětná zdanitelná plnění skutečně provedena společností ADM, a to v deklarovaném rozsahu.
92. Stran předložených technických parametrů LED obrazovek v Praze žalovaný přiléhavě uvedl, že dokládají, že na uvedených LED obrazovkách lze odvysílat reklamní spoty, tj. předmětné obrazovky jsou k tomu technicky uzpůsobené. Nelze jimi však prokázat, že žalobkyně přijala plnění od společnosti ADM. Stejně tak fotografie LED obrazovek a promo video na CD dosvědčují, že tyto obrazovky fyzicky existují a že reklama byla uskutečněna, není z nich však patrné, kdo ono plnění realizoval. Ani předložená cenová nabídka reklamních spotů nemůže osvědčit přijetí plnění od deklarovaného dodavatele, jelikož slouží pouze k doložení ceny za reklamní služby na LED obrazovkách. Kniha návštěv pak sice prokazuje, že se L. N. setkal s P. S., nelze z ní však žádným způsobem zjistit, za jakým účelem tato schůzka proběhla. Prohlášení společnosti MAJAK dokládá, kým byl reklamní spot navržen a kdo jej vyrobil, což ale nebylo předmětem sporu.
93. Ohledně čestných prohlášení P. S., P. R. a P. D. žalovaný připomněl, že judikatura správních soudů považuje čestné prohlášení v první řadě za institut obecného správního řízení, nikoliv řízení daňového, neboť daňový řád se o čestném prohlášení vůbec nezmiňuje. Čestným prohlášením tedy nemůže být nikdy proveden důkaz, skutečnost jím nemůže být prokázána, pouze osvědčena. Pojmově je vyloučeno užít ho tam, kde nelze určité skutečnosti stanovit jinak než dokazováním, tedy právě u stanovení daňové povinnosti ve smyslu § 31 odst. 1 až 4 daňového řádu. Zároveň je nutné rozlišovat čestná prohlášení daňového subjektu a třetích osob. Čestné prohlášení daňového subjektu je pouze jeho tvrzením zachyceným v písemné formě a jako takové nemůže být samo o sobě důkazním prostředkem prokazujícím určitou skutečnost (stejně jako ničím nepodložené ústní tvrzení). Předložením čestného prohlášení není možné zhojit neunesení důkazního břemene v daňovém řízení. Čestné prohlášení P. S., jednatele žalobkyně, proto nemůže být samo o sobě důkazem prokazujícím uskutečnění tvrzené obchodní transakce.
94. Stran povahy čestných prohlášení třetích osob žalovaný zdůraznil, že jsou důkazním prostředkem, který musí být správcem daně vyhodnocen, byť ani prohlášení třetích osob nemůže zpravidla bez dalšího doložit výdaj v určité výši. A to se v souzené věci také stalo, když správce daně ohledně čestného prohlášení P. R. konstatoval, že jeho tvrzení, že reklamní kampaň v předmětných zdaňovacích obdobích prováděl, nebyla doložena žádnými důkazy. Nedošlo k předložení jím tvrzeného vysílacího plánu reklamních kampaní (i když tvrdil, že si ho nechal od společnosti DD network předložit). A v čestném prohlášení P. D., jednatele společnosti DD network, je sice uvedeno, jak probíhala spolupráce se společností ADM, a že společnost DD network odvysílala pro žalobkyni reklamní spoty v období od března do prosince roku 2014, avšak tato tvrzení byla v rozporu se skutečnostmi vyplývajícími z odpovědi na dožádání (viz výše), kdy bylo zjištěno, že společnost DD network pro společnost ADM vystavila pouze daňový doklad č. 201400028 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 1. 7. 2014. A dále, dle smlouvy uzavřené mezi společnostmi DD network a ADM měl být přitom poskytnut vysílací čas

na LED obrazovkách za období červen a červenec roku 2014. Předložená čestná prohlášení tedy s ohledem na výše uvedené nebylo možné osvědčit jako důkaz prokazující, že předmětná plnění skutečně dodala společnost ADM. Žalovaný se s takovým hodnocením správce daně ztotožnil.

95. Společnost DD network předložila správci daně rovněž výpis vysílacího času deklarující vysílací časy poskytnuté touto společností společnosti ADM, a to za období červen a červenec roku 2014. Správce daně provedl rozbor tohoto výpisu a dospěl k závěru, že společnost ADM nedisponovala vysílacím časem v takovém rozsahu, aby mohla odvysílat množství spotů deklarovaných na daňových dokladech. Dle rozpisu vysílacích časů měla společnost ADM v červnu roku 2014 k dispozici 810 310 vteřin vysílacího času, což dle výpočtu představovalo 81 031 reklamních spotů, přičemž na daňovém dokladu vystaveném společností ADM za období červen roku 2014 je deklarováno odvysílání 194 400 spotů. V červenci roku 2014 měla společnost ADM k dispozici 633 070 vteřin vysílacího času, což dle výpočtu představovalo 63 307 reklamních spotů, na daňovém dokladu vystaveném společností ADM za období červenec roku 2014 je však deklarováno odvysílání 194 400 spotů. Skutečný rozsah vysílacího času, který měla společnost ADM k dispozici, byl tak výrazně nižší, než bylo deklarováno daňovými doklady.
96. Žalobkyně namítala, že společnost ADM měla k dispozici dostatek vysílacího času, aby mohla odvysílat takové množství spotů, které odpovídá počtu deklarovanému na jednotlivých daňových dokladech. V souvislosti s tím akcentovala, že společnost ADM reklamní prostor nakoupila také od společností Amirante plus s.r.o., a IBEZ Seniors s.r.o., které měly obchodní vztah se společností DD network. To měly prokázat vysílací plány.
97. Stran vysílacích plánů za období duben až květen roku 2014 vystavených společností DD network pro odběratele Amirante plus s.r.o., a za období srpen až prosinec roku 2014 vystavených pro odběratele IBEZ Seniors s.r.o. správci daně obou stupňů shodně uvedli, že tyto důkazy prokazují obchodní vztah mezi společnostmi DD network, Amirante plus s.r.o. a IBEZ Seniors s.r.o., nikoliv však přijetí plnění žalobkyní od společnosti ADM. Dále, ohledně vysílacích plánů za období červen až červenec roku 2014 vystavených společností DD network pro odběratele ADM, správci daně konstatovali, že údaje z tohoto vysílacího plánu jsou v rozporu s údaji z výpisu z vysílání, které správce daně obdržel od společnosti DD network. Počet odvysílaných spotů dle vysílacího plánu předloženého žalobkyní se totiž neshodoval s počtem vyplývajícím z vysílacího plánu společnosti DD network, která měla reklamní prostor poskytnout.
Dále, ani předložená rámcová kupní smlouva uzavřená mezi společnostmi IBEZ Seniors s.r.o. a DD network nikterak neprokazuje obchodní vztah mezi žalobkyní a společností ADM. Prokazuje pouze to, že společnost IBEZ Seniors s.r.o. nakoupila od společnosti DD network vysílací čas ve formě reklamních spotů. A podobně daňové doklady vystavené společností DD network pro odběratele Amirante plus s.r.o. a IBEZ Seniors s.r.o. – ty prokázaly existenci obchodního vztahu mezi těmito společnostmi, nikoliv mezi žalobkyní a společností ADM. Stejně pak lze konstatovat stran výpisu z účtu společnosti DD network, z něhož vyplývá, že došlo k úhradě předmětných daňových dokladů.
98. Žalovaný se přesvědčivě vyrovnal i s dalšími listinami předloženými žalobkyní v daňovém řízení, a to s daňovými doklady vystavenými společností IBEZ Seniors s.r.o. pro odběratele, společnost ADM, a kupní smlouvu. Smlouva i daňové doklady byly podepsány

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

M. F. jednatelem společnosti IBEZ Seniors s.r.o. Správce daně si povšiml, že z dodejek přiložených k uvedeným listinám vyplývá, že žádost žalobkyně o součinnost zasláná společnosti IBEZ Seniors s.r.o. byla vrácena odesílateli zpět, jelikož se adresát odstěhoval, žádost zasláná M. F. nebyla v úložní době vyzvednuta. Správce daně se v té souvislosti obrátil na místně příslušného správce daně společnosti IBEZ Seniors s.r.o., který následně sdělil, že společnost IBEZ Seniors s.r.o. je pro správce daně nekontaktní, nereaguje na výzvy, nepodává daňová přiznání. Jediné přiznání k DPH, které bylo podáno, bylo za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2013. Za předmětná zdaňovací období, tedy duben až prosinec roku 2014, společnost IBEZ Seniors s.r.o. daňové přiznání nepodala. Sídlo, z něhož se společnost IBEZ Seniors s.r.o. odstěhovala, je virtuální adresou. Nadto, daňové doklady vystavené společností IBEZ Seniors s.r.o. neobsahovaly údaj o tom, k jakému období se vztahují, zda byly společnosti ADM doručeny, a tedy zda vůbec k nějakému obchodnímu vztahu došlo. Žalovaný logicky uzavřel, že obchodní vztah mezi společnostmi IBEZ Seniors s.r.o. a ADM nebylo možné ověřit.

99. Žalovaný správně dospěl k závěru, že listiny předložené žalobkyní, tj. vysílací plány, kupní smlouvy a daňové doklady, dokládají toliko možný obchodní vztah mezi společnostmi DD network, ADM, Amirante plus s.r.o.–a IBEZ Seniors s.r.o., nikoliv ale obchodní vztah mezi žalobkyní a společností ADM. Společnost ADM navíc nedisponovala účetními knihami, o něž se opíral P. R., bývalý jednatel společnosti ADM, při svědecké výpovědi.
100. Ona svědecká výpověď byla uskutečněna dne 22. 8. 2016 (protokol č. j. 755257/16/2401-60561-401101). P. R. byl jednatelem společnosti ADM v období od 26. 5. 2014 do 3. 10. 2014, následně byl K. B. pověřen jednat za společnost ADM až do jejího zapsání do obchodního rejstříku dne 14. 11. 2014. P. R. během výpovědi uvedl, že společnost ADM poskytla žalobkyni v předmětných zdaňovacích obdobích plnění v podobě reklamní činnosti a že se s P. S. osobně setkal. Svědek uvedl, že všechna plnění byla uhrazena na účet společnosti ADM, dále že podepisoval objednávky a daňové doklady v období, kdy byl jednatelem. P. R. rovněž prohlásil, že veškeré podklady včetně účetních knih a pokladních dokladů předal K. B., což měl potvrdit předávací protokol, který přislíbil předložit správci daně následně. Na většinu otázek týkajících se podrobností obchodního vztahu mezi společností ADM a žalobkyní, svědek pouze odkázal na vlastní čestné prohlášení a účetní knihy. Stejně tak si nevzpomněl, jak probíhalo objednávání reklamní kampaně, nevěděl, s jakými jinými společnostmi společnost ADM spolupracovala. Pouze uvedl, že je pravděpodobné, že jednou z těchto společností byla DD network, a odkázal se na účetní knihy. Nevzpomněl si, v jakém období byl reklamní prostor nakupován od DD network a jak proběhla kontrola reklamní kampaně. Dne 12. 9. 2016 zaslal P. R. správci daně vyjádření, v němž uvedl, že předávací protokol (viz výše) nemůže nalézt. Tato listina nebyla správci daně předložena.
101. K výsledku K. B. soud připomíná, že správce daně ji předvolal k podání svědecké výpovědi stran obchodní spolupráce společnosti ADM s žalobkyní. Předvolání bylo doručeno dne 15. 8. 2016 vložení do schránky, avšak K. B. se ve stanovený den k výsledku nedostavila, aniž by se omluvila. Stejně se opakovalo i v případě druhého předvolání. Správce daně se následně pokusil zajistit účast svědkyně skrze předvedení Policíi ČR, avšak ta správci daně sdělila, že K. B. v místě bydlíště již nebydlí.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.

102. Správce daně zaslal dne 14. 12. 2016 zástupci žalobkyně vyrozumění o termínu výsledku (= dne 4. 1. 2017) svědkyně B. Téhož dne správce daně požádal Policii ČR o předvedení K. B. k výsledku ke správci daně v místě, kde se měla svědkyně zdržovat. Vzhledem k tomu, že se K. B. v místě trvalého bydliště nezdržovala, byl správce daně PČR informován, že žádost o předvedení byla postoupena jinému obvodnímu oddělení policie, a k výsledku tak dojde u jiného správce daně. Tato informace byla zástupci žalobkyně, po marném telefonickém pokusu, sdělena skrze e-mail. Zástupce žalobkyně na to reagoval dne 3. 1. 2017 s tím, že se změnou a časem konání svědecké výpovědi souhlasí. Výslech svědkyně se tak uskutečnil dne 4. 1. 2017 (protokol č.j. 301/17/2403-60561-401101).
103. Svědkyně k obchodní spolupráci ADM s žalobkyní nedokázala uvést téměř žádné informace. Uvedla, že neví, jak obchodní spolupráce probíhala, měla pouze něco sepsat s P. H., kterému zřejmě dala plnou moc k zastupování společnosti ADM. Dále prohlásila, že si je nyní vědoma, že byla tzv. „bílým koněm“. K. B. nevěděla, jak probíhala obchodní jednání a s kým bylo jednáno, ani jak docházelo k předání listin. Nedokázala sdělit žádné informace, týkající se chodu společnosti ADM, s P. R. se dle svých slov nikdy nesetkala. Je v invalidním důchodu a jak uvedla, funkci přijala, aby získala finance. Funkci však aktivně nevykonává, veškeré záležitosti měl vyřizovat P. H.. Svědkyně odmítla, že by vystavila a podepisovala jakékoliv daňové doklady, jelikož nedisponuje tiskárnou ani notebookem. Žádné listiny, doklady či účetní knihy v držení nemá. Stran jejího čestného prohlášení ze dne 29. 2. 2016, které žalobkyně předložila správci daně a ve kterém K. B. uvedla, že reklamní prostor byl poskytnut společností DD network, že kontrolovala průběh reklamní kampaně a vystavovala daňové doklady, čímž měla potvrdit poskytnutí plnění žalobkyni, svědkyně prohlásila, že čestné prohlášení sice podepsala, ale vůbec neví, co je jeho obsahem, jelikož jí ho předložil P. H. s tím, že má listinu podepsat. To, že jí P. H. předložil vícero listin, které podepsala, aniž by tušila, co podepisuje, konstatovala svědkyně opakovaně. Dále uvedla, že se na ni žalobkyně s žádostí o poskytnutí podkladů osvědčující uskutečnění předmětného plnění neobrátila. Na otázku, jakým způsobem docházelo k úhradě, příp. na jaký účet, K. B. sdělila, že neví, ale opakovaně uvedla, že do banky chodila vybírat peníze, které následně předávala P. H.
104. Vzhledem k obsahu výpovědi P. R. žalovaný správně uzavřel, že ona výpověď neodstranila pochybnosti o přijetí plnění žalobkyně od společnosti ADM. Ano, svědek sice uvedl, že společnost ADM žalobkyni předmětná plnění poskytla, na většinu otázek, které směřovaly k uvedení podrobností o obchodní spolupráci, však nedokázal odpovědět. Buď si nevzpomínal, nebo odkázal na účetní knihy, které měl předat K. B.. To však neprokázal, předávací protokol nepředložil. Žalovaný přiléhavě upozornil, že dle judikatury správních soudů je svědecká výpověď hodnověrným důkazem, pokud je konkrétní, věrohodná a pokud není v rozporu s ostatními zjištěními. V souzené věci však bylo možné ze svědecké výpovědi dovodit to, že svědek si zásadní skutečnosti o předmětném plnění nepamatoval. Pak ovšem nebylo možné takovou výpověď považovat za důkaz prokazující, zda a jak k předmětnému plnění fakticky došlo.
105. Stran svědecké výpovědi K. B. žalovaný rovněž správně konstatoval, že její výpověď přinesla velmi závažná tvrzení znevěrohodňující společnost ADM (i s ohledem na informace získané o této společnosti od místně příslušného správce daně). Nebylo zřejmé, kde se nachází jakékoliv listiny prokazující obchodování společnosti ADM, když P. R. uvedl, že účetní knihy a další dokumenty předložil K. B., ta to však popřela s tím, že žádné listiny nemá a nikdy v držení ani neměla. Žádné podklady se nepodařilo zajistit ani od

místně příslušného správce daně, jelikož společnost ADM je nekontaktní. Fakticitu obchodního vztahu a poskytnutí předmětných plnění mezi žalobkyní a společností ADM nebylo možno ověřit.

106. Soud se ztotožnil s tím, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno stran prokázání, že došlo k přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele, a proto bylo správné, když jí správce daně neuznal nárok na odpočet daně. Listiny předložené žalobkyní (= vysílací plány, kupní smlouvy a daňové doklady) doložily toliko možný obchodní vztah mezi obchodní společností DD network a obchodními společnostmi ADM, Amirante plus s.r.o. a IBEZ seniors s.r.o., které od obchodní společnosti DD network jako vlastníka LED obrazovek nakoupily reklamní prostor. Nedokládaly však obchodní vztah mezi žalobkyní a obchodní společností ADM. Irelevantní byly z tohoto pohledu i obě svědecké výpovědi.
107. Soud neshledal důvodnou ani námitku brojící proti formě vypořádání odvolacích námitek odkazem na vypořádání téhož prvoinstančním správním orgánem, tedy správcem daně. Jak žalovaný správně uvedl ve vyjádření k žalobě, daňový řád v jeho § 116 odst. 2 ukládá odvolacímu orgánu povinnost vypořádat v odůvodnění odvolacího rozhodnutí všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Z rozhodnutí o odvolání tedy musí být patrné, že se odvolací orgán námitkou zabýval a jaký závěr o ní učinil, což napadené rozhodnutí bezezbytku splňuje. Soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že souhlasný odkaz na závěry učiněné (prvoinstančním) správcem daně není v rozporu se zákonem. Je zbytečné, aby odvolací orgán vymýšlel již vymyšlené a formuloval jinak to, co už bylo vyřčeno. Žalovaný navíc připojil k odkazu na konkrétní závěry prvoinstančního správce daně vyjevené ve Zprávě o daňové kontrole vlastní náhled na věc. Lze proto uzavřít, že odvolací námitky byly v napadeném rozhodnutí řádně, tedy i přezkoumatelně vypořádány.
108. Stran neprovedení výslechu P. D., jednatele společnosti DD network, žalovaný nejprve připomněl, že svědek měl dle žalobkyně osvědčit a prokázat, že společnost ADM disponovala dostatečným vysílacím prostorem pro uskutečnění zdanitelného plnění a reklamní kampaň uskutečnila. Žalovaný zopakoval, že správce daně na základě výzvy, provedení místního šetření a dožádání místně příslušného správce daně získal daňové doklady vystavené společností DD network. Žalobkyně rovněž předložila čestné prohlášení P. D., v němž potvrzoval obchodní spolupráci se společností ADM. Jak je uvedeno výše, v onom čestném prohlášení je sice uvedeno, jak probíhala spolupráce se společností ADM, a že společnost DD network odvíšila pro žalobkyni reklamní spoty v období od března do prosince roku 2014, avšak tato tvrzení byla v rozporu se skutečnostmi vyplývajícími z odpovědi na dožádání (v podrobnostech viz výše).
109. Žalovaný konstatoval, že z listin předložených dožádaným správcem daně („saldo účtu 311 200 – odběratel, vše k období 12/2014“ a „vystavené faktury DD network 2014“) vyplynulo, že společnost DD network vystavila pro společnost ADM v roce 2014 pouze jediný daňový doklad č. 20140028 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 1. 7. 2014, kdy společnost DD network fakturovala za poskytnutí vysílacích časů na LED obrazovkách za období červen a červenec roku 2014. Tvrzení uvedené v čestném prohlášení pana P. D. tak bylo se zjištěními dožádaného správce daně v rozporu. Nadto, jak bylo správcem daně zjištěno z výpisu vysílacího času předloženého společností DD network, společnost ADM nedisponovala takovým vysílacím časem v rozsahu, jaký

deklarovala na daňových dokladech. Žalovaný se rovněž vypořádal s žalobkyninou argumentací o prodeji vysílacího prostoru v předmětných zdaňovacích obdobích společností DD network společností IBEZ Seniors s.r.o. a Amirante plus s.r.o. (viz výše). Za těchto okolností pak dospěl mj. k závěru, že „*svědecká výpověď P. D. v dané situaci je nadbytečná, jelikož společnost DD network neměla obchodní vztah přímo s odvolatelem a obchodní vztahy s jejími odběrateli nejsou předmětem tohoto řízení.*“

110. Soud se s tímto závěrem ztotožnil. Správce daně disponoval listinnými důkazy osvědčujícími skutečnost, že v účetnictví společnosti DD network nebyly evidovány žádné další daňové doklady vystavené pro společnost ADM s předmětem plnění „*poskytnutí vysílacích časů*“ v měsících mimo červen a červenec roku 2014. Rovněž z výpisu vysílacího času předloženého správci daně přímo společností DD network bylo zjevné, že společnost ADM nedisponovala takovým vysílacím časem v rozsahu, jaký deklarovala na daňových dokladech. Tato zjištění tak byla v rozporu s informacemi uvedenými v čestném prohlášení P. D., které správci daně předložila žalobkyně a v němž P. D. potvrzuje obchodní spolupráci s obchodní společností ADM. Za takové situace bylo provedení svědecké výpovědi P. D. skutečně nadbytečné, což bylo v napadeném rozhodnutí řádně odůvodněno, a to prizmatem § 92 odst. 6 daňového řádu a judikatury správních soudů.
111. Soud, na základě výše uvedeného, neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, a žalobu proto podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[V] Náklady řízení

112. Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.
113. Osoba zúčastněná na řízení má právo na náhradu jen těch nákladů, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil (§ 60 odst. 5 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že soud v dané věci osobě zúčastněné na řízení žádnou povinnost neuložil, bylo rozhodnuto tak, že osoba zúčastněná na řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 28. 4. 2021

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. K.