



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka, v právní ve věci

žalobce:

XX

sídlem XX

zastoupen advokátem Mgr. Davidem Hejzlarem
sídlem 1. máje 97/25, Liberec

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2017,
č. j. 51732/17/5200-10422-708855,

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2017,
č. j. 51732/17/5200-10422-708855, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj ze dne 25. 10. 2016, č. j. 1339532/16/2607-50521-507120
a č. j. 1339897/16/2607-50521-507120. Prvostupňovým rozhodnutím č. j. 1339532/16/2607-50521-507120 byla žalobci za zdaňovací období roku 2013 doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 206 511 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 41 302 Kč. Prvostupňovým rozhodnutím č. j. 1339897/16/2607-50521-507120 byla žalobci za zdaňovací období roku 2014 doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 279 674 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 55 934 Kč.

2. Dne 29. 10. 2015 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 a 2014. Správce daně mimo jiné zjistil, že žalobce zaevidoval ve zdaňovacím období roku 2013 do výdajů dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), výdaje vynaložené na reklamu poskytnutou společností XXX ve výši 200 000 Kč a na reklamu poskytnutou společností XX ve výši 300 000 Kč. Dále bylo zjištěno, že ve zdaňovacím období roku 2014 žalobce zaevidoval do výdajů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje vynaložené na reklamu od společnosti XXX ve výši 100 000 Kč, výdaje na propagaci a prezentaci poskytnutou společností XXX v úhrnné výši 1 160 000 Kč a propagaci poskytnutou společností XXX ve výši 100 000 Kč. Žalobce předložil k těmto výdajům doklady, smlouvy a fotodokumentaci. Správci daně vznikly ohledně těchto výdajů pochybnosti, a proto žalobce vyzval k doložení dalších důkazních prostředků, kterými by pochybnosti správce daně vyvrátil a prokázal faktickou realizaci reklamy a oprávněnost uplatněných daňových výdajů za reklamní kampaň. Žalobce na výzvu reagoval, správce daně však přesto dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že uvedené výdaje jsou výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Zpráva o daňové kontrole byla se zástupcem žalobce projednána a podepsána dne 24. 10. 2016. Na základě zprávy o daňové kontrole byly dne 25. 10. 2016 vydány výše uvedené dodatečné platební výměry, proti kterým se žalobce odvolal.

3. Žalovaný v napadeném rozhodnutí k výdajům uhrazeným společností XXX uvedl, že správci daně vznikly oprávněné pochybnosti, zda tyto výdaje sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, neboť na žalobcem předložených fotografiích byla viditelná pouze loga společnosti XXX a logo XXX oficiální partner XXX. Na výzvu správce daně dle § 57 daňového řádu zaslala společnost XXX materiály, ze kterých vyplývá, že partnerem a sponzorem motokrosového týmu v roce 2013 a 2014 byl XXX, oficiální prodejce XXX. Žalobce přitom v srpnu 2012 založil obchodní společnost XXX se shodným předmětem podnikání. Při zahájení daňové kontroly dne 29. 10. 2015 žalobce uvedl, že od září roku 2012 pouze rozprodával zásoby, žádné další zboží již na fyzickou osobu nenakupoval a koncem roku 2014 ukončil svou podnikatelskou činnost. V průběhu daňové kontroly pak žalobce doložil fotografie, z nichž je patrné, že jezdci týmu XXX mají na svém oblečení a motocyklech označení XXX. Žalobce tvrdil, že název XXX je jednoznačně spjat s fyzickou

osobou, což dokládal živnostenským oprávněním, kde je uveden název provozovny [XX]. Dle žalovaného žalobce v průběhu daňové kontroly nevyvrátil pochybnosti správce daně ohledně souvislosti vynaložených výdajů s jeho zdanitelnými příjmy. Právnická osoba [XX] vznikla dne 22. 8. 2012, žalobce byl v předmětných zdanitelných obdobích jejím jednatelem a jediným společníkem, společnost měla ve zdaňovacím období roku 2013 a 2014 totožné sídlo podnikání a prodejní sortiment jako žalobce. Správce daně dále zjistil, že v roce 2013 a 2014 činily příjmy z prodeje zásob poloviční hodnotu jejich pořizovací ceny. Žalobce vysvětlil, že v roce 2013 provedl likvidaci zásob ve výši 714 228,80 Kč a motorky byly prodávány se ztrátou 60 854 Kč. V roce 2014 činila ztráta z prodeje motorek 657 149 Kč a ztráta z prodeje ostatního zboží 75 %. Co se týče zboží značky [XX], bylo od září roku 2012 nakupováno pouze společností [XX]. Dle žalovaného je patrné, že uvedené [XX]. Žalobce v uvedených zdaňovacích obdobích prodával zásoby s velkou slevou, svou podnikatelskou činnost ukončoval a neměl již zájem se dostat do podvědomí zákazníků jako fyzická osoba - oficiální prodejce značky [XX]. Na dresech a na stránkách firmy [XX] bylo uvedeno [XX], oficiální prodejce [XX] nebo [XX], oficiální prodejce s.r.o. V době provedení této propagace byla již oficiálním partnerem [XX] firma [XX] s.r.o. Žalovaný se tedy ztotožnil se závěry správce daně, že žalobce neprokázal jak výdaje ve výši 200 000 Kč ve zdaňovacím období roku 2013 a 100 000 Kč ve zdaňovacím období roku 2014 sloužily k dosažení, zajištění a udržení příjmů žalobce. K obdobným závěrům žalovaný dospěl i u výdaje ve výši 300 000 Kč od dodavatele [XX]. Dle žalovaného i správce daně navíc v tomto případě důkazní prostředky shromážděné v průběhu daňové kontroly zpochybňují i tvrzení žalobce o uskutečnění reklamy tak, jak bylo deklarováno na dokladech, když nebylo prokázáno, že uskutečněná reklama byla provedena konkrétním subjektem, který byl jako dodavatel uveden na daňovém dokladu,

[XX]. žalovaný konstatoval, že ani v tomto případě žalobce neprokázal pravdivost obsahu dokladů, které předložil, tj. kdo konkrétně deklarované obchodní případy provedl, zda skutečně došlo k jejich faktickému uskutečnění a zda bylo a komu za tuto realizaci zaplacen. Žalovaný dále uvedl, že žalobce neprokázal souvislost jeho zdanitelných příjmů s vynaloženými výdaji. Znovu zdůraznil, že v roce 2012 založil společnost [XX], ve které byl jednatelem a jediným společníkem, společnost měla ve zdaňovacím období roku 2013 a 2014 totožné sídlo podnikání a prodejní sortiment jako žalobce a žalobce v uvedených zdaňovacích obdobích rozprodával pouze zásoby a nové zboží značky [XX] bylo pořizováno pouze společností [XX]. Podnikatelská činnost žalobce byla ukončena do konce roku 2014, reklama provedená ke konci roku proto nemohla sloužit k dosažení, zajištění a udržení příjmů žalobce. Předložená daňová evidence nedokládá, že by reklama sloužila žalobci k dosažení, [XX], prodával žalobce zboží s výraznými slevami 80 až 90 % stále stejným zákazníkům. Podobně žalovaný argumentoval, i pokud jde o výdaje ve výši 100 000 Kč zaevidované od dodavatele [XX]. K námitce, že v průběhu daňové kontroly žalobce navrhoval výslech tří svědků, kteří mohli prokázat, jak uskutečněnou reklamu vnímali, žalovaný zdůraznil, že je irelevantní, zda si svědci zapamatovali jméno daňového subjektu či logo [XX] jako název provozovny žalobce, když žalobce fakticky ve zdaňovacím období roku 2014 ukončil svou podnikatelskou činnost a pokračoval jako právnická osoba. Kupující

ve zdaňovacím období roku 2013 a 2014 ani nemuseli zaznamenat změnu, pokud nedošlo ke změně místa provozovny, osoby s nimi jednající (žalobce jako fyzická osoba či jako jednatel společnosti [XX]). Dle žalovaného je [XX] nemohli navržení svědci ani vyvrátit

pochybnosti správce daně stran skutečného dodavatele a ceny jednotlivých obchodních případů.

II. Žaloba

4. Žalobce v žalobě nejprve uvedl, že žalovaný postupoval v rozporu se zákonem o daních z příjmů a porušil zásady dokazování zakotvené v zákoně č. 280/2009 Sb., daňovém řádu (dále jen „daňový řád“). Správce daně dle žalobce založil svá rozhodnutí na neúplném zjištění

a nesprávném posouzení skutkového stavu a chybném vyhodnocení právních otázek týkajících

se daňové uznatelnosti výdajů na prokazatelně uskutečněnou reklamu.

5. Dle žalobce správce daně ani žalovaný primárně nepochybnili skutečnost, že reklama byla uskutečněna, ale fakt, zda měla souvislost se zdanitelnými příjmy žalobce. Pokud by žalovaný pochyboval o provedení vlastního reklamního plnění, postupoval by ve zjevném rozporu

se zákonem, když by v takové situaci odmítl provést výslech svědků, jejichž výpověď se této reklamy měla týkat. Žalobce vysvětlil, že označení [XX] používal jako fyzická osoba více než 15 let, toto označení tedy s jeho podnikatelskou činností nesporně dlouhodobě souvisí. V živnostenském rejstříku byl tento název u osoby žalobce zaregistrován již od počátku roku 1997 a pod tímto označením také aktivity žalobce jako fyzické osoby vešly ve všeobecnou známost. Spojení mezi [XX] a [XX] je jasně identifikovatelné již pouhým zadáním pojmu [XX] do internetového vyhledávače, kde je hned první strana výsledků vyhledávání z většiny zaplněna odkazy spojujícími [XX] se jménem žalobce. Po mnohaletém výkonu podnikatelské činnosti pod hlavičkou fyzické osoby se v roce 2012 žalobce rozhodl založit s.r.o.

a začít postupně převádět své aktivity na tuto s.r.o. Žalobce měl jako fyzická osoba naskladněno velké množství zboží, které bylo nutno zlikvidovat, ideálně odprodejem zákazníkům. Zároveň bylo třeba zajistit, aby byl souběžně realizován nákup nového zboží, které by následně prodávala již právnická osoba. Dalším důvodem proč zboží od konce roku 2012 nakupovala již jen právnická osoba, byla skutečnost, že odběratelem [XX] může být jen jedna osoba. Odprodej zboží se slevou byl naprosto legitimní způsob, jak v krátkém čase zpeněžit naskladněné zboží. Finanční orgány v prodeji zboží se slevou vidí okolnost, která svědčí o tom, že žalobce již žádnou podnikatelskou činnost nevyvíjel. Žalobce má naopak za to, že tento prodej a další kroky směřující k pozdějšímu ukončení jeho činnosti byly nedílnou součástí jeho podnikání. Nelze tvrdit, že subjekt směřující k likvidaci již nemá nárok na uplatnění daňově účinných výdajů, které jsou vynaloženy na podporu prodeje jeho zboží. Za účelem podpory odprodeje zásob se slevou žalobce přistoupil k vynaložení nákladů na reklamu. Odprodej se týkal zásob, které žalobce nakoupil od [XX] v době, kdy byl oficiálním partnerem [XX] a zboží tedy odprodával jako zboží pořízené v režimu oficiálního partnerství. Propagace zboží za účelem rychlejšího odprodeje zásob byla motivem uskutečněné reklamy. Žalobce zdůraznil, že v rámci daňového řízení doložil, že na mnoha reklamách bylo dodatkové označení uvedeno společně s jeho jménem a příjmením a v některých případech i s jeho identifikačním číslem. Žádný právní předpis žalobci neukládá povinnost na reklamním logu uvádět jeho jméno a příjmení

nad to za situace, kdy byl obecně známý pod svým dodatkovým označením. Každá reklama nutně trpí určitou mírou zkratkovitosti, aby se díky tomu adresátům rychle vryla do paměti

a zanechala u nich reklamou tížený propagační efekt. Dle žalobce finanční orgány nevysvětlily, jaký by mělo mít pro žalobce význam, aby výdaje za reklamní služby přenášel na fyzickou osobu, pokud by ve skutečnosti souvisely primárně s činností právnické osoby. Skutečnost, že mohla být vedlejším efektem propagace žalobce též propagace právnické osoby, nemůže ospravedlnit kompletní neuznání výdajů na reklamu.

6. Dle žalobce správce daně nesprávně zaměnil § 10 a § 8 odst. 2 obchodního zákoníku, když opomenul, že žalobce v obchodním rejstříku nebyl zapsán a proto na něj ustanovení o obchodní firmě nebylo možné aplikovat. Žalovaný se k těmto nesrovnalostem v rozhodnutí správce daně nevyjádřil. Žalobce zdůraznil, že dodatek s obchodním označením [XX] jako podnikající fyzická osoba užíval zcela v souladu se zákonem.
7. Žalobce rovněž upozornil na to, že v rámci daňového řízení navrhoval správci daně výsledkům tří svědků, kteří by mohli prokázat, jak danou reklamu vnímali, tj. zejména, kdo byl reklamou propagován a co jí bylo propagováno. Žalovaný nebyl oprávněn na jedné straně dospět k závěru, že žalobce neprokázal své tvrzení a na straně druhé odmítnout provést důkazní prostředky, které žalobce na prokázání těchto svých tvrzení navrhnul.
8. Žalobce poukazoval na rozsudky Nejvyššího správního soudu, dle nichž nelze z dikce § 24 zákona o daních z příjmů dovodit ani to, že by se vynaložené výdaje musely vždy reálně projevit v příjmech daňového poplatníka, konkrétně rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 71/2012 - 35 a č. j. 1 Afs 132/2008 - 82.
9. Ze všech shora uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a žalobci byla přiznána náhrada nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

10. Důvodem pro neuznání výdajů uplatňovaných žalobcem jako daňově účinných byla dle žalovaného skutečnost, že žalobce neprokázal, že deklarované výdaje sloužily dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů k dosažení, zajištění a udržení příjmů, protože docházelo k propagaci obchodní společnosti [XX] jako oficiálního prodejce [XX], žalobce postupně ukončoval činnost a v posuzovaných zdaňovacích obdobích neměl žádné nové zákazníky, naopak prodával stávajícím zákazníkům zboží se značně vysokou slevou. S ohledem na to, že obchodní firma [XX] je téměř totožná s názvem provozovny žalobce, bylo na žalobci, aby ve vztahu k uplatňovaným výdajům jednoznačně prokázal, že se jedná o výdaje na dosažení, zajištění a udržení jeho zdanitelných příjmů.
11. Správce daně současně posuzoval, zda došlo k uskutečnění reklamy způsobem deklarovaným na předložených daňových dokladech a u výdajů vynaložených na reklamu a propagaci

od dodavatelů [XX] (ve zdaňovacím období roku 2013), [XX] a [XX] (ve zdaňovacím období roku 2014) dospěl k závěru, že nebylo prokázáno, že uskutečněná reklama byla provedena subjektem, který byl jako dodavatel uveden na daňovém dokladu. Tyto skutečnosti správce daně deklaroval již ve zprávě o daňové kontrole a žalovaný se v napadeném rozhodnutí se závěry správce daně plně ztotožnil. Výpovědi navržených svědků nemohly vyvrátit pochybnosti správce daně ohledně skutečného dodavatele a ceny jednotlivých obchodních případů. Žalovaný současně odkázal na obsah napadeného rozhodnutí, kde k neprovedení výsledku navrhovaných svědků dále uvedl, že není rozhodné, zda si svědci zapamatovali jméno žalobce či logo [XX] jako název provozovny žalobce, když ten fakticky ukončil činnost v roce 2014. Zákazníci nemuseli nutně zaznamenat změnu, nedošlo-li ke změně místa provozovny a osoby s nimi jednající.

12. Živnostenský zákon používání dodatku nijak neupravuje. Dodatek je v podstatě neoficiální, na živnostenském oprávnění má osoba, která ho používá, uvedeno vždy pouze své jméno a příjmení bez dodatku. Na § 10 obchodního zákoníku správce daně odkazoval v souvislosti s tím, že v době provedení reklamy byla založena právnická osoba [XX] která měla totožné sídlo, místo podnikání a prodávala totožný sortiment.
13. Žalovaný zdůraznil, že pro daňovou uznatelnost výdajů na reklamu platí obecná kritéria obsažená v § 24 zákona o daních z příjmů. K žalobcem citovaným rozsudkům Nejvyššího správního soudu žalovaný uvedl, že § 24 zákona o daních z příjmů je třeba interpretovat v tom smyslu, že se musí jednat o takové výdaje, které byly na dosažení, zajištění a udržení příjmů vynaloženy, nikoliv, které skutečný příjem přinesly. Správce daně je oprávněn zkoumat, zda povaha výdajů byla taková, že se žalobce mohl v době jejich vynaložení domnívat, že pravděpodobně povedou k dosažení příjmů. Správce daně je také nucen při svém hodnocení vzít v úvahu, že činnost, kterou daňový subjekt provozuje, z povahy věci obsahuje prvek podnikatelského rizika. Je však na daňovém subjektu, aby dle § 92 odst. 3 daňového řádu svůj podnikatelský záměr správci daně prokázal.
14. Žalovaný navrhoval žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV. Právní posouzení soudem

15. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích žalobních bodů, kterými je v duchu dispoziční zásady, jíž je správní soudnictví ovládáno, vázán, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu, v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.
16. Stěžejní žalobní námitka se týká interpretace souvztažnosti daňových nákladů a na ně navazujících příjmů pro účely jejich posouzení jako „daňově účinných“, tedy nesprávné interpretace a aplikace § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Soud však musí

korigovat tvrzení žalobce, který v žalobě uvádí, že finančními orgány nebylo zpochybněno vlastní provedení reklamy. Jak ze zprávy o daňové kontrole, tak z napadeného rozhodnutí totiž jednoznačně vyplývá, že u výdajů vynaložených na reklamu a propagaci od dodavatelů

Milart

s.r.o.

(ve zdaňovacím období roku 2013), [XX] a [XX] (ve zdaňovacím období roku 2014) dospěly finanční orgány mimo jiné k závěru, že nebylo prokázáno, že uskutečněná reklama byla provedena subjektem, který byl jako dodavatel uveden na daňovém dokladu a za cenu tam uvedenou.

17. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů platí, že „výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.“ Z tohoto ustanovení vyplývá, že za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník: 1) skutečně vynaložil, 2) vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) vynaložil v daném zdaňovacím období, 4) o nichž tak stanoví zákon. Zákonným požadavkem, jenž musí výdaj (náklad) splnit, aby byl daňově uznatelným, je tedy mj. jeho faktické vynaložení daňovým subjektem, a to za účelem dosažení, zajištění či udržení příjmů, které v důsledku podléhají zdanění. Zákon tedy jasně umožňuje a podporuje uplatnění výdajů (nákladů), které přinesou nebo reálně mohou přinést, ať už současné nebo budoucí příjmy anebo pomohou k tomu, aby byl udržen tok příjmů již dosahovaných (viz žalobcem citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008 - 82). Důkazní břemeno ve smyslu § 92 daňového řádu ve vztahu k tvrzení, že splnil podmínky pro uplatnění výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nese opět daňový subjekt.

18. Z citovaného § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů skutečně nelze dovodit, že vynaložené výdaje se vždy musí reálně projevit v příjmech daňového poplatníka, tj. že mezi výdaji a příjmy nutně existuje vztah jakési přímé úměry. Soud však plně souhlasí s žalovaným, že smysl tohoto ustanovení spočívá v tom, že se musí jednat o výdaje za tímto účelem vynaložené. Jen výdaje, které jsou s to přinést daňovému subjektu zdanitelné příjmy nebo mu zajistit tok příjmů již stávajících, mohou být zohledněny pro daňové účely. Správce daně proto oprávněně zkoumal, zda povaha výdajů byla taková, že se žalobce v době jejich vynaložení mohl oprávněně domnívat, že pravděpodobně k dosažení příjmů povedou, a bylo na žalobci, aby dle § 92 odst. 3 daňového řádu svůj podnikatelský záměr správci daně prokázal, což se v daném případě nestalo. V průběhu daňové kontroly totiž bylo zjištěno, že žalobce v srpnu 2012 založil obchodní společnost [XX] se shodným předmětem podnikání, žalobce byl v předmětných zdanitelných obdobích jejím jednatelem a jediným společníkem, společnost měla ve zdaňovacím období roku 2013 a 2014 totožné sídlo podnikání a prodejní sortiment jako žalobce. V tomto období byl také již [XX] oficiální prodejce [XX] a nové zboží značky [XX] bylo pořizováno pouze společností XX Žalobce při zahájení daňové kontroly dne 29. 10. 2015 uvedl a zopakoval to i v žalobě, že od září roku 2012 pouze rozprodával zásoby, žádné další zboží již na fyzickou osobu nenakupoval a koncem roku 2014 ukončil svou podnikatelskou

činnost. V podrobnostech k jednotlivým případům reklamního plnění soud odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí.

19. I zdejší soud dospěl k závěru, že nebyla prokázána přímá a bezprostřední vazba mezi zdanitelnými plněními přijatými žalobcem a zdanitelnými plněními žalobcem uskutečněnými,
ani nebyla prokázána přímá a bezprostřední vazba mezi vynaloženými náklady na reklamu a dosažením, zajištěním a udržením příjmů žalobce. Pouhé zjištění, že při zadání slova XXX do internetového vyhledávače se mimo jiné objeví i jméno žalobce nijak neprokazuje, že reklama propagovala podnikatelskou činnost žalobce, neboť ten je i společníkem a jednatelem obchodní společnosti XXX. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že žalobce používal ke svému jménu a příjmení dodatek XXX v souladu se zákonem.
20. Tvzení žalobce, že přistoupil k vynaložení nákladů na reklamu za účelem podpory odprodeje zásob se slevou, soud nepřesvědčilo, když toto zboží prodával stále stejným zákazníkům a sama reklama na žádné slevy neupozorňovala. Soud považuje za klíčové, aby takové jednání mělo jasný (jiný než daňový) ekonomický racionálně odůvodněný smysl a naplnění práve tohoto kritéria se žalobci prokázat nepodařilo.
21. Soud proto k této žalobní námitce uzavírá, že v souzené věci se žalovaný nedopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném výkladu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
22. Další žalobní námitka žalobce se týkala neprovedení výsledku navrhovaných svědků. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu dbá správce daně, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Správce daně musí tedy daňovému subjektu při dokazování poskytnout součinnost a zároveň vyvinout maximální úsilí k poznání skutkového stavu. Pokud se i přesto skutečnosti tvrzené daňovým subjektem neprokáží, znamená to, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2017, č. j. 10 Afs 310/2016 - 35). Zároveň platí, že správce daně není povinen automaticky provádět všechny důkazy navržené daňovým subjektem. O každém navrženém důkazu správce daně uváží, zda je jeho provedení třeba. Dospěje-li k závěru, že důkaz nemůže tvrzení subjektu daně prokázat, anebo do řízení nic nového přinést, důkaz neprovede. Neprovedení je však vždy povinen zdůvodnit (srov. např. rozsudky NSS ze dne 15. 5. 2009, č. j. 2 Afs 124/2008 - 127, ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Afs 180/2014 - 21, a ze dne 27. 7. 2016, č. j. 2 Afs 35/2016 - 43).
23. Návrh na provedení svědecké výpovědi XXX, XXX a XXX žalobce vznesl v písemnosti ze dne 19. 9. 2016. Tvrdil, že svědecké výpovědi mohou prokázat, jak potencionální zákazníci reklamu vnímali, co a kdo byl propagován a s jakým výsledkem. Svědci se měli vyjádřit i k tomu, zda rozlišují, kdo konkrétně je prodejcem, zda fyzická či právnická osoba a jaký vztah mají ke značce XXX. Správce daně již ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že výpovědi svědků by ke zjištění stavu věci nepřispěly, ani by neovlivnily závěr správce daně, protože jak uvedl zástupce žalobce, pro zákazníky je rozhodující, že pan XXX je erudovaný prodejce, a nerozlišují, zda jedná jako fyzická osoba či za právnickou osobu, zvláště

v případě, kdy používal stejné označení [REDACTED]. Kupující ani nemuseli zaznamenat změnu, pokud nedošlo ke změně místa provozovny ani osoby, která s nimi jednala. Žalovaný v napadeném rozhodnutí doplnil, že v případě výdajů na základě dokladů od společnosti [REDACTED], [REDACTED] a [REDACTED] nemohli navržený svědci ani vyvrátit pochybnosti správce daně stran skutečného dodavatele a ceny jednotlivých obchodních případů. Zdůvodnění správce daně ve zprávě o daňové kontrole, resp. žalovaného v napadeném rozhodnutí, proč neprovedl žalobcem navrhované výslechy svědků, je dle krajského soudu správné a postačující.

V. Závěr a náklady řízení

24. Ze shora uvedených důvodů soud zamítl podanou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou.
25. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 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. Žalovanému, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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.

Liberec dne 28. června 2019

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu