



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobce: **WORK SYSTEM s.r.o.**, IČ: 26230461
sídlem Heršpická 758/13, 619 00 Brno
zastoupen JUDr. Františkem Štouračem, advokátem
sídlem Masarykova 413/34, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5.5.2020, č.j. 14587/20/5300-22441-708274

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně domáhal zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 21. 5. 2019 - dodatečný platební výměr, č. j. 2729865/19/30001-51525-712163, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za měsíc listopad roku 2013 ve výši 31 500 Kč a povinnost uhradit penále ve výši 6.300,- Kč.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce v podané žalobě předně shrnul zjištěný skutkový stav, odkázal na obsah daňové kontroly a zdůraznil, že zdanitelná plnění od společnosti ROYAL ADVERTISING s.r.o. přijal v souvislosti s enormní poptávkou ze strany odběratelů po nových zaměstnancích v roce 2013 a potřebou akutně zasmluvnit desítky nových zaměstnanců. Vysílání reklamních spotů bylo realizované na několika místech na území města Brna, konkrétně ZOO Brno, BIG ONE Fitness, Grand hotel Brno, Autobusové nádraží Zvonařka a Galerie Orli, prostřednictvím poskytnutí vysílacího času v periodicky opakované smyčce, což si dle svého tvrzení ověřil prostřednictvím videozáznamu v délce desítek minut. Odkázal i na navržené důkazní prostředky, a to uvedený videozáznam a výslechy svědků,
3. Následně uvedl, jaká zjištění provedl žalovaný v podobě výslechu svědků, z nichž nebylo prokázáno, že by v některém z výše specifikovaných komerčních prostor nebyla obrazovka instalována vůbec, tudíž reklamní spoty zde bezesporu mohly být vysílány, a svědci potvrdili, že vysílány i byly, ačkoliv si přesný obsah spotů nevybavovali s ohledem na dobu, která uplynula od jejich vysílání. Za stejné důkaz vysílání spotů považoval videozáznam v relevantní délce, a to s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 7 Afs 59/2011, z něhož je jednoznačně patrné místo a čas faktického plnění. Jediné pochybnosti správce daně, které označil za relevantní, se podle něj vztahovaly k vysílacímu místu v BIG ONE Fitness Brno.
4. Konkrétně namítl, že v průběhu předcházejícího řízení předložil jednak formální podklady a další důkazy svědčící o realizaci zdanitelného plnění a je otázkou, jaký další důkaz by si pak správce daně představoval, aby uvedené plnění akceptoval. Z toho podle něj plyne, že byl ve věci nesprávně zjištěn skutkový stav a na takto nesprávně zjištěný skutkový stav byla nesprávně aplikována příslušná ustanovení právních předpisů, přičemž postup správce daně vykazuje znaky svévole, jelikož správce daně postupovat v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů dle ust. § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, a správce daně neprovedl jediný důkaz, který by svědčil nesprávnosti tvrzení žalobce. Správce daně výpovědi jednotlivých svědků pouze označuje za nedůvěryhodné, nepřikládá jim žádný význam a jednoznačně volí výklad jdoucí k tíži žalobce.
5. Pochybnosti související s odvysíláním spotů přikládá žalobce časovému odstupu s tím, že konkrétní spoty dostatečně prokázány videozáznamem. Nad rámec uvedeného přenáší správce daně na žalobce neúměrné důkazní břemeno, kterým by měl prokazovat faktickou realizaci zdanitelného plnění, neboť neustále vyjadřuje určité pochybnosti. Neustále kontroly uskutečněných plnění by ochromily jeho běžnou ekonomickou činnost. Postupoval dle svého tvrzení s maximální péčí a obezřetností tak, jak je v obchodním styku vyžadována, aby si před uhrazením poskytnutých služeb ověřil, zda tyto byly skutečně dle jím zadáných objednávek poskytnuty a neshledal sebemenších pochybností, a proto úhrady za tyto služby provedl.
6. Poukázal i na to, že není jeho úlohou, aby blíže řešil a ověřoval faktické a smluvní vztahy svého dodavatele vůči jeho subdodavatelům a aby si ověřoval pravost důkazů, které mu předložil dodavatel. K tomu zdůraznil, že při uzavírání smlouvy o poskytnutí vysílacího času mu byl představen určitý balíček míst, kde bude reklamní spot daňového subjektu vysílán. Skladbu tohoto balíčku žalobce ovlivnit nemohl, nicméně takto jej akceptoval.
7. Podle žalobce došlo v dohodnutých prostorech k faktickému uskutečnění dohodnutého plnění a žalovaný měl celou věc hodnotit proporcionálně, neboť pokud ne jako celek, tak má za to, že alespoň částečně splnil veškeré požadavky kladené právními předpisy na nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, kdy je zřejmé, že k určitému plnění došlo a žalobce tak byl oprávněn toto v rámci daňového priznání tento odpočet uplatnit.

III. Vyjádření žalovaného a další procesní vyjádření účastníků

8. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na žalobou napadené rozhodnutí s tím, že žalobní námitky se ve své podstatě shodují s odvolacími námitkami proti dodatečnému platebnímu výměru.
9. K námitce nesprávného zjištění skutkového stavu a hodnocení důkazů uvedl, že žalobce neprokázal nárok na odpočet DPH za zdanitelná plnění, údajně poskytnuté žalobci obchodní společností ROYAL ADVERTISING s.r.o., za poskytnutí náborových kampaní na pracovníky v oboru skladník a elektromechanik, jež měla spočívat v promítání reklamních spotů na LED/LCD obrazovkách na předem vymezených místech v období od 1. 7. 2013 do 30. 11. 2013.
10. Následně žalovaný specifikoval pochybnosti, které mu vznikly ohledně přijatých plnění, a to s odkazem na jednotlivé společnosti a organizace, v jejichž prostorech měla být přijatá plnění poskytována, resp. na jejichž obrazovkách měla být reklama vysílána. Podle žalovaného tyto pochybnosti nebyly přitom rozptýleny ani důkazními prostředky předloženými žalobcem, když tento předložil toliko formálně správné daňové doklady, smlouvy o poskytnutí promítacího času k předmětným spotům, výpisy z bankovního účtu s úhradami za předmětné služby a videozáznamy s tvrzeným vysíláním reklamních spotů, z nichž však není patrné, kdy byly pořízeny, nadto je na nich jen část sjednaných reklamních spotů. Pochybnosti nerozptýlily ani následné výpovědi svědků, ke kterým uvedl, že časový odstup není natolik značný (cca 5 let), aby si svědkové nemohli vybavit konkrétní detaily a, i kdyby byla paměť svědků zastřena natolik, že by tyto výpovědi nemohly uskutečnění předmětných zdanitelných plnění prokázat, nelze to přičítat ku prospěchu žalobce v otázce unesení jeho důkazního břemene. Zároveň podle něj nebyla porušena zásada volného hodnocení důkazů, když se správce daně i žalovaný se všemi provedenými důkazy vypořádal.
11. Podle žalovaného nebylo na žalobce kladeno neúměrné důkazní břemeno a není pravdou, že by žalobce projevil při obstarávání předmětných zdanitelných plnění náležitou obezřetnost. Žalobce si uskutečnění předmětných zdanitelných plnění např. osobně neověřil a spokojil se s předložením videozáznamů, z nichž však nevyplývá ani kdy byly pořízeny, ani zda bylo sjednané zdanitelné plnění poskytnuto v plném rozsahu. Odkázal i na možnost např. námatkové kontroly uskutečnění předmětných zdanitelných plnění zaměstnancem či k tomu sjednanou osobou s následnou svědeckou výpovědí, videozáznam, z nějž je patrná doba pořízení [titulní stránka aktuálních novin, úředně ověřený podpis na vytisknuté části videozáznamu], apod. s tím, že pořízení takových důkazních prostředků nelze označit za neúměrnou zátěž pro výkon podnikatelské činnosti žalobcem, tím spíše je nelze označit za nesplnitelné.
12. Závěrem uvedl, že nárok na odpočet DPH nemohl být přiznán ani částečně, neboť pochybnosti správce daně nebyly rozptýleny ani u žádné ucelené části předmětných zdanitelných plnění.
13. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, ve které setrval na svých žalobních tvrzeních. Stejně tak žalovaný setrval na svém vyjádření v následné duplice.

IV. Posouzení věci soudem

14. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (s.ř.s.)], jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).
15. Soud předně musí konstatovat, že podaná žaloba představuje pouze další polemiku se závěry správce daně a žalobce oproti podanému odvolání nepřináší žádnou novou argumentaci, ale pouze vyjadřuje nesouhlas se závěry správce daně, potažmo žalovaného. Z obsahu správního spisu soud ověřil, že vyjádření žalovaného jako v napadeném rozhodnutí, tak ve vyjádření k žalobě jsou konzistentní a mají oporu ve skutkových zjištěních, která učinil správce daně a která jsou obsahem správního spisu.
16. Skutečnost, že žalobce předložil ve věci formální podklady, jako daňové doklady, smlouvy a další doklady vztahující se k formální realizaci dotčeného obchodního případu, není ve věci sporná. V této rovině unesl žalobce formální důkazní břemeno, což však není předmětem sporu. Spornou otázkou je, zda žalobce prokázal prostřednictvím dalších

důkazních prostředků faktické uskutečnění předmětného obchodního případu, tj. zda ze shromážděných důkazů vyplývá, že žalobci byla ze strany jeho obchodního partnera reklama v rozsahu a na místech, které byly předmětem smlouvy.

17. Ve výzvě k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu ze dne 11. 5. 2018, č. j. 2421070/18/3001-60564-711952, správce daně jasně identifikoval daňové doklady, se kterými souvisel uplatněný nárok na DPH, a zároveň identifikoval pochybnosti, které mu vznikly v souvislosti s faktickým přijetím zdanitelných plnění, poskytnutím služby. K vysílání reklamního spotu v prostorách BIG ONE Fitness uvedl, že korporace GESTĚ, a.s. neuzavřela žádný právní vztah ve věci vysílání reklamy na LCD monitorech v prostoru BIG ONE Fitness. K vysílání reklamního spotu v prostorách ZOO Brno uvedl, že v předmětném zdaňovacím období nebyl žádnému subjektu poskytnut reklamní prostor na LCD obrazovkách. K vysílání reklamního spotu v prostoru Grand hotelu Brno uvedl, že obrazovka v lobby baru byla v majetku korporace YOTIVA, která měla umožněno korporaci AUSTRIA Hotels Liegenschaftsbesitz CZ s.r.o. (vlastníkem hotelu) vysílání, a zároveň vlastníku nebylo nic známo o vysílání na pokojích. K vysílání reklamního spotu v prostorách Galerie Orlí uvedl, že nebyl zjištěn obsah reklamních spotů vysílaných na LCD obrazovkách a nebyly předány ani žádné písemnosti související s obrazovkami. K vysílání reklamního spotu v prostorách UAN Zvonařka zjistil, že vysílací čas byl poskytnut korporaci HITmedia s.r.o. a ta jej pronajala korporaci YOTIVA, a.s. Korporace YOTIVA a.s. sdělila správci daně, že ke dni 16. 1. 2018 došlo ke změně v personálním obsazení statutárních orgánů a do doby sepsání citované výzvy nebylo předáno účetnictví ani jiné písemnosti a tato korporace nebyla schopna reagovat na dotazy správce daně. Ke zjištěním uvedl, že část majitelů/provozovatelů přímo popřela, že by obrazovky byly v předmětném období využívány k reklamním účelům, někteří neměli o majiteli nebo provozovateli obrazovek žádné informace a v někteří odkázali na pronájem korporaci YOTIVA, která však nebyla schopna se k jejich pronájmu vyjádřit.
18. Z obsahu správního spisu plyne, že byly předloženy další důkazní prostředky, a to videozáznam reklamního spotu a návrhy na výpovědi svědků. Podle názoru soudu však ani po provedení těchto důkazních prostředků není zřejmé, že by reklama byla poskytnuta ve smluveném rozsahu, za který následně žalobce zaplatil, tj. podle názoru soudu žalobce neprokázal fakticitu plnění.
19. Již v rámci shora citované výzvy uvedl správce daně, že doložené záznamy z vysílání nebyly schopny prokázat uskutečnění zdanitelných plnění v deklarovaném rozsahu, neboť ke každému vysílacímu místu doložil žalobce pouze jeden záznam v délce 12-15 minut, ve kterém lze sledovat max. dvě opakování reklamních spotů, z Galerie Orlí není zaznamenán reklamní spot k náborové kampani elektromechanik.
20. Soud se ztotožňuje s názorem žalovaného, že samotný videozáznam poskytnutí plnění v tvrzeném rozsahu neprokazuje. Skutečnost, že reklamní smyčka z Galerie Orlí nezaznamenala reklamní spot na náborovou kampaň elektromechanik, je zřejmá. Zároveň je z doložených CD patrné, že jednotlivé záznamy byly vytvořeny v časovém rozsahu 11:25 až 11:40 hodin dne 27. 11. 2013 a že zachycují situaci na pěti různých místech města Brna. Vzdálenost jednotlivých míst (min. v případě ZOO Brno) vylučuje jejich natočení jedinou osobou v uvedené časy vytvoření souborů. Ani soudu tak není zřejmé, na základě čeho by bylo možné dovodit, že uvedený záznam byl skutečně natočen v uvedený čas. Tento závěr, resp. pochybnost o tom, zda záznamy z jednotlivých míst, kde mělo dojít k promítání spotů, byly skutečně natočeny dne 27. 11. 2013, který je uveden jako den vytvoření příslušných souborů na CD, podporuje i fakt, že na CD jsou uloženy i soubory obsahující samotné spoty žalobce a tyto soubory byly vytvořeny dle CD dne 20. 12. 2013.
21. Soud má zároveň vážné pochybnosti o tom, že soubory uložené na CD zachycují realitu dní měsíců června a listopadu. Tyto pochybnosti vyplývají ze záznamu ze ZOO Brno, kdy v případě záznamu, který měl být natočen v červnu, mají osoby zachycené v posledních 5 vteřinách evidentně podzimní až jarní oblečení a keř zachycený v první vteřině je zcela evidentně bez listů. Jakkoliv se soud nechce pouštět do zbytečných spekulací, tak se lze domnívat v červnu by měli návštěvníci ZOO spíše letní oblečení a zároveň soud pochybuje u tom, že by v létě nebyly listnaté rostliny zelené a nebyla by na svazích ZOO tráva. Obdobně v případě záznamu, který měl být natočen v listopadu, je zcela evidentní, že na větvi, která je vidět přes obrazovku, jsou patrné pupence. Určité pochybnosti o roku 2013 vyplývají i z promítaných reklam na výrobky typu Samsung S3, Samsung Tab2, Škoda Rapid či otevření Vily Tugendhat pro veřejnost. Pro soud jsou tak záznamy na CD pro

měsíc listopad 2013 v konfrontaci se záznamem, který měl údajně zachycovat červen 2013 (!!!) v ZOO Brno, velmi pochybné.

22. Samotné CD prokazuje, že určité spoty byly na uvedených místech promítány. Jelikož jednoznačně nelze určit, zda byl záznam pořízen skutečně v uvedený den, považuje soud za podstatné, zda žalobce unesl důkazní břemeno v úplnosti.
23. Lze se žalobcem souhlasit, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 6. 9. 2012 ve věci sp. zn. 7 Afs 59/2011 odkázal na dostatečnost jediného opakování reklamního spotu, ale učinil tak v jiné souvislosti. Žalovaný korektně v napadeném rozhodnutí citoval širší text uvedeného rozhodnutí a soud má za to, že uvedená citace plně dopadá na nyní projednávanou věc. Jak uvedl Nejvyšší správní soud a jak citoval žalovaný: „*Nebylo by jisté přiměřené po stěžovateli požadovat, aby prokázal poskytnutí každé jednotlivé části reklamní služby, jednalo-li se o odvysílání periodicky se opakujícího reklamního spotu na světelných reklamních tabulích v několika různých městech po dobu devíti měsíců, a to několikrát během každého dne. Stěžovateli tedy stačilo, aby prokázal, že sjednaná prezentace jako reklamní spot existovala, což prokázal CD nosičem se zaznamenaným spotem, a že v podstatných parametrech byla také odvysílána ve sjednaném rozsahu. Nebylo nezbytné, aby poskytl správci daně kompletní přehled o jednotlivých časech odvysílání reklamy po každý jednotlivý den ve sjednaném devítiměsíčním období, nicméně pokud by takový přehled (jakýsi playlist) měl k dispozici, ať již poskytnutý dodavatelem, což si stěžovatel dodatečně pokoušel opatřit, nebo např. subjektem poskytujícím monitoring odvysílání reklamy, jeho důkazní situaci by to významně vylepšilo... Neměl-li však stěžovatel k dispozici playlist či podobný přehled o odvysílání reklamy k dispozici, přičemž bylo jeho věcí, aby při sjednání reklamní služby myslel i na prokázání jejího dodání, a chtěl-li vydaje na tuto službu daňově uplatnit, mohl své důkazní břemeno unést i kombinací dalších důkazů. Např. svědecké výpovědi zaměstnanců stěžovatele, kteří by poskytování reklamy průběžně kontrolovali v namátkou určených intervalech na různých místech, na kterých měla být reklama poskytována. Pokud by takový systém ověřování stěžovatel zavedl a nebyly by pochyby o jeho věrohodnosti, jednalo by se o důkaz zásadního významu. Dalším důkazním prostředkem mohly být fotografie reklamy, z nichž by však bylo patrné, že byly skutečně pořízeny v různých měsících a na různých, konkrétně identifikovatelných, místech. Fotografie předložené stěžovatelem v daňovém řízení však tuto vypovídací hodnotu neměly. Dalším důkazním prostředkem mohly být také svědecké výpovědi pracovníků dodavatele nebo jeho subdodavatelů, kteří zajišťovali faktické technické vysílání reklamy na příslušných světelných tabulích a kteří by byli schopni podat alespoň rámcový přehled o frekvenci a místním a časovém rozsahu vysílání předmětného reklamního spotu.*“ (zdůraznění provedeno zdejším soudem).
24. Žalobcem předložené CD samo o sobě tak mohlo prokázat nanejvýš existenci reklamního spotu a skutečnost, že byl v blíže neurčený čas, v blíže neurčené frekvenci a po blíže neurčenou dobu vysílán na místech, která by bylo možno ztotožnit např. místním šetření (pokud by to bylo sporné) s místy, kde měl být spot dle objednávky vysílán. Ostatní, tedy to, že poskytnutí plnění došlo a že k němu došlo ve smluveném a zaplaceném rozsahu, muselo být nutně prokázáno dalšími důkazními prostředky.
25. Než se soud bude zabývat jednotlivými svědeckými výpověďmi, lze odkázat na uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu ve vztahu k otázce, kterou žalobce vznesl v podané žalobě s tím, že se ptal, „*jaký další důkaz by si pak správce daně představoval, aby uvedené plnění akceptoval?*“ Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku, na který odkazuje sám žalobce, jasně pojmenovává způsob, jakým je třeba faktické poskytnutí zdanitelného plnění prokazovat.
26. Rozložení důkazního břemene je zcela jednoznačně upraveno v § 92 daňového řádu tak, že dle odst. 3 citovaného ustanovení daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních, podle odst. 4 citovaného ustanovení může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence, pokud to vyžaduje průběh řízení. Konečně podle odst. 5 téhož ustanovení správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při

správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.

27. Z obsahu správního spisu plyne, jak soud uvedl výše, že žalobce unesl formální důkazní břemeno, čímž unesl prvotní důkazní břemeno. Správce daně následně zcela srozumitelně formuloval své pochybnosti, čímž naopak on přenesl důkazní břemeno na žalobce, a z následně provedených důkazů nevyplynulo faktické poskytnutí zdanitelného plnění. Není na správci daně, aby žalobci určoval, kterými důkazními prostředky má své důkazní břemeno unést. Zároveň nelze správci daně klást k tíži, když z důkazních prostředků faktické poskytnutí zdanitelného plnění ve smyslu citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu nevyplyvá.
28. Kromě tvrzení o dostatečnosti záznamu na poskytnutém CD se ostatní žalobní tvrzení týkaly svědeckých výpovědí Bc. H. a Ing. K. ze ZOO Brno, Mgr. S. a p. M. z Grand Hotelu Brno, Ing. H. z Galerie Orlí Brno, p. S. jakožto zástupce společnosti, která provozovala obrazovky na Autobusovém nádraží Zvonařka, p. V. z BIG ONE Fitness a Bc. F., jednatele korporace ROYAL ADVERTISING.
29. Ze správního spisu považuje soud za podstatné z provedených výpovědí shrnout následující.
30. K vysílání spotů v BIG ONE Fitness svědek F. vypověděl, že byla uzavřena ústní dohoda o vysílání reklamních spotů. Svědek V., se kterým měla spolupráce probíhat od roku 2012, ale konkrétní spolupráci v roce 2013 nepotvrdil.
31. K vysílání spotů v ZOO Brno svědek F. vypověděl, že obchodní spolupráce mezi korporací YOTIVA pokračovala nadále i po 30. 11. 2012 na základě ústní dohody a jejím předmětem bylo zapůjčení dvou LED obrazovek. Z vyjádření ZOO Brno a výpovědi svědků H., K. a H. vyplynulo, že poslední smlouva s korporací YOTIVA byla uzavřena do 30. 11. 2012 a nebyla prodloužena. Je pravdou, že z výpovědí plyne rozpor o ukončení vysílání na zapůjčených LED obrazovkách, resp. jeho pokračování v roce 2013, nicméně ani svědci, ani fotografie z června a srpna 2013 nepotvrzují, zda a co bylo vysíláno na obrazovkách v listopadu roku 2013.
32. K vysílání spotů v Grand hotelu Brno svědek F. vypověděl, že v roce 2008 a do Lobby baru byl zapůjčen LCD monitor za účelem vysílání reklamních spotů a dále pak došlo k vysílání i na pokojích hotelu (prostřednictvím infokanálu). Svědkyně S. vypověděla, že její jediná spolupráce s korporací YOTIVA spočívala v odstranění obrazovky v lobby, reklamní vysílání jí nebylo známo. Svědkyně M. uvedla, že korporace ROYAL ADVERTISING jí není známá, nadto byla ředitelkou Grand hotelu Brno do konce roku 2012. Ze sdělení korporace společnost AHL CZ plyne, že tato nemá povědomost o vysílání reklamy třetí osobou na pokojích v předmětném období.
33. K vysílání spotů v Galerii Orlí Brno svědek F. vypověděl, že v přízemí haly Galerie byla umístěna LED obrazovka, která byla v majetku společnosti YOTIVA, na níž byly neustále vysílány reklamní spoty klientů korporace YOTIVA a obchodů nacházející se v Galerii, a to na základě písemné smlouvy platné do konce roku 2012. Poté došlo ke změně majitele, ale LED obrazovka byla i nadále na svém místě a využívána k danému účelu. Svědkyně H., správce Galerie Orlí od května 2013, uvedla, že skutečně v galerii byla obrazovka umístěna a probíhalo na ní trvale vysílání reklamních spotů, jejichž obsah jí ale nebyl znám.
34. K vysílání spotů na ÚAN Zvonařka svědek F. vypověděl, že obě LCD obrazovky byly umístěny v čekárně na Autobusovém nádraží Zvonařka v Brně a korporace YOTIVA je měla pronajaté od korporace HITmedia, a to na základě písemné smlouvy od roku 2012. Svědek S. uvedl, že spolupracoval se společností YOTIVA na základě písemné smlouvy do 31. 12. 2015, ale nepotvrdil, že byly v zdaňovacím období listopad 2013 na LCD obrazovkách vysílány reklamní spoty žalobce.
35. Samotná výpověď svědka F. nebyla ve vztahu k žalobci a plněním korporace ROYAL ADVERTISING nijak konkrétní. Sám žalobce netrval na opakování výpovědi svědka F., proto soud vycházel ze skutkových zjištění tak, jak jsou zachycena ve správním spise. Soud

nemohl dospět k jinému závěru než, že výpověď svědka F. neprokazuje faktické poskytnutí plnění pro žalobce.

36. Stejně tak výpovědi ostatních svědků nepotvrzují, že by spoty žalobce byly v dotčeném zdaňovacím období vysílány ať již v BIG ONE Fitness, nebo v ZOO Brno, případně v Grand hotelu Brno, nebo na UAN Zvonařka, resp. v Galerii Orlí Brno.
37. Z vyjádření korporace YOTIVA nelze shledat vůbec nic konkrétního pro nyní projednávanou věc.
38. Soud v žádném případě neshledal to, že by správce daně kladl na žalobce nepřekonatelné požadavky na unesení důkazního břemene. Nelze sice dospět k závěru, že provedené důkazy ve všech případech vylučují, že by na inkriminovaných místech byly spoty žalobce vysílány v listopadu 2013, nicméně zcela jednoznačně odůvodňují pochybnosti správce daně, že tomu tak bylo. Zároveň žalobce nepředložil jediný důkaz, který by reálné pochybnosti správce daně rozptýlil, např. nenavrhл výslech *konkrétních* svědků, kteří prováděli kontrolu vysílání spotů, nebo nedoložil fotografie vysílání spotů s průkazným uvedením dne jejich vyhotovení. Soud se v rámci provedení dokazování shoduje se žalovaným i v tom, proč odmítl výpověď statutárního orgánu žalobce a Ing. M. Soud proto v ničem neshledává nesprávnost zjištění skutkového stavu správcem daně, ani nesprávnou aplikaci právních předpisů, natož svévoli správce daně nebo žalovaného.
39. Není povinností správce daně, aby vyhledával za daňový subjekt důkazy, které budou podporovat jeho tvrzení. Samotné poskytování reklamních služeb je natolik specifickým plněním, že by každý daňový subjekt měl věnovat zvýšenou pozornost zajištění důkazních prostředků, kterými by v budoucnu prokázal jejich poskytnutí. Judikatura Nejvyššího správního soudu poskytuje poměrně jasný návod, jakým způsobem lze důkazní prostředky prokázání poskytnutí reklamních plnění zajistit.
40. Správce daně postupoval striktně ve smyslu daňového řádu, pokud na základě provedených svědeckých výpovědí opakovaně vyjádřil pochyby o realizaci zdanitelného plnění, neboť z žádné svědecké výpovědi nevyplyvá, že by skutečně plnění bylo poskytnuto v rozsahu, ve kterém tvrdí žalobce. Jednotliví svědci buď uvedli, že spolupráce neprobíhala, nebo byla ke konci roku 2012 ukončena smlouva, nebo jim nebyl obsah reklamních plnění znám. Skutečnost, že na obrazovkách nějaké reklamní spoty byly vysílány, ještě nepotvrzuje, že reklamní spot žalobce byl vysílán v dohodnutém rozsahu. Soud se nedomnívá, že by obsah výpovědí svědků mohl být ovlivněn během času. Svědci vypovídali k tomu, zda bylo v určitých prostorech realizováno reklamní plnění. V této souvislosti byla jejich vyjádření zcela jasná a s ohledem na obsah jejich výpovědí se soud ani nepozastavuje nad tím, že jim nebyl znám obsah jednotlivých vysílání spotů, neboť výše uvedení svědkové (s výjimkou p. F.) nebyli nijak zainteresováni na obsahu reklamních spotů, tudíž není soudu znám důvod, proč by se měli blíže o obsah spotů zajímat.
41. Při celkovém hodnocení nutně dospěl soud k závěru, že jednotlivé záznamy na CD neprokazují poskytnutí plnění a podle názoru soudu jsou minimálně zpochybněné záznamem ze ZOO Brno. Pochybnosti neodstranily výpovědi svědků, které byly zcela nekonkrétní a které o plnění pro žalobce nic relevantního neuvedly. Na žalobce nebylo přeneseno neúměrné důkazní břemeno, a naopak soud má jednoznačně za to, že kontrola uskutečnění plnění, které byly žalobci poskytnuty a ze kterých žalobce nárokuje odpočet DPH, je bytostně v jeho zájmu.
42. Soud na základě všeho shora uvedeného dospěl k závěru, že žalobce nesplnil požadavky kladeného na něj právními předpisy pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, neboť z provedení dokazování není zřejmé, že k plnění ve prospěch žalobce došlo v rozsahu a způsobem, který žalobce tvrdil v rámci daňových dokladů.

V. Shrnutí a náklady řízení

43. Po posouzení jednotlivých žalobních bodů shledal soud rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, jako zákonné a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem naopak za nedůvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.r.s. zamítnout.

44. Výroky o nákladech řízení mají oporu v § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 26. října 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu