



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Ivony Šubrtové a Mgr. Ondřeje Bartoše ve věci

žalobce: **BERAN JIŘÍ s.r.o.**, Pod Viaduktem 55, 541 01 Trutnov
zastoupený daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem, Divadelní 4,
602 00 Brno

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, 602 00 Brno,
v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2024, č.j. 20516/24/5300-21441-712599

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2024, č.j. 20516/24/5300-21441-712599, ve věci daně z přidané hodnoty za květen 2019, srpen 2019, a září 2019. Žalobce nesouhlasí s doměřením daně z přidané hodnoty za březen 2019 až září 2019 z daňových dokladů č. FV201900022, FV201900044 a FV201900083 týkajících se prezentace reklamních spotů na elektronických panelech v Praze.

I. Žalobní tvrzení

2. Žalovaný v rozhodnutí č.j. 20516/24/5300-21441-712599 ze dne 28.6.2024 uvádí důvody pro neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu z reklamy prezentované na LED a LCD obrazovkách v pražských lokalitách křižovatka Anděl - Praha 5, Kačerov - ul. Jihlavská, Praha 4, Jižní spojka - Praha 4, křižovatka Štěrboholy - Praha 10.
3. Dle žalovaného je důvodem pro doměření daně z přidané hodnoty u prezentace reklamních spotů na elektronických panelech v Praze je svědecká výpověď provozovatele reklamních elektronických panelů společnosti Plus Production Prague s. r. o. svědkyně K. Ch. Z podané svědecké výpovědi správce daně soudí, že reklama nebyla uskutečněna. Tato svědecká výpověď vyznívá v neprospěch žalobce. Naopak svědecké výpovědi L. B., P. Z., a L. S. znějí ve prospěch žalobce.
4. Svědek L. B. potvrdil, že společnost KATRION s.r.o. připravovala pro žalobce reklamní kampaně v období březen 2019 až září 2019, při jejichž zajišťování svědek komunikoval s K. Ch. ze společnosti Plus Production Prague s. r. o. Svědek uvedl, že osobně kontroloval v roce 2019 probíhající reklamy pro žalobce na velkoplošných obrazovkách, dokumentaci o kontrole neprováděl a to, co společnost KATRION s. r. o. fakturovala, bylo plně odvyšíváno.
5. Žalovaný ke svědecké výpovědi P. Z. uvádí, že v průběhu celého roku 2019 byl na křižovatce Anděl vyznačen dopravními značkami zákaz vjezdu motorových vozidel, s výjimkou vozů MHD, IZS, zásobování a vozů taxi. Správce daně považuje výpověď o zobrazování reklamního spotu s názvem „Beran“ za nevěrohodnou z důvodu zákazu projíždění motorovým vozidlem touto křižovatkou a k opakovanému tvrzení o „hustém provozu“ na této křižovatce. Žalobce nesouhlasí s takto provedeným vyhodnocením výpovědi uvedeného svědka. Svědek nemusel porušit zákaz projíždění motorovým vozidlem touto křižovatkou, kdyby křižovatkou neprojížděl, to znamená kdyby do křižovatkou vjel a pak z křižovatkou vyjel. I kdyby svědek porušil zákaz projíždění motorovým vozidlem touto křižovatkou, neznamená to, že neviděl zobrazování reklamního spotu s názvem „Beran“. Ke zpochybnění svědecké výpovědi P. Z. nestačí protidůkaz o zákazu projíždění motorovým vozidlem touto křižovatkou, nýbrž správce daně musí tuto svědeckou výpověď zpochybnit důkazem opaku. Žalobce přitom odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 18. 1. 2023, č.j. 29 Af 52/2019 - 89.
6. Žalovaný ke svědecké výpovědi P. Z. a L. S. uvádí, že žádný ze svědků si nepožičoval dokumentaci o zobrazování reklamního spotu s názvem „Beran“, a jednalo se pouze o ústní potvrzení. Žalobce nesouhlasí s takto provedeným vyhodnocením jejich svědeckých výpovědí, že svědci nedoložili svá ústní tvrzení, a odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2006, č.j. 1 Afs 31/2005 - 99, dle něhož takové neakceptování svědeckých výpovědí není možné.
7. Žalobce upozornil, že za této důkazní situace, kdy svědecká výpověď K. Ch. ze společnosti Plus Production Prague s. r. o. vyznívá v neprospěch žalobce a svědecké výpovědi L. B., P. Z., a L. S. znějí ve prospěch žalobce, by rozřešením byla svědecká výpověď T. W. Jenže tato svědecká výpověď je nepoužitelná pro nepřítomnost zmocněného zástupce Ing. R. L. u této svědecké výpovědi.
8. Dále uvedl, že dne 31. 1. 2024 požádal žalobce o odročení výslechu svědka Tomáše Wintera z 20. 2. 2024 na 7. 3. 2024, kdy důvodem neúčasti dne 20. 2. 2024 na výslechu uvedeného svědka je dne 19. 2. 2024 oslava narozenin zmocněného zástupce Ing. R. L. a riziko zbytkového alkoholu při řízení vozidla ráno 20. 2. 2024 na cestě z Brna do Mladé Boleslavi.

9. Dne 13. 5. 2024 sdělil žalobce nesouhlas s provedením výsledku svědka T. W. dne 20. 2. 2024 bez přítomnosti zmocněného zástupce. Žalobci není jasné, proč správce daně ve sdělení č.j. 138992/24/2713-60562-609853 ze dne 2. 2. 2024 nesouhlasil s posunutím výsledku svědka na 7. 3. 2024, a proto žalobce požádal o opakování výsledku tohoto svědka, abych zástupce žalobce mohl klást svědkovi otázky. Tomu žalovaný nevyhověl. K tomu žalobce uvedl, že oslava narozenin zmocněného zástupce byla plánována dopředu za účasti velkého počtu lidí a nebylo možné posunout oslavu na jiný termín. Se substitučním zastoupením nesouhlasil žalobce, protože zmocněný zástupce zná celý případ a seznámit s celým případem substitučního zástupce by bylo časově i finančně náročné. Žalobce k tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2023, č.j. 10 Afs 354/2022 – 89. Za situace, kdy žalovaný o odvolání rozhodl až dne 28. 6. 2024, tedy až za 4 měsíce, považuje žalobce chování žalovaného za rozporné se zásadou vzájemné spolupráce a vstřícnosti. K poukazu žalovaného na důvod odročení výsledku svědka pro soukromou zábavu zmocněného zástupce Ing. R. L., odkazuje žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2023, č.j. 10 Afs 354/2022 – 89. Kdyby žalovaný zopakoval výsledek svědka T. W., žalobce by se zeptal, „*zda k jednání za společnost KATRION s.r.o. udělil plnou moc panu L. B., jelikož ten jednal za společnost KATRION s.r.o. i poté, co jednatelem byl T. W. Dalšími otázkami by se zmocněný zástupce snažil zjistit, zda plná moc byla ústní nebo písemná, zda byla notářsky ověřená, zda za zastupování měl pan L. B. odměnu; to znamená že opravdu pan L. B. jednal za společnost KATRION s.r.o. Toto by vyvrátilo tvrzení žalovaného, že pan T. W. plnil roli „bílého koně“. Následně by žalobce trval na opakovaném výsledku pana L. B., jelikož jeho nová svědecká výpověď by byla důvodná s ohledem na informace vytěžené od svědka T. W., a žalovaný by neměl pravdu, když odmítl návrh na opakovaný výsledek svědka pana L. B.. Na rozdíl od žalovaného vidí žalobce důležité okolnosti, na které svědek pan T. W. nebyl správcem daně při výsledku dotázán, a na které by se opakovaným výsledkem svědka dotázal zmocněný zástupce Ing. R. L.*“ Žalobce odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2024, č.j. 3 Afs 279/2022 – 67.
10. Závěrem žalobce uvedl, že upřednostňuje-li žalovaný svědeckou výpověď K. Ch. ze společnosti Plus Production Prague s.r.o. před svědeckými výpověďmi L. B., pana P. Z., a L. S., selektivně vybírá důkazy v neprospěch žalobce na úkor důkazů hovořících v žalobcův prospěch. Kdyby žalovaný provedl opakovanou svědeckou výpověď T. W., a v návaznosti na nově zjištěné skutečnosti by žalovaný provedl opakovaný výsledek svědka L. B., mohl by žalobce unést důkazní břemeno v prokázání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za březen 2019 až září 2019. Pokud žalovaný vycházel ze závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně naplnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, měl v průběhu odvolacího řízení poskytnout žalobci možnost, aby toto břemeno unesl - rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 296/2019 – 68 ze dne 27. 2. 2020.
11. Následně žalobce provedl doplnění žaloby přípisem ze dne 1. 12. 2024, v němž podrobně rozepsal důvody, které jej vedly k podání žádosti o odročení výsledku svědka T. W.

II. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný s právním názorem žalobce uvedeným v žalobě nesouhlasí, v podrobnostech odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí.
13. Žalovaný je přesvědčen, že svědecké výpovědi hodnotil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů samostatně i ve vzájemných souvislostech. Svědkyně K. Ch., ředitelka

společnosti Plus Production Prague s. r. o. v rámci své výpovědi vyloučila, že by v předmětných zdaňovacích obdobích byl na reklamních plochách ve vlastnictví společnosti Plus Production Prague s. r. o. vysílán reklamní spot žalobce a rovněž sdělila, že společnost KATRION s. r. o. jakožto zprostředkovatel si objednala kampaň v podobě zobrazování reklamního spotu žalobce pouze na měsíc červen 2020. Svědci L. B., P. Z. a L. S. zobrazování reklamních spotů na velkoplošných obrazovkách potvrdili. Jejich svědecké potvrzení však nebylo možné provázat s ostatními důkazy. V šetřených obchodních případech absentuje spolehlivá vazba, která by zdokumentovala tok zdanitelného plnění.

14. Rozsudek Krajského soudu v Brně č. j. 29 Af 52/2019-89 ze dne 18. 1. 2023, na který žalobce v souvislosti s hodnocením výpovědi svědka P. Z. poukazuje, dle žalovaného na projednávanou věc nedopadá. V poukazované věci nebylo sporné, že zdanitelné plnění bylo dodáno (sporný byl dodavatel plnění), což současně dodavatel i odběratel shodně potvrdili. Proto krajský soud požadoval takto prokázaný skutkový stav zpochybnit důkazem opaku (tj. že k takové obchodní spolupráci dojít nemohlo, i když ji obě obchodní strany potvrdily) a nikoliv protidůkazem, což nebylo za dané situace dostatečné. V první řadě ve zde řešené věci je předmětem sporu právě dodání zdanitelného plnění. Důkazní situace zde je odlišná, neboť na základě provedených svědeckých výpovědí a po jejich vyhodnocení není vůbec jisté, zda žalobce fakticky přijal sporná zdanitelná plnění, resp. pochybnosti správce daně nebyly v tomto směru odstraněny. Problematické bylo to, že svědci L. S. a P. Z. (oba pracující pro žalobce) sice promítání reklam na elektronické panely potvrdili s tím, že měli provádět kontrolu billboardů v Praze. Tuto kontrolu prováděli dle svého tvrzení pouze vizuálně, aniž by z ní existovaly nějaké výstupy. Povinnost prokazovat svá daňová tvrzení tíží primárně žalobce, a proto bylo na něm, aby do daňového řízení přinesl potřebné důkazní prostředky, tedy např. záznamy o provádění kontrol promítání reklam na elektronických panelech.
15. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2006, č. j. 1 Afs 31/2005 - 99, který je dle žalobce přílehlavý, však byla řešena situace, kdy informace z prováděné výpovědi svědka byly zprostředkované, neboť se nejednalo o přímé svědectví, proto žalovaný takové svědectví nepovažoval za dostatečné. Obecně svědci jistě vypovídají o tom, co vnímali svými smysly a nemusí svoji výpověď dokládat listinnými doklady, nicméně ve zde řešené věci s ohledem na zjišťovaný skutkový stav si nelze vystačit s potvrzením výše uvedených svědků o existenci reklamních spotů, když svědci současně vypověděli, že žádnou dokumentaci o kontrole neprováděli. Tyto výpovědi byly přitom v rozporu s tím, co uvedla společnost Plus Production Prague a potvrdila svědkyně K. Ch. za tuto společnost. Nadto výpověď svědka P. Z. byla zpochybněna zjištěním správce daně, že na křižovatku Anděl v Praze nebylo možné v roce 2019 vjet autem. Pokud by došlo k potvrzení svědeckých tvrzení svědků P. Z., L. S. a L. B. průkaznými listinnými podklady, které by předložil žalobce, a nikoliv nutně svědci (např. datovanými fotografiemi či datovaným videozáznamem), jeho důkazní situace by byla jiná.
16. Dle žalovaného žalobce předjímá, jak by T. W. vypovídal, kdyby se zástupce zúčastnil jeho výslechu a měl možnost svými dotazy vyvrátit tvrzení žalovaného, že T. W. plnil roli „bílého koně“. Žalobce sice důvod své nepřítomnosti sdělil správci daně s dostatečným předstihem, nicméně dle žalovaného uváděný důvod jde již nad rámec důvodného akceptování změny termínu konání svědecké výpovědi. Žalobce přitom v reakci v odvolacím řízení nesdělil žádný důvod, pro který není možné zajistit substituta. Teprve v žalobě nově uvádí, že se substitučním zastoupením nesouhlasil žalobce z důvodu časové a

finanční náročnosti. Poukazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2023, č. j. 10 Afs 354/2022-89, cílí na jinou situaci. V tam řešené věci NSS akceptoval plánovanou dovolenou jako důvod pro odročení jednání před soudem.

17. Žalovaný měl za to, že vyhodnotil všechny důkazy samostatně i ve vzájemných souvislostech, žádný neopomenul. Ze strany správních orgánů byl proveden celý komplex skutkových zjištění, ve světle kterých se jeví jako nevěrohodná svědecká tvrzení zaměstnanců žalobce (L. S. a pana P. Z.) a též svědecké potvrzení L. B., jednatele společnosti KATRION s. r. o. nelze bez dalšího akceptovat. Tvrzení P. Z. o okolnostech kontroly plnění na pražském Andělu jsou navíc zcela v rozporu s realitou dopravní situace v dané lokalitě. Svědek T. W. o šetřené reklamní spolupráci s žalobcem nic konkrétního nevěděl. a potvrdil, že vystupoval ve společnosti KATRION s. r. o. jako tzv. bílý kůň. Optikou uvedeného neobstojí formální důkazní prostředky, tedy daňové doklady a Rámcová reklamní smlouva, včetně dodatků. Předložené videozáznamy promítání reklamy na 4 panelech v Praze v blíže neurčeném čase byly konfrontovány s videozáznamem poskytnutým společností Plus Production Prague s. r. o. přičemž bylo zjištěno, že se jedná o videozáznam pořízený v měsíci červnu 2020, který nespadá do šetřených zdaňovacích období.
18. Dle žalovaného nebyl k opakování svědecké výpovědi pana T. W. důvod. Tento svědek byl vyslechnut bez přítomnosti zástupce žalobce. Žalovaný však trval na tom, že uvedený výslech byl dostatečný co do vytěžení potřebných informací.
19. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2020, č. j. 1 Afs 296/2019-68, dle žalovaného řešil situaci, jaký vliv by na závěr o neunesení důkazního břemene měla řádně provedená svědecká výpověď, jejíž provedení bylo z důvodu nesprávného procesního postupu správce daně, který nepředvolal svědka (jednatele dodavatele), zmařeno. Žalobce dále nastoluje hypotetickou situaci, jak by dle jeho úsudku T. W. za přítomnosti zástupce vypovídal, což by dle jeho úsudku vedlo k opakování svědecké výpovědi L. B.. L. B., jednatel společnosti KATRION s. r. o. při svém výslechu přitom potvrdil přípravu reklamní kampaně pro žalobce v období březen 2019 až září 2019 a vyjádřil své přesvědčení, že reklama byla zobrazována. Dokumentaci o kontrole neprováděl. K žádným novým skutkovým zjištěním, ke kterým by bylo třeba zopakovat výslech svědka, poté nedošlo. Žalovanému tak není zřejmé, z jakého důvodu žalobce požaduje opakování této svědecké výpovědi. Situace, která je popisována v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2024 č. j. 3 Afs 279/2022 - 67, neodpovídá zde řešenému skutkovému případu. V tam řešené věci u stejného žalobce byl proveden prvotní výslech svědka, který až poté v průběhu řízení předložil dohody o provedení práce, proto bylo na místě svědeckou výpověď zopakovat. Ve zde řešené věci taková situace nenastala a žalobce ani netvrdí, že by došlo ke změně skutkových okolností, které by byly třeba vyřešit opakováním výslechu svědka L. B.
20. Žalovaný uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal faktické přijetí šetřených plnění. Žalovaný byl též přesvědčen, že nijak procesně nepochybil při provádění svědeckých výpovědí.

III. Přezkoumání věci krajským soudem

21. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „s. ř. s.“) bez nařízení jednání, v souladu s ust. § 51 odst. 1 uvedené právní úpravy, když žalobce i žalovaný vyslovili s tímto postupem souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

22. Předmětem sporu mezi účastníky řízení je posouzení, zda žalobce dostal své povinnosti v důkazním řízení, tedy zda předložil takové hodnověrné důkazy, které by korespondovaly jeho tvrzení o přijatém zdanitelném plnění.
23. K rozložení důkazního břemene v daňovém řízení existuje bohatá prejudikatura. Lze tak poukázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017 - 80, podle něhož *„otázkou rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně se Nejvyšší správní soud ve své judikatuře již opakovaně zabýval. Jeho judikaturu lze shrnout tak, že dle výše citovaných ustanovení je daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62, nebo ze dne 12. 2. 2015, 9 Afs 152/2013 - 49).“*
24. Ve smyslu těchto závěrů přistoupil krajský soud k hodnocení důkazních prostředků předložených či navržených žalobcem a k posouzení postupu správce daně i žalovaného v důkazním řízení.
25. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce si ve shora specifikovaných zdaňovacích obdobích uplatnil nároky na odpočet daně z přidané hodnoty z různých přijatých reklamních plnění od dodavatele KATRION s. r. o. Žalobce předložil v daňovém řízení Rámcovou reklamní smlouvu uzavřenou s touto společností dne 2. 1. 2019, jíž se tato společnost zavázala poskytovat žalobci různá reklamní plnění. Správce daně žalobci některé nároky na odpočet daně v předmětných zdaňovacích obdobích nepřiznal, a to nároky na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění v podobě prezentace reklamních spotů na elektronických plochách v Praze. Dospěl totiž k závěru, že žalobce neprokázal samotné faktické uskutečnění uvedených reklamních plnění. V odvolacím řízení pak žalovaný provedl na návrh žalobce výslech svědkyně K. Ch., výkonné ředitelky společnosti Plus Production Prague s. r. o., která byla provozovatelem reklamních elektronických panelů. Žalobce byl s hodnocením svědecké výpovědi řádně žalovaným seznámen a navrhl nové důkazní návrhy v podobě výslechů jednatele společnosti KATRION s. r. o. T. W., a předchozího jednatele dané společnosti, L. B., a to k prokázání

přijetí služby prezentace reklamních spotů na elektronických panelech v Praze od dodavatele KATRION s. r. o. S hodnocením svědecké výpovědi T. W. a návrhu na provedení výslechu L. B. byl žalobce seznámen a vyjádřil nesouhlas s provedením výslechu T. W. bez účasti zástupce žalobce.

26. Dále je zřejmé, že správce daně provedl na základě návrhu žalobce výslechy svědků. K obsahu svědeckých výpovědí krajský soud konstatuje, že svědek L. B., jednatel společnosti KATRION od 29. 10. 2017 do 27. 5. 2019, sice potvrdil, že společnost KATRION připravovala pro žalobce reklamní kampaně v období března až září 2019, při jejichž zajišťování svědek komunikoval s K. Ch. za společnost Plus Production Prague s. r. o., nicméně si již nepamatoval, zda byla reklama pro žalobce zobrazována na velkoplošných obrazovkách i v jiném období než v březnu až září 2019, vyjádřil pouze přesvědčení, že byla reklama zobrazována určitě tak, jak byla objednána. Dále uvedl, že osobně kontroloval v roce 2019 probíhající reklamy na velkoplošných obrazovkách, dokumentaci o kontrole však neprováděl. Další svědek, P. Z., který byl u žalobce zaměstnán jako dispečer a řidič, uvedl, že dostal od zaměstnavatele pokyn ke kontrole billboardů v Praze a že v období od března do začátku prázdnin 2019 jezdil okolo billboardů u Spořilova a u Štěrbohol, na Kačerově a u Anděla, neparkoval u nich, ale pouze okolo nich projel a díky hustému provozu neměl problém reklamy na žalobce zaregistrovat. Existenci reklamních spotů na velkoplošných reklamních zařízeních tak sice potvrdil, avšak žádnou dokumentaci provedených kontrol neprováděl, zobrazení reklam na billboardech potvrzoval panu Beranovi pouze ústně. Další svědek L. S., který je u žalobce zaměstnán jako hlavní účetní, rovněž zmínil, že byl pověřen k provedení kontroly billboardů v Praze a dále je kontroloval v červnu 2019 při soukromých cestách přes Prahu. Okolo billboardů na Jižní spojnici a Kačerově pouze projížděl, při kontrolách ve Štěrboholích a u Anděla parkoval. Existenci reklamních spotů potvrdil, žádnou dokumentaci provedených kontrol však neprováděl.
27. Krajský soud prioritně zkoumal, zda správce daně i žalovaný provedli hodnocení důkazních prostředků, tedy výpovědí jednotlivých svědků, v souladu se zásadou materiální pravdy ve smyslu ust. § 8 odst. 4 a § 92 odst. 2 daňového řádu. Toto ustanovení jim ukládá dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a nejsou přitom vázáni jen návrhy daňových subjektů. K provedeným důkazům ve shodě s názorem správce daně i žalovaného krajský soud konstatuje, že jejich vypovídací síla je velmi slabá. Ani jeden ze svědků nepředložil na podporu svých pouhých tvrzení žádný další hodnověrný důkaz např. ve formě knihy jízd, z něhož by bylo možno dovodit, že ve specifikovaný čas se opravdu v místech, kde se reklamní billboardy nacházely, skutečně pohyboval. Pokud by totiž došlo k potvrzení svědeckých výpovědí průkaznými listinnými či jinými důkazy, znamenalo by to zajisté posílení důkazní pozice žalobce, to se však nestalo. Nelze přisvědčit názoru žalobce odkazujícímu na rozsudek Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 10. 5. 2006, č.j. 1 Afs 31/2005 – 99), dle něhož svědci nemusí dokládat svoji výpověď listinnými důkazy. Svědecké výpovědi v daném případě byly totiž v rozporu s dalším tvrzením svědkyně K. Ch.. Správce daně tedy důvodně žádal doplnění dalších důkazních prostředků.
28. Krajský soud má dále za to, že žalovaný postupoval v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, když za účelem potvrzení či vyvrácení shora prezentovaných svědeckých výpovědí doplnil důkazní řízení o výsledcích výslechu svědkyně K. Ch., ředitelky společnosti Plus Production Prague s. r. o., která je zaměstnána u této společnosti od roku

2017. Svědkyně potvrdila pravdivost svého písemného sdělení správci daně ze dne 9. 5. 2022, ze kterého vyplynulo, že v předmětných zdaňovacích obdobích nebyl spot „Beran“ zobrazován. Žalobce se výsledku nezúčastnil. Svědkyně uvedla, že společnost KATRION s. r. o. si objednala zobrazování reklamního spotu žalobce na měsíc červen 2020. Svědkyně rovněž sdělila, že společnosti KATRION s. r. o. fakturovala to, co si tato společnost objednala.
29. Lze se tak ztotožnit s názorem žalovaného, že svědkyně vyloučila, že by v předmětných zdaňovacích obdobích byl na reklamních plochách ve vlastnictví společnosti Plus Production Prague s. r. o. vysílán reklamní spot žalobkyně. Její výpovědi tedy nedošlo k odstranění pochybností správce daně o faktickém přijetí šetřených plnění žalobcem od dodavatele KATRION s. r. o. v předmětných zdaňovacích obdobích.
30. Krajský soud dále uvádí, že žalovaný postupoval v souladu se zásadou materiální pravdy, když k návrhu žalobce provedl další výslech a to svědka T. W.
31. Nejprve se krajský soud zabýval v této souvislosti s námitkou, dle níž správce daně dle žalobce nezákonně nevyhověl jeho požadavku na odročení výsledku svědka z důvodu soukromé aktivity zástupce žalobce. Ten ve své žádosti podrobně popsal důvod, proč o posunutí termínu výsledku žádá. Správce daně nepovažoval argumenty žalobce za důvodné a ozřejmil, proč je nebude akceptovat. Měl za to, že zástupci žalobce byl dán dostatečný časový prostor, aby mohl na nevyhovění jeho žádosti o odročení výsledku svědka adekvátně reagovat. Navíc uvedl, že soukromá oslava, která byla důvodem žádost o odklad výsledku svědka, se konala den před samotným výsledkem. Krajský soud se přiklání k názoru žalovaného, že zástupce žalobce byl o termínu výsledku informován s dostatečným předstihem tak, aby si mohl zajistit pro daný výslech případného zástupce. To, že žalobce nesouhlasí s dalším zastoupením, sdělil až v podané žalobě, takže tuto informaci nemohl správce daně při svých úvahách zohlednit. Správce daně dostatečně vysvětlil, proč důvody pro odročení výsledku svědka, eventuálně pro opakování jeho výsledku, uváděné zástupcem žalobce, neakceptuje. Krajský soud považuje sdělenou úvahu správce daně za dostatečnou a logicky ucelenou, s níž byl zástupce žalobce následně řádně seznámen. Za takové situace se soud k závěrům vysloveným v daňovém řízení ohledně nevyhovění žádosti žalobce o odročení výsledku přiklání, i když připouští, že zásady správce daně lze považovat za poměrně přísně vymezující. Nicméně není důvodné, aby soud do takto uceleného rámce jakkoliv vstupoval. Navíc podotýká, jak ostatně konstatoval žalovaný, že žalobcem vzpomínaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2023, č. j. 10 Afs 354/2022-89, cílí na jinou situaci, neboť důvodem pro odročení jednání před soudem je plánovaná dovolená účastníka řízení.
32. Dále krajský soud zjistil, že z výsledku svědka T. W., jednatele společnosti KATRION s. r. o. v období od 27. 5. 2019 do 13. 5. 2021 vyplynulo, že tato společnost nabízela reklamu na billboardech, ale nic konkrétního, tedy jakou reklamu a komu, nevěděl. Z jeho výpovědi bylo možno usuzovat, že pravděpodobně podepisoval smlouvy o reklamě za tuto společnost. Již si nepamatoval, jaké smlouvy to byly. Svědek nevěděl, jaké druhy reklam tato společnost pro žalobce zajišťovala a dále uvedl, že na realizaci šetřených reklamních plnění pro žalobce se nijak nepodílel. Svědek nekontroloval, zda na reklamních billboardech v roce 2019 probíhala reklama pro žalobce, nebyl přítomen kontrole billboardů, uvedl, že nezná společnost Plus Production Prague s. r. o. ani paní K. Ch.. Ve shodě s názorem žalovaného krajský soud konstatuje, že výpovědi tohoto svědka nemohlo dojít k odstranění pochybností správce daně o faktickém přijetí šetřených reklamních

plnění žalobcem od dodavatele KATRION s. r. o. Krajský soud se přiklání k názoru žalovaného, že k opakování výsledku tohoto svědka nebyl dán důvod. Svědek odpověděl na otázky správce daně a v průběhu daňového řízení se neobjevily žádné nové skutečnosti, které by potřebu opakování výsledku svědka vyvolaly. Za takové rozhodně nelze považovat dodatečně žalobcem sdělené dotazy, které by zástupce žalobce při výslechu svědkovi pokládal.

33. Krajský soud nemohl přisvědčit ani další žalobní námitce, dle níž měl správce daně provést opakovaný výslech svědka L. B. k prokázání prezentace reklamních spotů na elektronických panelech v Praze. Z průběhu daňového řízení je totiž zřejmé, že tento svědek již byl správcem daně k návrhu žalobce v rámci daňové kontroly k žalobcem uváděným skutečnostem vyslechnut. Svědek potvrdil přípravu reklamní kampaně pro žalobce, současně však uvedl, že žádnou dokumentaci o kontrole reklamy nevedl. Z dalšího průběhu důkazního řízení nevyplývaly žádné nové okolnosti, které by vyžadovaly provedení opakovaného výsledku tohoto svědka. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2024, č.j. 3 Afs 279/2022-67, z něhož je patrné, že k opakování výsledku svědka došlo z důvodu nových najevo vyšlých důkazů, není v projednávané věci důvodný.
34. Na základě shora uvedeného krajský soud konstatuje, že z průběhu důkazního řízení jednoznačně vyplynulo, že žalobce k prokázání sporných přijatých reklamních plnění od dodavatele KATRION s. r. o. předložil pouze formální důkazní prostředky, tedy předmětné daňové doklady a Smlouvu o reklamě včetně jejich dodatků. K přijatému plnění v podobě projekce reklamních spotů na velkoplošných panelech pak žalobce předložil ještě videozáznamy promítání reklamy na čtyřech panelech v Praze, tyto důkazy však neobsahovaly přesnou časovou specifikaci. Dále z důkazního řízení vyplynulo, že společnost Plus Production Prague s. r. o. vyloučila (viz svědecká výpověď ředitelky K. Ch.), že by v rámci předmětných zdaňovacích období bylo poskytováno plnění pro společnost KATRION s. r. o., resp. že by v předmětných zdaňovacích obdobích měl být na reklamních plochách vysílán reklamní spot žalobce. Takto prezentované důkazní prostředky pak nemohou být zpochybněny svědeckou výpovědí zaměstnanců žalobce – P. Z., L. S. a L. B., kteří navíc svoje tvrzení o shlednutí předmětných reklam nepodložili, jak již bylo shora konstatováno, jakýmikoliv dalšími důkazy. Rovněž tak svědek T. W., jednatel společnosti KATRION s. r. o. od 27.5.2019 (tedy v době zahrnující 2 ze 3 předmětných zdaňovacích období), o šetřené reklamní spolupráci s žalobcem nevěděl nic konkrétního. Lze tedy konstatovat, že správce daně i žalovaný hodnotili každý důkazní prostředek samostatně a následně i ve vzájemných souvislostech. V souladu se zásadou materiální pravdy dospěli k závěru, že výpovědi svědků P. Z., L. S. a L. B. se jeví jako nevěrohodné. K tomuto závěru se přiklání i krajský soud a žalobní námitku, dle níž správce daně některé důkazy upřednostňoval, považuje za nedůvodnou.
35. Lze tak považovat za nepochybné, že žalovaný v souladu s ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost žalobcem předložených důkazních prostředků k deklarovanému přijetí plnění od dodavatele KATRION s. r. o. Lze tak konstatovat, že žalobce své důkazní břemeno dle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu neunesl, neboť neprokázal faktické přijetí šetřených reklamních plnění.
36. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

37. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu proto nevzniklo. Ze spisu nevyplývalo, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

Poučení:

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

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

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

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

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

Hradec Králové 19. prosince 2024

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu