



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyně JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci **žalobce: EBH Financial Services CZ, a.s.**, se sídlem Jankovcova 1518/2, Praha 7, zastoupeného JUDr. Markem Bánským, advokátem se sídlem Elišky Krásnohorské 10/2, Praha 1, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 10. 2006, č. j. FŘ - 15440/13/06, č. j. FŘ - 15817/13/06 a č. j. FŘ - 15819/13/06, ve věci daně z přidané hodnoty, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 2. 2010, č. j. 5 Ca 3/2007 - 62,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 10. 2006,

č. j. FŘ - 15440/13/06, č. j. FŘ - 15817/13/06 a č. j. FŘ - 15819/13/06. Těmito rozhodnutími byla zamítnuta odvolání stěžovatele proti dodatečným platebním výměrům vystaveným dne 24. 2. 2006 Finančním úřadem pro Prahu 7, kterými byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec – září 2002 v celkové výši 11 157 982 Kč.

Městský soud nepřisvědčil námitce stěžovatele týkající se zkrácení jeho práva daného v ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), tj. práva vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu jeho zjištění, případně navrhnout jeho doplnění. Konstatoval, že zpráva o daňové kontrole je dostatečně konkrétní a podrobná, stěžovateli byl dán dostatečný prostor pro vydání vyjádření ke zprávě a stěžovatel tento prostor využil. Skutečnost, že stěžovatel volil obecnou formu vyjádření, nemá na zákonnost projednání zprávy o kontrole žádný vliv. Obecné jsou i jeho námitky napadající nedostatečné vypořádání se s jednotlivými důkazními prostředky, přičemž poukaz na obsáhlou fotodokumentaci, audio a video nahrávky se týká jiných než projednávaných zdaňovacích období.

Městský soud zamítl i námitky stěžovatele, dle kterých v dosavadním řízení předložil dostatečné důkazní prostředky k prokázání jím deklarovaného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu ustanovení § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném za posuzovaná období (dále jen „zákon o DPH“). Jednalo se o daň na vstupu vykázanou v souvislosti s nákupem reklamních a marketingových práv a služeb za mediální servis. Městský soud přisvědčil závěrům žalovaného odvolacího orgánu, že v projednávaných zdaňovacích obdobích stěžovatel v řízení před správními orgány neprokázal přijetí zdanitelných plnění od jím deklarovaného dodavatele společnosti EQUI PROFESSIONAL spol. s r.o. (dnes „EQUI PROFESSIONAL spol. s r.o., v likvidaci“, dále také společnost „EP“). Z dožádání u jednotlivých médií vyplynulo, že žádné z médií nemělo s touto společností uzavřený smluvní vztah a odvysílané příspěvky byly většinou součástí běžného programu. Úřad Rady pro rozhlasové a televizní vysílání sdělil správci daně, že Radiu Patriot, které mělo mimo jiné uskutečnit zdanitelné plnění, nebyla udělena licence k provozování rozhlasového vysílání. Stěžovatel přesto tvrdil, že neexistující rádio odvysílalo z každého vstupu jednu či dvě reportáže. Společnost EQUI PROFESSIONAL spol. s r.o. měla posuzovaná plnění zajišťovat subdodavatelsky, avšak pořízení těchto plnění od svých subdodavatelů neprokázala. Vyslechnutí svědci tvrzení stěžovatele ani nepotvrdili, ani nevyvrátili. Dne 12. 12. 2003 byla na Městském soudě v Praze provedena svědecká výpověď pana M. G., zaměstnance společnosti EP, t. č. Vazební věznice Pankrác, který na veškeré otázky týkající se spolupráce mezi společností EP a stěžovatelem v období od července 2002 odpovídal: „*že neví, nepamatuje si, není mu známo*“. Zástupce stěžovatele při výslechu svědka neměl na svědka žádnou otázku.

Napadeným rozsudkem městský soud shledal žalobu nedůvodnou a dle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ji zamítl.

V podané kasační stížnosti stěžovatel namítá nesprávné posouzení právní otázky ve smyslu ustanovení § 103 písm. a) s. ř. s. Je přesvědčen, že postupem správce daně došlo ke zkrácení jeho práva na řádné projednání zprávy o daňové kontrole, stanoveného v ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, neboť správce daně jeho návrhy a připomínky ignoroval a odkázal jej na odvolací řízení. Tím došlo fakticky k redukci daňového řízení na řízení jednostupňové, což neodpovídá úmyslu zákonodárce.

Skutečnost, že stěžovatel využil svého práva podat vyjádření, neznamená, že obsah jeho práva daného v ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků byl tímto skutečně vyčerpán. Správce daně je povinen se obsahem vyjádření zabývat a ne jej pouze formálně projednat a odkázat stěžovatele na odvolací řízení. Dle stěžovatele zpráva o daňové kontrole neobsahuje dostatečné hodnocení důkazních prostředků a důkazů, v důsledku čehož bylo stěžovateli odepřeno jeho zákonné právo vyjádřit se ke způsobu zjištění výsledku uvedeného ve zprávě a tato je nepřezkoumatelná. Dodatečné platební výměry jsou proto neplatné, stejně tak jako navazující rozhodnutí žalovaného.

Stěžovatel dále napadá i nesprávné posouzení námítky doložení oprávněnosti odpočtu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za nákup reklamních a marketingových práv – hokej podzim 2002. Stěžovatel deklarované služby skutečně od společnosti EQUI PROFESSIONAL spol. s r.o. nakoupil a jako důkazní prostředky předložil mandátní smlouvu o zajištění veřejné prezentace a reklamy ze dne 7. 6. 2002, doklady o provedených úhradách (výdajové a příjmové pokladní doklady), obrazovou dokumentaci prokazující uskutečnění zdanitelného plnění. Stěžovatel také doložil, že tento produkt prodal svým odběratelům. Nemůže se ztotožnit se závěrem městského soudu, že pokud jeho dodavatel neunesl důkazní břemeno o tom, že plnění pro stěžovatele vytvořil či nakoupil, bylo současně prokázáno, že stěžovatel plnění fakticky nepřijal. Fakt plnění dostatečně prokazuje smluvní dokumentace, příjmové a výdajové doklady a skutečnost, že stěžovatel plnění musel nabýt, aby jej pak mohl následně prodat svým odběratelům. Za zásadní důkazní prostředek pak považuje zejména obrazovou dokumentaci.

Obdobné platí i pokud jde o neprokázání přijetí zdanitelného plnění spočívajícího v nákupu služeb za mediální servis. Stěžovatel má za to, že svůj nárok na odpočet DPH také prokázal dostatečným způsobem, a to smlouvou o poskytování služeb ze dne 13. 6. 2000, uzavřenou mezi stěžovatelem a společností SE/AG, ve znění dodatku č. 1 ze dne 31. 5. 2002, kterým byla veškerá práva a povinnosti vyplývající ze smlouvy pro poskytovatele převedena na společnost EQUI PROFESSIONAL spol. s r.o., výdajovými a příjmovými doklady a přehledem konkrétních odvysílaných spotů.

V řízení před správními orgány nepochybně vyšlo najevo, že služby byly objednány, fakticky provedeny a uhrazeny. Mechanismus jejich zajištění, tj. zda byly dodavatelem zajištěny subdodavatelky či nikoliv, již není věcí stěžovatele. Klíčové bylo, aby informace o zajišťované akci proběhla v hlavních médiích v Čechách, jakož i na několika celoplošných rozhlasových stanicích, jako je Čro 1 Radiožurnál, Radio Impuls, Radio Regina, Frekvence 1. Zajištění spotu pro takřka neznámé Rádio Patriot nemohlo mít žádný vliv na výši úplaty, stěžovatel nijak nekontroloval, zda uvedené plnění

proběhlo, neboť nemělo žádný ekonomický význam. Doměřená DPH činí 11 157 982 Kč.

Žalovaný ve vyjádření kasační stížnosti odkázal na vyjádření k žalobě a navrhl kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu předloženého správního spisu vyplynulo, že dne 9. 4. 2003 byla u stěžovatele zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2000 až září 2002. V rámci uvedené kontroly požadoval správce daně mimo jiné prokázat nárok na odpočet DPH za zdaňovací období červenec, srpen a září 2002 z plnění deklarovaných na daňových dokladech jako nákup reklamních a marketingových práv a služeb za mediální servis od shora uvedené společnosti. Jednalo se zejména zajištění vysílacího prostoru v průběhu Evropského poháru tahačů 2002 kategorie Super Race Truck v zahraničních televizích, zajištění rozhlasových vstupů o Truck racingu v Čro 1 Radiožurnál, Radio Impuls, Radio Regina, Frekvence 21, Radio Patriot a zajištění vysílacího prostoru, včetně dodávky hrubého materiálu pro pořady: Svět motorů, TV Prima, TV Galaxie, TV Galaxie 2.

Na základě provedené daňové kontroly vyloučil správce daně z nároku na odpočet daň na vstupu z plnění stěžovatelem deklarovaných jako plnění dle Smlouvy o poskytování služeb za mediální servis a dle Smlouvy o poskytování služeb za nákup reklamních a marketingových práv. Dodavatelem těchto služeb byla dle údajů uvedených na stěžovatelem předložených dokladech společnost EP. Doklady vystavené uvedenou společností nejsou dle závěrů správních orgánů daňovými doklady, protože jejich údaje neodpovídají prokázanému skutkovému stavu, a stěžovatel neunesl důkazní břemeno o faktickém pořízení jím uváděných zdanitelných plnění. Uplatněním nároku na odpočet DPH ze shora uváděných plnění porušil ustanovení § 19 zákona o DPH.

Ze správního spisu je dále zřejmé, že stěžovatel několikrát zrušil či odmítl správcem daně navrhované termíny k projednání zprávy o daňové kontrole, konkrétně dne 26. 10. 2005 zrušil termín projednání zprávy stanovený na 27. 10. 2005, ačkoliv předvolání k tomuto projednání převzal již 7. 10. 2005. Správcem daně navržený telefonický termín 8. 11. 2005 neakceptoval s tím, že se mu nehodí. Přislíbil, že písemně navrhne dva nové termíny. Následně sám správce daně stěžovateli nabídl tři další termíny, a to 24. 11. 2005, 29. 11. 2005 a 6. 12. 2005. Současně jej upozornil, že nedostaví-li se stěžovatel v žádném z těchto termínů bez řádné omluvy, bude postupovat v intencích ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel písemně navrhl termín 23. 11. 2005 v 15 hodin. Tento termín byl správcem daně nejprve potvrzen telefonicky (úřední záznam založený na č. listu 41 správního spisu) a následně i písemně.

Dne 10. 11. 2005 stěžovatel tento jím navržený termín odvolal a navrhl termín 6. 12. 2005. Dne 6. 12. 2005 se do sídla správce dostavil zástupce stěžovatele v daňovém řízení spolu s místopředsedou představenstva stěžovatele, k vlastnímu projednání zprávy o kontrole však nedošlo, neboť stěžovatel požádal o odložení projednání výsledku zprávy o kontrole za účelem realizace svého práva stanoveného v § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, tj. prostudování výsledků uvedených v předmětné zprávě. Kontrolní zjištění byla v písemné formě stěžovateli poskytnuta a termín vlastního projednání zprávy byl stanoven na 9. 1. 2006. Dne 9. 1. 2006 podal stěžovatel k obsahu zprávy rozsáhlé vyjádření, ve kterém je uveden jednak rozsáhlý rozbor práva stanoveného v ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, dále jsou zde obecné polemiky se zjištěními správce daně, obecný popis obchodní činnosti stěžovatele a dále požadavek stěžovatele, aby správce daně zhodnotil provedené dokazování, tj. jednoznačně popsal, co konkrétně vyvozuje z jednotlivých šetření či svědeckých výpovědí. Správce daně na uvedené vyjádření reagoval 15. 2. 2006 (protokol č. j. 15503/06/007932/0998), ve kterém zrekapituloval dosavadní zjištění a podrobně zhodnotil výsledky provedeného dokazování. Stěžovatel požádal správce daně o další odložení projednání zprávy o daňové kontrole a dne 22. 6. 2006 podal obsáhlé vyjádření k předchozímu vyjádření správce daně. Správce daně vyčkal tohoto dalšího vyjádření, po přezkoumání dospěl k závěru, že uvedené vyjádření stěžovatele nepřineslo do věci žádné nové skutečnosti, a proto byly zpráva o daňové kontrole a dodatečné platební výměry zaslány stěžovateli poštou.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou stěžovatele směřující do porušení jeho práva stanoveného v § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků. Se stěžovatelem lze jistě souhlasit v tom smyslu, že pro řádné ukončení daňové kontroly je třeba, aby byla s daňovým subjektem zpráva o této kontrole skutečně projednána. Podle ustanovení § 16 odst. 1 a 8 zákona o správě daní a poplatků daňovou kontrolou pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u daňového subjektu a o výsledku zjištění sepisuje zprávu o daňové kontrole, kterou po projednání s daňovým subjektem obě strany spolupodepisují. Z citovaného ustanovení logicky vyplývá, že po obsahové stránce musí "projednání zprávy" obsahovat nejen seznámení daňového subjektu se závěry správce daně, ale i jeho vyjádření ke zjištěným výsledkům, stejně jako reakci správce daně na toto vyjádření. Řádným projednáním tak není pouhé formální přednesení kontrolních závěrů ze strany správce daně.

Smyslem práva stanoveného v ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků je poskytnout stěžovateli možnost se kvalifikovaně vyjádřit k závěrům správce daně, nikoli účelové protahování okamžiku ukončení daňové kontroly a tím i vydání dodatečných platebních výměrů. Neobsahuje-li vyjádření daňového subjektu žádné relevantní skutečnosti, důkazní prostředky či návrhy na provedení dalších důkazů, které mohou zpochybnit, změnit nebo doplnit kontrolní zjištění, nemůže ukončení daňové kontroly ze strany správce daně znamenat svévoli a nerespektování procesních práv stěžovatele. Ze spisového materiálu je naprosto zřejmé, že správce daně opakovaně přistoupil na několikrát stěžovatelem navrhovanou změnu termínu projednání zprávy, poskytl stěžovateli kontrolní zjištění k prostudování a stěžovatel měl tedy dostatečný časový prostor vyjádřit se k výsledkům uvedeným ve zprávě. Na první vyjádření

stěžovatele, které z větší části byly pouze obecným popisem stěžovatelovy obchodní činnosti a polemikou se závěry správce daně, reagoval správce daně podrobným zhodnocením dosavadního průběhu kontroly, včetně rozboru jeho tvrzení či svědeckých výpovědí a výsledků rozsáhlého šetření dne 15. 2. 2006. Stěžovatel požádal o další odložení projednání zprávy o daňové kontrole, kterému bylo vyhověno. Dne 22. 2. 2006 podal stěžovatel v pořadí druhé vyjádření k předchozímu vyjádření správce daně, které však bylo vyjádřením pouhého nesouhlasu se závěry správce daně a do věci skutečně nepřineslo nic nového. Skutečnost, že správce daně již na v pořadí druhé vyjádření stěžovatele nereagoval, není porušením ani práva zakotveného v ustanovení § 16 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, ani zásady dvojinstančnosti řízení. Ze spisového materiálu je zcela zřejmé, že daňovou kontrolu a následně vyměření daně prováděl správce daně I. stupně a podanými odvoláními se naopak zabýval věcně a funkčně příslušný správce daně, tj. Finanční ředitelství pro hl. město Prahu. Kasační soud se ztotožňuje se závěry správních orgánů, že jednání stěžovatele dovolávající se ustanovení § 16 odst. 4 písm. f) zákona o správě daní a poplatků v převažující míře směřovalo k účelovému oddalování okamžiku dodatečného vyměření daňových povinností.

Pokud jde o námitky hmotně právní, pak ani v této části není kasační stížnost důvodná. Důkazy, které stěžovatel předložil k prokázání nároku na odpočet DPH z jím deklarovaného nákupu reklamních a marketingových práv – hokej podzim 2002, jakož i služeb za mediální servis, tj. mandátní smlouva, doklady o provedených úhradách (výdajové a příjmové pokladní doklady), jsou důkazy formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce proběhly tak, jak je na dokladech deklarováno. Z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem (ve smyslu § 19 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty) je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej náleží Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, všechna zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>).

Doloženou obrazovou dokumentaci, kterou stěžovatel považuje za zásadní důkaz, vyhodnotil kasační soud stejně jako soud městský, tj. za nezpůsobitou prokázat oprávněnost stěžovatelem deklarovaného nároku na odpočet DPH ve zdaňovacích obdobích červenec, srpen a září roku 2002. Nejvyšší správní soud ověřil, že se žádná část obrazové dokumentace, založené ve správním spisu, netýká nyní projednávaných zdaňovacích období (jedná se o materiály vztahující se ke zdaňovacím obdobím roku 2000/2001). Žádnou jinou obrazovou dokumentaci prokazující nákup sporných plnění stěžovatel soudu nenabídl.

Nejvyšší správní soud odmítá tvrzení stěžovatele, dle kterého je činěn odpovědným za neunesení důkazního břemene společností EP. Se stěžovatelem lze souhlasit do té míry, že způsob, kterým uvedená společnost posuzované služby nakoupila, je z hlediska důkazního břemene stěžovatele irelevantní. Stěžovatel je však nositelem vlastního důkazního břemene, a to ohledně skutečností, které sám tvrdí, tj. pořízení deklarovaných služeb od společnosti EP. Pokud by stěžovatel nakoupení služeb právě od jím deklarovaného dodavatele věrohodným způsobem prokázal, nemohla by důkazní nouze jeho dodavatele o způsobu, jakým předmětné služby obstaral, nárok na odpočet DPH u stěžovatele žádným způsobem ovlivnit. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně konstatoval, že v případě, kdy plátce uplatňuje nárok na odpočet daně, leží důkazní břemeno ohledně skutečného přijetí zdanitelného plnění od jiného plátce daně na tomto plátcu. Zjištění, že daňové doklady formálně z hlediska náležitostí či účtování odpovídají zákonné úpravě, není samo o sobě způsobitelné prokázat přijetí konkrétního zdanitelného plnění a jejich doložení nezbavuje daňový subjekt důkazního břemene. Obdobně ani skutečnost, že plátce DPH uskutečnil určité zdanitelné plnění na výstupu, také ještě sama o sobě neznamená, že deklarované plnění bylo pořízeno od plátce DPH uvedeného na daňovém dokladu. Pro nárok na odpočet daně je nezbytné, aby přijaté plnění bylo skutečně přijato od odběratele, plátce DPH. Jedním ze základních principů daně z přidané hodnoty je princip neutrality daně, kdy pozice osoby povinné k dani musí být neutrální. Základním smyslem tohoto principu je neutralita vybírané daně z přidané hodnoty vzhledem k délce řetězce plátců daně, pro něž by daň z přidané hodnoty neměla být nákladem, tj. daňová povinnost jednoho plátce daně by měla být následována nárokem na odpočet daně druhého plátce daně. Proto je plátce daně obecně oprávněn odečíst z vlastní daňové povinnosti jen tu částku DPH, kterou uhradil svému dodavateli, jinému plátcu DPH (až na zákonem stanovené výjimky), přičemž důkazní břemeno, že se tak skutečně stalo, leží primárně ze zákona na tomto plátcu.

Skutečnost, že deklarovaný dodavatel neprokázal přijetí zdanitelného plnění od svého subdodavatele, samo o sobě nevylučuje, že došlo k předmětnému zdanitelnému plnění mezi dodavatelem a jeho odběratelem. V nyní projednávané věci však stěžovatel kromě formálních důkazů nedoložil žádný důkaz, který by pořízení jím deklarovaných služeb skutečně prokázal. Provedené svědecké výpovědi nejsou způsobitelné deklarovaný nárok na odpočet DPH prokázat. Kasační soud se ztotožňuje s hodnocením, které provedl městský soud i správní orgány. Ze svědecké výpovědi jednatele společnosti EP, pana Roberta Šibla, konané za účasti zástupce stěžovatele dne 9. 10. 2003, vyplynulo pouze to, že požadované služby byly zajišťovány subdodavatelsky, přičemž svědek o jejich průběhu nemá žádné informace, neboť kontaktní osobou se subdodavatelem byl zaměstnanec uvedené společnosti pan M. G.. Výpověď pana M. G. za důkaz, který by sporný nárok stěžovatele potvrdil, také považovat nelze. Uvedený svědek si nepamatoval, zda byl v rozhodném období oprávněn za společnost EP jednat, kdo vystavoval faktury, kdo byl hlavními dodavateli společnosti EP, na veškeré otázky týkající se spolupráce mezi společností EP a stěžovatelem v období od července 2002 odpovídal: „...že neví, nepamatuje si, není mu známo“. Ačkoliv byl zástupce stěžovatele při výslechu svědka přítomen a opakovaně, např. ve svém vyjádření ze dne 20. 12. 2004 (založeném na čl. 52 správního spisu), sám uváděl, že plnění ze smluv objednával ústně, a to při jednání s panem G., neměl na svědka žádnou otázku, která by průběh poskytování sporných služeb objasnila a podpořila jím uváděná tvrzení.

Kasační soud odmítá stěžovatelovu argumentaci, která na jedné straně vyzdvihuje zejména to, že informace o zajišťované akci proběhla v hlavních médiích v Čechách, jakož i na několika celoplošných rozhlasových stanicích, jako je Čro 1 Radiožurnál, Radio Impuls, Radio Regina, Frekvence 1, a na straně druhé bagatelizuje úhradu služby pro neexistující Rádio Patriot. Předně je nutno připomenout, že to byl sám stěžovatel, kdo tvrdil, že z každého závodu byly odvysílány jedna až dvě reportáže. Následně, když ze zjištěného skutkového stavu vyplynulo, že Radiu Patriot vůbec nebyla udělena licence k vysílání, tvrdil, že pro něj nebylo podstatné, ve kterých konkrétních médiích informace proběhne, ale že proběhne celoplošně. Výše uvedené tvrzení neznamená nic jiného než to, že stěžovatel hradil milionové částky, aniž by ve skutečnosti věděl, jaké služby za svou úhradu ve skutečnosti obdržel. Z šetření totiž dále vyplynulo, že žádné ze stěžovatelem označených médií nemělo uzavřenou smlouvu se společností EP či jejími subdodavateli o zajištění uvedených služeb, přičemž jednotlivé spoty a reportáže byly většinou součástí běžného programu médií, jejich zpravodajské činnosti či si je redaktoři zajišťovali sami (např. rozhovory s panem K.). Stěžovatel však tvrdil, že příslušné částky uhrazené společnosti EP byly hrazeny právě za zajištění těchto služeb v hlavních médiích, a to společností EP.

Obdobně v případě tvrzeného zajištění vysílacího času v zahraničních televizích, včetně dodávky hrubého materiálu pro pořady ČT Svět motorů, TV Prima, TV Galaxie a TV Galaxie 2, bylo zjištěno, že vysílací prostor či dodávku hrubého materiálu (Evropské Trucky) zajišťovaly zcela odlišné subjekty (např. TV Produkce a.s., Kabel Plus Sport, a.s., S. M. pro FTV Premiéra). Dále bylo správcem daně zjištěno, že v průběhu roku 2002 pro stěžovatele pořizovala, natáčela a zpracovávala pro TV materiál ze závodů EP tahačů společnost AGES PLUS spol. s r. o. Výše uvedenými zjištěními byla tvrzení stěžovatele jednoznačně vyvrácena. Jeho argumentace, že informace o zajišťované akci proběhly v hlavních médiích, žádným způsobem neprokazuje pořízení deklarovaných služeb od společnosti EP, tj. přímou vazbu mezi deklarovanou dodávkou služby a úplatou za její dodání. Poskytnutí služby oproti úhradě předpokládá transakce mezi stranami, pro kterou si sjednaly cenu nebo protihodnotu. Je tedy nutné, aby existoval právní vztah, podle kterého dochází k recipročnímu plnění, neboť odměna přijatá poskytovatelem služeb je skutečnou protihodnotou za poskytnutou službu. V této souvislosti lze připomenout, že výše uvedené opakovaně potvrzuje také judikatura Soudního dvora EU, která poukazuje na nutnost existence tzv. přímé vazby mezi dodávkou zdanitelného plnění a úplatou za toto dodání; toto pravidlo bylo definováno např. v rozsudku ze dne 2. 7. 1994, sp. zn. C-33/93, *Empire Stores Ltd v. Commissioners of Cystome and Excese*, ECR I-0232. Kasační soud se plně ztotožňuje se závěry uvedenými v napadeném rozsudku.

S ohledem na výše uvedené důvody byla kasační stížnost shledána nedůvodnou a Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého 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. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho

činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. listopadu 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu