



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci

žalobce: **AGROFOOD TRADE a. s.**, IČO 28995201  
sídlem U Vlečky 1046, 664 42 Modřice  
zastoupený advokátem Mgr. Markem Lhotským  
sídlem Lesnická 787/10, 613 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 10. 2017, č. j. 44822/17/5300-21444-706361

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr ze dne 19. 4. 2016, č. j. 1867840/16/3003-52523-711874, kterým Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále též „správce daně“) vyměřil žalobci na dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období měsíce března 2015 vlastní daň ve výši 176 135 Kč.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě žalobce namítal, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno předčasně, neboť dosud nebylo ukončeno nalézací řízení. To mělo za následek, že skutkový a právní stav věci nebyl dostatečně zjištěn. Pokud správce daně vydal platební výměr, ačkoliv žalobce trval na pokračování v řízení, resp. doplnění dokazování, zatížil řízení vadou, pro kterou je třeba považovat platební výměr za nezákonný. Žalovaný vadu nezhojil a naopak platební výměr potvrdil, proto je nezákonné i rozhodnutí o odvolání.
3. Platební výměr nezohledňuje argumentaci žalobce v reakci na otázky správce daně v e-mailové komunikaci, kterou je třeba považovat za důkaz. Postup správce daně aproboval i žalovaný, protože je nepřezkoumatelné i jeho rozhodnutí. Tvrzení žalovaného, že správce daně vyčerpал všechny možnosti, aby si ověřil, zda byla přijatá zdanitelná plnění skutečně přijata v rozsahu a výši dle předložených daňových dokladů, je pouze účelové, neboť pak by správce daně dále neprováděl dokazování (viz e-mailová komunikace). Žalobce legitimně očekával, že fáze dokazování dále probíhá, a byl připraven dokládat další důkazní prostředky, ačkoliv měl za to, že nárok na odpočet daně již dostatečně prokázal.
4. Orgány finanční správy se nezabývaly námitkou ohledně přímého srovnávání nákladů na reklamu a výnosů z ní. Žalobce nárok na odpočet daně doložil dostatečným a věrohodným způsobem, a to smlouvami a objednávkami včetně CD nosičů. Sám žalovaný uznal, že k propagaci žalobce došlo, žádnou z propagací však daňově neuznal. Ze správních rozhodnutí není zřejmé, které skutečnosti orgány finanční správy považovaly za prokázané a které nikoliv, resp. jsou z nich zřejmé určité pochybnosti stran propagace, nicméně nejsou vypořádány a zohledněny věcné argumenty vznesené žalobcem v průběhu nalézacího řízení. Není známo, z jakého konkrétního důvodu správci daně vyvstaly pochybnosti o přijatých plněních. Správcem daně sdělené pochybnosti byly pouze zástupné a účelové. Například tvrzení, že již dříve byla u žalobce prověřována reklamní plnění, definici konkrétních pochybností nesplňuje. K přenesení důkazního břemene zpět na žalobce tak nemělo dojít. O účelovém postupu orgánů finanční správy svědčí i fakt, že o odvolání bylo rozhodnuto teprve po roce a půl po podání odvolání.
5. Pokud jde o pochybnosti ohledně výše ceny za přijatá plnění, žalobce se správce daně dotázal, proč se mu cena zdá vysoká. Správce daně s ním však v tomto směru nekomunikoval a nesdělil, jakou očekával optimální cenu za přijatá plnění, a v čem spočívala odchylka, a to ani při ústním jednání dne 19. 7. 2016. Žalobci pak nebyla dána možnost se k rozdílu vyjádřit. Správce daně nezohlednil ani odůvodnění ceny jednotlivých plnění, které žalobce poskytl prostřednictvím svědka B. S., marketingového specialisty a zástupce společnosti, která žalobci poskytla reklamní plnění. I přes jeho potvrzení a vysvětlení cenotvorby při výslechu dne 3. 2. 2017 správce daně stále trval na důkazní nouzi a nevyjadřoval se k důkazním prostředkům (doklady, DVD, smlouvy, výslech svědka). Žalobce se nedozvěděl, jak je správce daně vyhodnotil a proč mu nebyl uznán nárok na odpočet. Správce daně neposoudil ani neprokázal nevěrohodnost předložených důkazů. Chybělo i posouzení stavu po právní stránce.
6. V návaznosti na výše uvedené žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správce daně, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

### III. Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Ve vyjádření k žalobě ze dne 16. 3. 2018 žalovaný uvedl, že z protokolu o ústním jednání ze dne 22. 3. 2016, č. j. 1134209/16/3003-60562-711231, vyplynulo, že žalobce neodstranil pochybnosti správce daně a neprokázal nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění. Žalobce do protokolu sdělil, že namítá přímé srovnání nákladů na reklamu a zisku z této reklamy, a že zisk z toho může být za rok, za dva. Tvrzení žalobce, že na uvedeném ústním jednání podal návrh na pokračování v dokazování, není pravdivé. Možnosti navrhnout pokračování v dokazování žalobce nevyužil ani později v rámci zákonem stanovené lhůty. Z e-mailové korespondence mezi správcem daně a žalobcem nelze žádným způsobem dovodit, že by správce daně shledal důvody pro pokračování v dokazování. Shledal-li by správce daně tyto důvody, zahájil by daňovou kontrolu. Odpovědi žalobce doručené správci daně dne 13. 4. 2016, tj. 22 dní po seznámení žalobce s výsledky postupu k odstranění pochybností, byly pouze obecné a žádné návrhy na nové důkazní prostředky neobsahovaly. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, žalobci nedává (§ výjimkou možnosti navrhnout pokračování v dokazování) další prostor k procesní aktivitě, na kterou by byl správce daně povinen reagovat. Výhrady proti výsledku postupu správce daně, jakož i procesní námitky, pak může daňový subjekt uplatnit proti samotnému rozhodnutí o stanovení daně. Proto byl po uplynutí zákonné lhůty pro podání návrhu na pokračování v dokazování vydán dne 20. 4. 2016 platební výměr, který byl v souladu s § 147 odst. 4 daňového řádu odůvodněn protokolem o projednání výsledku postupů k odstranění pochybností ze dne 22. 3. 2016. Správce daně neměl povinnost reagovat na polemiku žalobce s postupem k odstranění pochybností v rámci platebního výměru, neboť výhrada žalobce zaznamenaná v předmětném protokolu nepředstavovala návrh na pokračování v dokazování. Žalobcova argumentace byla obecná, nebyla doplněna skutkovou ani právní argumentací, natož návrhem důkazních prostředků, o něž by žalobcův závěr bylo možno opřít. Námitku přímého srovnání nákladů na reklamu a zisku z této reklamy mohl žalobce uplatnit v odvolání proti platebnímu výměru. Jak je však zřejmé z podaného odvolání, žalobce tuto odvolací námitku neuplatnil a žalovaný na ni tedy nemohl v rozhodnutí o odvolání reagovat.
8. Správce daně žalobce vyzval k odstranění pochybností a seznámil jej s důvody, které zakládají jeho pochybnosti ohledně přijatých zdanitelných plnění za marketingové kampaně či reklamní propagaci od korporace One PR s. r. o. Ve výzvě demonstrativním výčtem označil možné důkazní prostředky, kterými žalobce mohl svá tvrzení v daňovém přiznání prokázat. Soulad žalobcových dokladů se skutečností byl tedy kvalifikovaně zpochybněn. Z reakcí žalobce při komunikaci se správcem daně nevyplývá, že by nevěděl, jaké detaily má objasnit. Správce daně se pokoušel zdanitelná plnění ověřit přímo u žalobce, a přestože zástupkyně žalobce – externí účetní, opakovaně sdělovala, že se jediný člen představenstva žalobce dostaví ke správci daně, do projednání výsledku k odstranění pochybností se tak nestalo. Žalobce žádné důkazy, které by pochybnosti správce daně jednoznačně a transparentně vyvrátily, nepředložil a důkazní břemeno neunesl. Na správnost a zákonnost napadeného rozhodnutí pak neměla vliv ani délka odvolacího řízení, nelze z ní dovozovat ani účelový postup správce daně a žalovaného.
9. Správce daně se vypořádal se všemi důkazními prostředky, které žalobce v průběhu postupu k odstranění pochybností předložil nebo navrhl, či které správce daně získal vlastní iniciativou. Tyto úvahy byly v rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřeny. Žalovaný neposuzoval důvod pro úpravu základu daně ve smyslu § 23 odst. 7 zákona

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, proto není přílehlavý ani žalobcův odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 48/2004-89. Žalobcův požadavek, aby mu žalovaný sdělil výši ceny, a dal žalobci možnost, aby se v tomto ohledu vyjádřil, nemá pro zde řešenou věc oporu v daňovém řádu ani v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Výslech svědka B. S. pak žalobce výslovně navrhl až v rámci probíhající daňové kontroly DPH za zdaňovací období měsíců února, května a srpna 2015. Žalovanému tak nelze klást k tíži, že nedovodil důkazy z obecných informací, které vyplynuly z této svědecké výpovědi, jež byla navržena ve vztahu k jinému daňovému řízení, k jiným zdaňovacím obdobím a daňovým dokladům. Ke správci daně se před vydáním platebního výměru ani žádná relevantní informace vztahující se k řešenému případu dostat nemohla, neboť platební výměr byl vydán dne 19. 4. 2016 a výslech svědka byl proveden až dne 3. 2. 2017 na základě návrhu žalobce doručeného správci daně dne 16. 12. 2016. Žalobci nic nebránilo navrhnout výslech svědka rovněž ve vztahu k řešenému zdaňovacímu období měsíce března 2015, a to případně i v odvolacím řízení, ale neučinil tak. Námitka žalobce, že správce daně výslech svědka nevyhodnotil ani nezohlednil jako důkaz, je tedy zcela irelevantní.

10. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

#### IV. Jednání konané dne 20. 4. 2022

11. Při jednání účastníci řízení setrvali na argumentaci již dříve uplatněné písemně. Soud konstatoval obsah soudního a správního spisu. K důkazu četl žalovaným nad rámec správního spisu předložený protokol ze dne 3. 2. 2017, č. j. 476323/17/3003-60562-711231, o výsledku svědka B. S., a návrh žalobce ze dne 16. 12. 2016 (č. j. 4753232/16) na provedení tohoto výsledku „*v rámci probíhajících kontrol na daň z přidané hodnoty za měsíce 2., 5. a 8. 2015*“. Soud neprováděl dokazování dalšími listinami, na něž bylo odkazováno v žalobě, které však zároveň byly součástí správního spisu, neboť obsahem správního spisu se dokazování neprovádí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS, věc „*ECOPLAST*“; rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

#### V. Posouzení věci

12. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.
13. Ze správního spisu soud zjistil následující, pro věc podstatné skutečnosti. Žalobce dne 27. 4. 2015 podal u správce daně daňové přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce března 2015, ve kterém vykázal jak uskutečněná, tak přijatá zdanitelná plnění. Výsledkem byla vlastní daň ve výši 22 835 Kč. Vzhledem k pochybnostem o přijetí reklamních služeb správce daně vyzval žalobce dne 26. 5. 2015 (č. j. 2509803/15/3003-52523-711639) k prokázání faktického uskutečnění a hodnoty přijatých zdanitelných plnění od korporace One PR s. r. o. uvedených na daňových dokladech č. 141100249 (marketingová kampaň listopad 2014), č. 151100031 (marketingová kampaň leden 2015) a č. 15110032 (reklamní plnění na akci „*Ples jako Brno*“). Na tuto výzvu žalobce reagoval předložením kopií smluv s korporací One PR s. r. o. č. 1/2014 a č. O15002 a 3 ks DVD (současně žalobce předložil 1 ks DVD týkající se zdaňovacího období měsíce února 2015). V průběhu dokazování pak správce daně dne 10. 7. 2015 provedl místní šetření na adrese umístění LED obrazovky,

kde byly vysílány reklamní spoty žalobce (Brno, ÚAN Zvonařka), dále se u majitele LED obrazovky ve Vestci a v Brně pokoušel ověřit délku a hodnotu vysílacích časů spotů. Na základě výzvy správce daně pak dodavatel žalobce One PR s. r. o. předložil evidenci pro účely DPH, daňové doklady vystavené na žalobce a smlouvy vč. objednávek. Následně správce daně vyzval i několik dalších odběratelů žalobce (COMARGIN, a. s., ARIMEX TRADE s. r. o.) k poskytnutí relevantních informací v projednávané věci, přičemž zjistil, že jejich spolupráce nebyla navázána na základě reklamní propagace ve zdaňovacím období prověřovaném správcem daně. Správce daně se snažil ověřit předmětná zdanitelná plnění i přímo u žalobce; přestože zástupkyně žalobce opakovaně sdělovala, že se ke správci daně dostaví jeho jediný člen představenstva, nestalo se tak. Správce daně proto po seznámení žalobce s výsledky postupu k odstranění pochybností při ústním jednání dne 22. 3. 2016 vydal dne 19. 4. 2016 shora označený platební výměr. Odvolání proti němu zamítl žalovaný nyní žalobou napadeným rozhodnutím. Orgány finanční správy dospěly ke shodnému závěru, že v dané věci nebyly splněny podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH, neboť žalobce neprokázal rozsah a cenu (hodnotu) přijatých zdanitelných plnění.

14. Žalobce v podané žalobě předně brojil proti způsobu ukončení postupu k odstranění pochybností a v této souvislosti poukázal na to, že platební výměr byl vydán předčasně. Tato námitka není důvodná. Podle § 90 odst. 2 daňového řádu *nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.* V projednávaném případě byl žalobce seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností (se závěrem, že neodstranil pochybnosti správce daně ohledně uplatněného nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění) při ústním jednání dne 22. 3. 2016 (protokol č. j. 1134209/16/3003-60562-711231), přičemž byl rovněž poučen o oprávnění podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností. Žalobce do protokolu uvedl: *„Podáme návrh na pokračování v dokazování. Namítáme přímé srovnání nákladů na reklamu a zisku z této reklamy. Zisk z toho může být za rok, za dva.“* Vzhledem k tomu, že dne 22. 3. 2016 proběhlo u správce daně jednání s žalobcem ohledně více zdaňovacích období, sepsala o nich příslušná úřednice ještě stručný souhrnný úřední záznam (č. j. 1134232/16/3003-60562-711231). Vyplynulo z něj, že inkriminovaného dne byly se žalobcem sepsány protokoly o seznámení s výsledky kontrolního zjištění za zdaňovací období měsíce dubna 2015, o projednání a předání zprávy o daňové kontrole za totéž zdaňovací období, o zahájení daňové kontroly za zdaňovací období měsíce srpna 2015, a o seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období měsíce března 2015 (v záznamu je zjevně chybně uveden rok 2016). Dále se uvádí, že jediný člen představenstva žalobce V. K. sdělil, že *„podá návrh na pokračování v dokazování“*. Zároveň bylo dle záznamu dohodnuto, že *„úřední osoba na email zástupkyně daňového subjektu zašle dotazy k obchodní spolupráci daňového subjektu s dodavatelskou korporací One PR s. r. o., na které pan V. K. odpoví.“*, a to bez bližšího upřesnění, kterého zdaňovacího období se tato dohoda týká. Jak dále vyplynulo ze správního spisu, správce daně elektronicky zaslal žalobci *Dotazy na jednatele daňového subjektu* obsahující 13 otázek s upřesněním, kterých propagačních akcí a jakých zdaňovacích období se týkají, přičemž byly označeny i 3 propagační akce související se

zdaňovacím obdobím měsíce března 2015. Na dotazy odpověděl JUDr. V. K. e-mailem ze dne 13. 4. 2016. Správce daně následně vydal dne 19. 4. 2016 platební výměr, ve kterém se o této e-mailové komunikaci ani o jiném návrhu žalobce na pokračování v dokazování nezmiňuje; na místě odůvodnění bylo odkázáno na protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 22. 3. 2016. Žalovaný se související odvolací námitkou zabýval v bodě [25] napadeného rozhodnutí, v němž shledal, že žalobce ve stanovené lhůtě nepodal návrh na pokračování v dokazování; na e-mailem zaslané otázky správce daně žalobce odpověděl až 22 dní po jeho seznámení se s výsledky postupu k odstranění pochybností, jeho odpovědi byly pouze obecné a nebyly navrženy žádné nové důkazní prostředky.

15. S tímto hodnocením žalovaného se soud ztotožnil. Žalobce do protokolu o ústním jednání dne 22. 3. 2016 vyjádřil toliko úmysl podat v budoucnu návrh na pokračování v dokazování, přičemž tak ale do uplynutí zákonné lhůty (tj. do dne 6. 4. 2016) fakticky neučinil. S marným uplynutím patnáctidenní lhůty pro podání návrhu na pokračování v dokazování a návrhu na provedení dalších důkazních prostředků podle § 90 odst. 2 daňového řádu je spojen zánik práva daňového subjektu podat uvedené návrhy, přičemž tuto lhůtu nelze prodloužit (srov. např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 11. 2018, č. j. 30 Af 57/2016-47). Vedle toho je nutno zdůraznit, že odpovědi žalobce na dotazy správce daně byly skutečně pouze obecné, stručné, a k věci nic nového nepřinesly. Co je však podstatné, podání žalobce neobsahovalo ani náznak návrhu na provedení jakýchkoli dalších důkazních prostředků, který musí být nedílnou součástí návrhu na pokračování v dokazování ve smyslu § 90 odst. 2 daňového řádu. Za této situace nelze žalobcův projev vůle vyložit jako relevantně uplatněné návrhy ve smyslu citovaného ustanovení. Přestože bylo vhodné, aby k uvedenému učinil poznámku již správce daně v odůvodnění platebního výměru, z hlediska zachování procesních práv žalobce (jejichž nedodržení by mohlo mít vliv na zákonnost rozhodnutí o stanovení daně) postačovalo, pokud se danou problematikou k odvolací námitce věnoval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Nelze tedy mít za to, že by k vydání platebního výměru došlo předčasně. Navíc, tvrdil-li žalobce, že byl připraven předkládat správci daně další důkazní návrhy, nic mu nebránilo, aby tak případně činil i v průběhu odvolacího řízení, tak se však nestalo. V uvedené souvislosti nutno též uvést, že o účelovosti postupu orgánů finanční správy nesvědčí ani délka odvolacího řízení, která sama o sobě nepůsobí nezákonnost napadeného rozhodnutí; ochrany před nečinností žalovaného prostřednictvím k tomu uzákoněných institutů (§ 38 daňového řádu, § 79 a násl. s. ř. s.) se přitom žalobce nedomáhal.
16. Žalobce dále namítl, že svůj nárok na odpočet daně doložil dostatečným a věrohodným způsobem prostřednictvím faktur, smluv a videozáznamů na DVD. K tomu soud považuje za vhodné poukázat na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které vyplývá, že i v případě, kdy daňový subjekt předloží formálně bezvadný daňový doklad, může správce daně vyjádřit své pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti předložených dokladů, přičemž je povinen prokázat, že existují „*vážné a důvodné pochyby*“ o předloženém účetnictví (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Musí přitom označit konkrétní skutečnosti, ze kterých tyto pochyby vyplývají. Pokud se tak stane, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který musí doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost předloženého účetnictví. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs

39/2010-124). Žalovaný v daném případě dospěl k závěru, že správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a prokázal existenci vážných a důvodných pochyb o rozsahu a hodnotě předmětných přijatých zdanitelných plnění. S tímto závěrem se ztotožnil i soud.

17. Soud, ve shodě s žalovaným (srov. bod [24] napadeného rozhodnutí), shledal, že nelze vyloučit, že k propagaci žalobce skutečně došlo, z předložených důkazních prostředků ovšem nebylo možné zjistit, v jakém rozsahu a v jaké skutečné ceně žalobce přijatá zdanitelná plnění přijal. Zde je nutno v první řadě uvést, že správce daně ve výzvě ze dne 26. 5. 2015 vyjádřil své pochyby o přijetí deklarovaných reklamních služeb dostatečným a srozumitelným způsobem. Konstatoval, že žalobce neprokázal faktické uskutečnění marketingové propagace na akcích „*Look Bella*“ a „*Karate Grand prix Brno*“ přijatých od stejného dodavatele (One PR s. r. o.) v předchozím zdaňovacím období, přičemž současně se žalobcovo sídlo nachází na virtuální adrese a na webových stránkách žalobce nejsou patrné nabízené služby či přímý kontakt. Zároveň správce daně relevantním způsobem poučil žalobce, jakým způsobem může pochybnosti odstranit. Tak se však nestalo. Je třeba uvést, že vyzval-li správce daně žalobce k prokázání faktického uskutečnění a hodnoty přijatých zdanitelných plnění od korporace One PR s. r. o. a uplatnění nároku na odpočet daně v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH vzhledem k tomu, že dosud nebylo prokázáno faktické uskutečnění plnění přijatých v předchozím zdaňovacím období od téhož dodavatele, a ve spojení s charakteristikami samotného žalobce, učinil tak v souladu s § 89 odst. 1 daňového řádu, neboť se jedná o okolnosti vnášející stín relevantních pochybností též na aktuálně posuzovaná pozdější plnění podložená dosud toliko základními doklady. Správce daně postupoval též v souladu s § 89 odst. 2 daňového řádu, pokud ve výzvě žalobci přesně určil, kterých daňových dokladů se jeho pochybnosti týkají, a konkretizoval též, jakým způsobem žalobce může pochybnosti odstranit.
18. V protokolu o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 22. 3. 2016 pak správce daně popsal své přetrvávající pochybnosti o přijatých zdanitelných plněních u jednotlivých výše označených dokladů (dodavatel One PR s. r. o.) ještě podrobnějším způsobem. Konkrétně u dokladu č. 141100249 (marketingová kampaň v listopadu 2014) se správce daně pokoušel ověřit délku a hodnotu vysílacích časů spotů v Brně na ulici Zvonařka a ve Vestci jak u žalobce, tak u provozovatele LED obrazovek, a u dodavatele, konkrétní podrobnosti přijatých plnění se ovšem nepodařilo ověřit. Obdobně se nepodařilo odstranit pochybnosti správce daně k daňovému dokladu č. 151100031 (marketingová kampaň v lednu 2015), neboť nebylo možné ověřit podrobnosti plnění prostřednictvím LED obrazovek. K dokladu č. 151100032 (reklamní plnění na akci „*Ples jako Brno 2015*“) předložil žalobce 1 ks DVD obsahující soubory označující partnery akce, přičemž zde byl označen jako hlavní partner akce v jednom souboru. Dle předložené smlouvy ovšem bylo předmětem plnění i logo, reklamní plocha v panelu, umístění loga v programu a na projekci ve sponzorském filmu pro diváky, verbální zmínka moderátorem, či logo na billboardu. Uskutečnění přijatého plnění v tomto rozsahu však žalobce neprokázal. Správce daně se proto pokoušel ověřit rozsah a hodnotu tohoto plnění na stránkách akce, což se mu nepodařilo. Podrobnosti plnění se správce daně snažil získat i od jediného člena představenstva žalobce, ten se však nedostavil. Správce daně prověřoval výzvami v jiných daňových řízeních za jiná zdaňovací období i obchodní vztahy žalobce s jinými korporacemi, se kterými na základě předmětných reklamních propagací navázal obchodní kontakt. Zjistil, že spolupráce nebyla navázána na základě reklamní propagace žalobce ve zdaňovacích obdobích prověřovaných správcem daně. Navíc, dle sdělení

dodavatele jen za období od listopadu 2014 do července 2015 přijal žalobce reklamní plnění v hodnotě základu daně 4 832 000 Kč, což výrazně převyšovalo hodnotu uskutečněných zdanitelných plnění pro odběratele, se kterými dle sdělení žalobce byla navázána obchodní spolupráce na základě propagace.

19. Soud dospěl k závěru, že povaha a rozsah pochybností správce daně byl žalobci znám, mohl na ně proto adekvátně reagovat a odstranit tak pochybnosti správce daně, a to vysvětlením či doložením dalších podkladů. Uskutečněná plnění uplatněná k nároku na odpočet daně tak byla prokázána pouze částečně; v případě dokladu č. 151100032 v rozsahu umístění loga v souboru označujícím partnery akce, které bylo zachyceno na DVD záznamech z akce „Ples jako Brno 2015“, v případě dokladů č. 141100249 a č. 151100031 v rozsahu vysílání spotů na LED obrazovkách Brně na ulici Zvonařka a ve Vestci, avšak bez ověření hodnoty a délky vysílacích časů. Žalobce sice předložil 2 ks DVD, která obsahují videa s LED obrazovkou v předmětných místech, kdy spot umístěný na v Brně trval 15 s, ve Vestci 19 s, nicméně dle předložených smluv a objednávek měla mít celková délka vysílání spotů 1920 s denně. Spoty na obrazovkách tedy byly vysílány v jiných délkách, současně nebyla prokázána frekvence jejich vysílání v průběhu dne. Prokázanou část plnění tak nebylo možné s ohledem na neurčitá tvrzení žalobce a neurčitý obsah smluv oddělit a nárok na odpočet ani ve vztahu k části plnění přiznat. Proto se ani správní orgány nemusely blíže zabývat námitkou týkající se problematiky přímého srovnávání nákladů na reklamu a výnosů z ní, na niž poukázal žalobce. Lze dodat, že správní orgány sice konstatovaly skutečnost, že žalobcovy náklady za reklamní propagaci v průběhu období přesahovaly jeho výnosy za prodej plodin, tak však činily spíše pro dokreslení situace, nikoli coby hlavní pilíř pochybností o faktickém uskutečnění předmětných zdanitelných plnění. Žalobce tak sice doložil faktury, smlouvy a DVD k prokázání nároku na odpočet daně, ovšem ani přes výzvy správce daně svá tvrzení ohledně poskytnutých plnění neupřesnil co do rozsahu a ceny (hodnoty) plnění. Soud se proto ztotožnil se závěrem orgánů finanční správy, že žalobce neunesl své důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu, a zcela tak neprokázal ani naplnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH.
20. V této situaci, kdy dosud nebyl prokázán rozsah a skutečná cena (hodnota) přijatých zdanitelných plnění, se pak logicky jako zcela irelevantní jeví požadavek žalobce, aby mu správce daně sdělil optimální cenu za přijatá reklamní plnění. Z tohoto důvodu soud ani neprováděl dokazování protokolem o ústním jednání ze dne 19. 7. 2016, č. j. 331353/16/3003-60562-711231, na němž měl žalobce vyzvat správce daně ke sdělení optimální výše ceny reklamních plnění – navíc, toto ústní jednání se konalo až po vydání platebního výměru v nyní projednávané věci a ve vztahu k jinému zdaňovacímu období.
21. Pokud pak žalobce namítal, že se správce daně nijak nevypořádal se svědeckou výpovědí B. S., soud ze spisu ověřil, že žalobce neučinil návrh na provedení tohoto důkazu v projednávané věci, a to ani v rámci odvolacího řízení. Správci daně přitom nelze ani vyčítat, že sám nepřihlédl k výsledku svědka S., neboť protokol o jeho výsledku je datován až dnem 3. 2. 2017, tedy dávno po vydání platebního výměru v nyní projednávané věci. Výslech pak byl proveden na návrh žalobce v rámci probíhající daňové kontroly DPH za zdaňovací období měsíců únor, květen a srpen roku 2015. Tuto svědeckou výpověď tudíž sám žalobce vztáhl k jiným zdaňovacím obdobím a jiným daňovým dokladům. Ani žalovaný tedy za daných okolností nemohl o výsledku provedeném správcem daně v jiném daňovém řízení vědět. Pokud žalobce považoval za rozhodné, aby skutečnosti vyplývající

z tohoto výsledku byly předesťřeny i v projednáváné věci v odvolacím řízení, měl a mohl takový postup navrhnout, což se však nestalo. Za této situace nelze rozhodnutí orgánů finanční správy považovat z namítaného důvodu za nepřezkoumatelná a nezákonná.

#### VI. Závěr a náklady řízení

22. Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. V řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti. Žalobu proto zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
23. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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 ve věci úspěch neměl, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

#### Poučení:

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

Brno 20. dubna 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.  
předsedkyně senátu