



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **INA SPORT spol. s r.o.**, IČO 60740175
sídlem Dusíkova 794/3, 638 00 Brno
zastoupený advokátem Mgr. Jaroslavem Bártou
sídlem Koblížná 19, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 9. 2022, č. j. 36789/20/5200-11431-711360

takto:

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

Odůvodnění

I. Předmět řízení

1. Žalobou podanou u krajského soudu v Brně se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo rozhodnuto o odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno III – dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu právnických osob č. j. 3680509/19/3003-52521707951 ze dne 25. 7. 2019 za zdaňovací období od 1. 7. 2013 do 30. 6. 2014, kterým byla doměřena podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 267 900,- Kč a současně daňovému subjektu vznikla zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve výši 53 580,- Kč, tak, že toto rozhodnutí správce daně žalovaný potvrdil a odvolání zamítl.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce nesouhlasil s tím, že nedoložil náklady na reklamní plnění na soutěži krásy LOOK BELLA 2013, a to, že tyto náklady byly doprovázeny skutečným věcným plněním v souladu s předloženými doklady, a dále u zaúčtovaných nákladů za propagaci značky ALPINA prostřednictvím sportovce L. B. neprokázal, že tyto byly použity k ekonomické činnosti.
3. V případě soutěže LOOK BELLA 2013 zaujal žalovaný podle žalobce tendenční výklad judikatury podporující jeho skutkovou verzi. Žalobce sám proto odkázal na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu s tím, že splnil body, za nichž je považován daňový výdaj za účinný. Správce daně podle něj řádně nedoložil prokázání důvodných pochybností ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a tvrzení správce daně o neprokázání faktického poskytnutí plnění je s ohledem na obsah správního spisu vnitřně rozporné. Z napadeného rozhodnutí ani ze zprávy o daňové kontrole nelze vysledovat myšlenkové postupy žalovaného, resp. správce daně. Nelze souhlasit s tím, že by důvodné pochybnosti založily výpovědi jednatelů dodavatelských společností, neboť tyto jsou v souladu s doloženými doklady, a naopak potvrdily reálné uskutečnění předmětného plnění. Zdůraznil, že poskytl plnou součinnost správci daně. Jednotlivé důkazy byly hodnoceny jednostranně, izolovaně a bez přihlídnutí k ostatním důkazům. Dodavatelský řetězec byl prokázán, ale správce daně a žalovaný nepochopitelně nadále svévolně dané vykládají jako prokázání pochybností správce daně, ačkoliv důkazní břemeno žalobce není nekonečně široké a nelze po něm požadovat prokazování čehokoliv mimo jeho sféru. Žalobce doložil účetní doklady, dokumentaci o provedení plnění a doložil, že výdaje vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Následně žalobce odkázal na výpovědi svědků s tím, že výpověď p. Č. byla nepřipadně bagatelizovaná, ačkoliv svědčila v jeho prospěch, stejně tak nesprávně hodnotil žalovaný i to, kdo dodal dokumentaci o poskytnutém plnění. Za nesprávný označil i názor správce daně, který žalobci vyčítal chybějící části specifikace poskytovaného reklamního plnění, a ještě více nepřiléhavým argumentem žalovaného je podsouvání své domněnky o tom, že se nikdo ze zúčastněných stran neměl zabývat efektivitou reklamy. Z plateb mezi společnostmi ELAPROMO s.r.o. a společností TOP Reklama s.r.o. je zřejmé, že mezi těmito probíhala spolupráce, a lze dovodit, že společnost ELAPROMO s.r.o. zajistila realizaci reklamy prostřednictvím společnosti TOP Reklama s.r.o. Závěr správce daně o tom, že objednatelem reklamních služeb pro partnera soutěže INA SPORT spol. s r.o. na soutěž LOOK BELLA 2013 byla obchodní korporace TOP Reklama s.r.o., nikoliv obchodní korporace ELAPROMO s.r.o. je neúplný a značně zavádějící. Přeprodeji služeb svědčí i žalovaným negativně hodnocená shoda smluv mezi jednotlivými články řetězce a při navýšení ceny hodnocení žalovaného pomíjí běžný princip nákup-prodej, a to i při

zohlednění cen v roce 2015 a 2016, kdy bylo poskytnuto plnění ve větším rozsahu. K poskytnutí plnění jiným subjektem, než deklarovaným odkázal na rozhodovací praxi jak zdejšího, tak Nejvyššího správního soudu.

4. V případě propagace značky ALPINA prostřednictvím p. L. B. rozporoval hodnocení uplatněného daňového výdaje na základě faktury č. 42897 od společnosti ALPINA, d.o.o. za reklamu a propagaci na českém trhu v období 2013/2014. Podle žalobce nedochází k žádné přefakturaci a náklady vyúčtované společností ALPINA jsou náklady na podporu českého reprezentanta v běžeckém lyžování L. B., které byly vyúčtovány k tíži výhradního českého distributora, tj. žalobce. Spolupráci žalobce a p. B. a marketingové využití jména L. B. ve spojení se značkou ALPINA při obchodní činnosti doložil fotografiemi. Bez souhlasu sportovce doprovázeného peněžní odměnou za tento souhlas by nebylo možné s jeho jménem a osobou pracovat při propagaci značky ALPINA v České republice. Záměnu se sponzorským darem vylučuje textace faktury.
5. V závěru odkázal žalobce na rozsudek zdejšího soudu ze dne 7. 10. 2020, č.j. 31Af 45/2018 stran výdajů za reklamu na uskutečněnou akci LOOK BELLA 2010 a 2011 a další související judikaturu Nejvyššího správního soudu. V neposlední řadě namítl, že žalovaný, vč. správce daně, řádně nezohlednil obecnou právní zásadu ochrany dobré víry a pominul základní východiska určená pro správu daní, která jsou zakotvena v daňovém řádu a nerefletoval nutnost vybírat daň pouze ve výši správně stanovené, jelikož sledování zájmu státu na vybírání daně nelze vnímat jako princip přednostní či řídicí.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

6. Žalovaný ve svém *vyjádření* ve většině otázek odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a následně k jednotlivým vymezeným okruhům uvedl následující.
7. V případě prokázání daňově účinných výdajů má nadále za to, že se u nákladů na reklamu nejednalo o daňově účinný výdaj, resp. že žalobce neprokázal, že reklama byla provedena společností ELAPROMO, které žalobce za reklamu zaplatil, ani to, že reklamní služby byly poskytnuty prostřednictvím dvou článků v řetězci, tedy neprokázal dodavatelský řetězec. Samotné poskytnutí reklamních služeb nebylo podle něj sporné, ale není postačující pro závěr o unesení důkazního břemene žalobkyní ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu. K hodnocení důkazů odkázal na zásadu volného hodnocení důkazů a uvedl, že žalobci nebylo znemožněno, aby prokázal provedení reklamních služeb prostřednictvím subdodavatelů po doručení výzvy k prokázání skutečností č. j. 555839/19/3003-60563-711526 ze dne 14. 2. 2019. Zároveň k bezbřehosti dokazování odkázal na to, že po žalobci správce daně (resp. žalovaný) požadoval pouze prokázání toho, co sám žalobce tvrdil, tedy skutečnost, že náklady na reklamní služby jsou daňově účinnými náklady ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 ZDP. K unesení důkazního břemene správcem daně, resp. jeho důvodných pochybností odkázal na uvedenou výzvu, ve které správce daně kvalifikovaným způsobem vyjádřil celou škálu důvodných pochybností vyplývajících z výpovědi jednotlivých svědků, na které následně odkázal v další části vyjádření. Výzva k prokázání skutečností je podle něj dostatečně určitá, srozumitelná a dostatečným způsobem odůvodněná. V případě hodnocení výpovědi jednotlivých svědků odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a následně rozbíral jednotlivé výpovědi svědků Č., Š. a S. Dále se vyjádřil i k obsahu partnerské smlouvy s tím, že orgány daňové správy nesměřovaly k ovlivnění obsahu uzavřené partnerské smlouvy, nicméně pokud žalobce požadoval po státu plnění, je na něm, aby byl jeho soukromoprávní vztah co nejlépe

definován. Poukázal na to, že na základě smlouvy realizace reklamy byla v podstatě jen na uvážení toho, kdo reklamu prováděl, bez možnosti žalobce toto ovlivnit. To nepřispělo k unesení důkazního břemene žalobce.

8. K námitce nesprávného hodnocení reklamy konstatoval, že v žalobou napadeném rozhodnutí nijak nehodnotil efektivitu provedené reklamy, nýbrž se pouze pozastavil nad tím, že se žádná ze zúčastněných stran tímto aspektem nezabývala. K příčinné souvislosti mezi výdajem (daňově účinným) a očekávaným příjmem odkázal na rozsudek zdejšího soudu ve věci sp. zn. 62 Af 24/2015. Provedení reklamy subdodavatelem, resp. prokázání reklamního plnění prostřednictvím dodavatelského řetězce je sice možné, ale je nutno předložit konkrétní a jasné důkazy, což ve zde řešeném případě žalobce neučinil. O uvedeném nesvědčila výpověď svědka S. ani platby mezi společnostmi TOP Reklama a ELAPROMO, neboť tyto probíhaly v hotovosti a žalobce platil v hotovosti bez bližší specifikace. Žalobce měl poté možnost prokázat uskutečnění reklamních plnění prostřednictvím subdodavelského řetězce, ale důkazní břemeno neunesl. Desetinásobné navýšení ceny v řetězci vzbudilo pochybnosti o tom, kdo byl skutečným dodavatelem reklamy, a to i vzhledem k následujícím smlouvám žalobce na akce LOOK BELLA 2015 a 2016. V návaznosti na to se vyjádřil k některým ze žalobcem uvedeným judikátům.
9. Ve vztahu k nákladům účtovaným společností ALPINA uvedl, že nebyla doložena smlouva mezi žalobcem a společností ALPINA, a nepředložil žádné důkazní prostředky, z nichž by vyplývalo, jakým způsobem souvisí uveřejnění fotografie v katalogu ZIMA 2013/2014 s předmětným daňovým dokladem, a to čerpáním materiálu L. B. od společnosti ALPINA.
10. Nedůvodná je podle něj i námitka porušení zásady ochrany dobré víry žalobce, neboť tato mu nesvědčila, jelikož si nezajistil dostatek důkazních prostředků ohledně proběhlých reklamních plnění a nemohl být v dobré víře ohledně unesení důkazního břemene ve vztahu k prokázání celé obchodní transakce. Část žaloby, ve které žalobce odkázal na judikaturu Ústavního soudu, považoval žalobce za příliš obecnou.
11. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce *replikou*, ve které setrval na svých námitkách.

IV. Posouzení věci soudem

12. Krajský soud na základě včas podané žaloby přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní; „s. ř. s.“).
13. Před vlastním vypořádáním věci je vhodné upozornit, že zdejší soud náklady na reklamu, které vynaložil žalobce, i když prostřednictvím jiných dodavatelů na akcích LOOK BELLA 2010 a 2011, již posuzoval a mechanismus přezkumu těchto nákladů jasně vymezil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 342/2020-48 (ve kterém zrušil rozsudek zdejšího soudu ze dne 7. 10. 2020, č. j. 31 Af 45/2018 – 119, ve kterém vyhověl zdejší soud žalobci i ohledně nákladů na reklamu na uvedených akcích). V citovaném rozhodnutí Nejvyšší správní soud uvedl, že „*v případě dodavatelek TREZE Development a MELANORE krajský soud vedle faktického umístění reklamy a ekonomického významu propagace určitých značek pro žalobkyni zohlední v dalším řízení rovněž to, že žalobkyně musí unést důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu i ohledně poskytnutí reklamního plnění jí deklaroványými dodavateli, popřípadě subdodavateli (tj. musí být prokázán*

vztah mezi deklarovaným dodavatelem a subdodavatelem, který pro daňový subjekt poskytl tvrzené plnění, jak plyne mimo jiné z citovaného rozsudku č. j. 8 Afs 24/2019 - 44).“

14. Na tento rozsudek navázal zdejší soud rozsudkem ze dne 1. 2. 2022, č. j. 31 Af 45/2018–192, kterým sice opětovně zrušil tehdy napadené rozhodnutí Odvolacího finanční ředitelství, nicméně závěr o vyloučení nákladů na reklamu aproboval. Nejvyšší správní soud k tomu při opětovném přezkumu v rozsudku ze dne 1. 6. 2022, č. j. 6 Afs 51/2022-39, uvedl: „*Jak navíc vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 132/2017–29 ze dne 4. července 2018, jímž byl citovaný rozsudek Krajského soudu v Brně přezkoumán a kasační stížnost proti němu byla zamítnuta, v tehdejší věci bylo prokázáno, že sporná reklamní plnění (namísto dodavatele uvedeného na dokladu) poskytl konkrétní subdodavatel. V nyní posuzovaném případě stěžovatelka měla příležitost v daňovém řízení unést své důkazní břemeno, resp. tvrdit a prokázat, že deklarované plnění sice neposkytly na dokladech deklarované dodavatelky TREZE Development a MELANORE, nýbrž jejich konkrétní subdodavatelé, této možnosti však nevyužila, a břemeno tvrzení a důkazní tak neunesla.*“

Přezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

15. V rámci uplatněných žalobních námitek soud na prvním místě musí reagovat na námitku nepřezkoumatelnosti, neboť žalobce tvrdí, že z napadeného rozhodnutí ani ze zprávy o daňové kontrole nelze vysledovat myšlenkové postupy žalovaného, resp. správce daně.
16. Soud se na rozdíl od žalovaného nedomnívá, že by nebylo možné zjistit „myšlenkové pochody správce daně“, případně žalovaného. Nesouhlas žalobce s hodnocením skutečností, které byly zjištěny v rámci daňového řízení, resp. odlišný náhled na to, co vypověděli svědci a o co následně opíral správce daně, resp. žalovaný otázku přenesení a unesení důkazního břemene, není důvod pro to, aby napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné.
17. Důvody, proč soud považuje napadené rozhodnutí za dostatečně odůvodněné, vyplývají z hodnocení žalobních námitek níže. Už jen fakt, že žalobce byl schopen obsáhlou žalobou podrobně reagovat na názory a závěry správce daně, resp. žalovaného, svědčí o tom, že rozhodnutí je dostatečně odůvodněné a způsobilé k tomu, aby bylo podrobena přezkumu zdejším soudem.

Přenos důkazního břemene

18. Soud souhlasí se žalobcem v tom, že v nyní projednávané věci je odlišný skutkový stav od dříve posuzovaných žalob, přesto s ním ale nesouhlasí v tom, že by tato skutečnost měla podstatný vliv na závěr o unesení důkazního břemene ze strany žalobce jako takového.
19. V souzené věci je nesporné, že na akci LOOK BELLA 2013 byla poskytnuta reklamní plnění ve prospěch žalobce. Je nesporné i to, že žalobce za poskytnutí reklamy zaplatil, a to společnosti ELAPROMO. Sporné je to, zda reklamní plnění ve prospěch žalobce realizovala právě společnost ELAPROMO, která jako dodavatel byla uvedena na daňových dokladech. Soud zdůrazňuje, že v rámci správního řízení žalobce setrval na závěru, že plnění poskytla společnost ELAPROMO, na tomto tvrzení setrval i v soudním řízení, a to i na výslovný dotaz soudu, s tím, že připustil plnění subdodavatelem, nicméně konstatoval, že pro něj, jako zadavatele reklamy, není podstatné, zda společnost ELAPROMO provedla reklamu sama, nebo prostřednictvím subdodavatele.

20. Součástí správního spisu je výzva k prokázání skutečností č. j. 555839/19/3003-60563-711526 ze dne 14. 2. 2019. V bodech 9 a 10 této výzvy správce daně vyzval žalobce k prokázání faktického provedení služeb – reklamy na základě faktur od dodavatele ELAPROMO, vč. výzvy k prokázání, že plnění byla poskytnuta dodavatelem ELAPROMO (bod 9. výzvy), resp. k prokázání toho, že výdaje v souvislosti s fakturou od společnosti ALPINA d.o.o. za reklamu a propagaci na českém trhu byly využity v rámci ekonomické činnosti žalobce a plnění bylo poskytnuto společností ALPINA (bod 10. výzvy). Oba předmětné body byly následně odůvodněny na str. 8 až 10 výzvy.
21. Soud se nejprve zabýval tím, zda pochybnosti správce daně byly racionálně a smysluplně odůvodněny a zda v důsledku toho došlo k přenosu důkazního břemene na žalobce.
22. Pochybnosti správce daně byly opřeny o následující skutečnosti. Žalobce uplatnil výdaj ve výši 1.000.000 Kč na základě faktur od ELAPROMO. Fotodokumentaci k akci LOOK BELLA 2013 vytvořila společnost PRESTIGE MODELS s.r.o., která měla uzavřenou smlouvu o reklamě se společností TOP Reklama s.r.o. Jednatel ELAPROMO znal dle své výpovědi jednatele žalobce a jednatele TOP Reklama (toho dle svého tvrzení znal více než 10 let). Obchodní ředitel PRESTIGE MODELS uvedl, že ELAPROMO se na soutěži LOOK BELLA 2013 nepodílela a existoval jen právní vztah mezi PRESTIGE MODELS a TOP Reklama. Jednatel TOP Reklama si nevybavoval, že by znal PRESTIGE MODELS ani ELAPROMO ani žalobce. V případě reklamy ALPINA byla předložena faktura na úhradu nákladů sportovce p. L. B., nikoliv na reklamní plnění.
23. Soud konstatuje, že pochybnosti správce daně byly jednoznačně odůvodněny a na žalobce přešlo zpět důkazní břemeno.
24. V případě reklamy na LOOK BELLA 2013 jsou pochybnosti o tom, zda skutečně poskytla plnění žalobci ELAPROMO, dány tím, že obchodní ředitel PRESTIGE MODELS spolupráci s tímto dodavatelem vyloučil. Zároveň jednatel TOP Reklama spolupráci s ELAPROMO nepotvrdil. Plnění, za které zaplatil žalobce ELAPROMO patrně realizovala TOP Reklama a zprávu o výsledku dodala PRESTIGE MODELS. Z pohledu soudu je plnění ze strany ELAPROMO tímto zcela jasně zpochybněno.
25. V případě reklamy společnosti APLINA je z doložené faktury patrné, že nebyla fakturována realizace reklamy, ale náklady p. L. B. Rozpor účetnictví žalobce s doloženou fakturou je podle soudu taktéž zřejmý.
26. Na výzvu k prokázání skutečností žalobce nijak nereagoval.
27. Následně v rámci seznámení s výsledkem kontrolního zjištění správce daně nad rámec výzvy dále konstatoval, že ze smlouvy uzavřené mezi žalobcem a ELAPROMO není patrné, kde mají být loga žalobce na LOOK BELLA 2013 umístěna ani jejich velikost, přes pevnou částku nerozhodoval žalobce o umístění reklamy, a to bylo jen na ELAPROMO. Částka, kterou fakturovala PRESTIGE MODELS společnosti TOP Reklama, která byla objednatelem reklamy pro značky žalobce, byla cca 10x nižší než částka, kterou zaplatil žalobce, a rámcové smlouvy mezi PRESTIGE MODELS a TOP Reklama a žalobcem a ELAPROMO se obsahově kopírovaly. Správce daně zdůraznil, že ačkoliv mezi TOP Reklama a ELAPROMO v předmětném období probíhaly bezhotovostní platby ve výši několika desítek milionů korun, tak si jednatel TOP Reklama nevybavoval spolupráci s ELAPROMO. Dále poukázal na to, že platby mezi žalobcem a ELAPROMO probíhaly v rozporu se smlouvou v hotovosti a jednatel ELAPROMO si nevybavil, jak mu byla

předána dokumentace pro reklamu, ani jak byly zajišťovány služby pro žalobce ani kdo je zajišťoval.

28. Ve vyjádření k seznámení s výsledkem kontrolního zjištění žalobce uvádí fakticky shodné skutečnosti jako nyní v žalobě. Odkázal na autonomii vůle stran při uzavření smlouvy. Sám žalobce označil výpověď jednatele TOP Reklama, p. S. za *de facto neužitečnou*, jelikož má být v rozporu s ostatními důkazními prostředky. Uvedl nicméně, že pokud byla prokázána smlouva mezi PRESTIGE MODELS a TOP Reklama a smlouva mezi žalobcem a ELAPROMO, tak ELAPROMO zajistila reklamu prostřednictvím TOP Reklama, což je podle něj v souladu se zcela běžnou podnikatelskou praxí. Rovněž (shodně jako později v žalobě) setrval na názoru ohledně navýšení ceny a stejně jako nyní v žalobě hovoří o izolovaném hodnocení důkazů a o možnosti vytvoření řetězce dodavatelů s tím, že byl zcela nepochybně v dobré víře. K plnění společnosti APLINA odkázal na to, že se jedná o náklady společnosti ALPINA na podporu p. B., které byly vyúčtovány k tíži žalobce, jako výhradního distributora značky APLINA na českém trhu, k čemuž doložil části katalogu „ZIMA 2013/2014“.
29. Soud tak má za to, že žalobce své důkazní břemeno neunesl, což plyne z níže uvedeného.

Oprávněnost pochybností správce daně

30. Soud neshledal důvodnou námitku žalobce, že by byly pochybnosti správce daně neoprávněné. Na rozdíl od žalobce má soud za to, že výpovědi jednatelů dodavatelských společností nejsou v souladu s doloženými doklady, natož aby potvrdily, že se plnění uskutečnilo tak, jak tvrdí žalobce, resp. jak je uvedeno v dokladech, které předložil. Že by plnění poskytla na akci LOOK BELLA 2013 společnost ELAPROMO je vyloučeno výpovědí p. Č. a i p. Š. Svědek Č. tvrdil, že reklama byla provedena *dodavatelsky*, a to společností TOP Reklama. Skutečnost, že smlouvu k realizaci reklamy měla uzavřenou TOP Reklama potvrdil i svědek Š.
31. TOP Reklama hradila PRESTIGE MODELS v hotovosti a stejně tak je prokázáno, že žalobce hradil ELAPROMO hotově. S ohledem na platby v hotovosti a s ohledem na to, že účetnictví ELAPROMO a TOP Reklama jsou mimo dosah správce daně, nelze najít jednoznačnou stopu prostřednictvím smluv mezi ELAPROMO a TOP Reklama a prostřednictvím ztotožnění plateb v řetězci žalobce – ELAPROMO – TOP Reklama – PRESTIGE MODELS.
32. Svědecké výpovědi jednatelů, resp. obchodního ředitele všech tří společností proto hrají v této věci klíčovou roli. Jednotlivé výpovědi ale souvislý řetězec neutváří.
33. Podstatná je v tomto výpověď svědka S., který je spojovacím článkem mezi ELAPROMO a PRESTIGE MODELS. Byl to právě žalobce, kdo ale výpověď p. S. již v průběhu řízení před správcem daně označil za *de facto nepoužitelnou* a zároveň se přes její tvrzenou nepoužitelnost domáhal hodnocení činnosti TOP Reklamy v jeho prospěch. Svědek S. si nepamatoval spolupráci s PRESTIGE MODELS, ačkoliv měl být jediným zaměstnancem a měl zajišťovat, aby reklama dle jeho slov nějakým způsobem probíhala, a to přes to, že se jednalo o castingy, semifinále a posléze i finále soutěže. Soud nemůže v této souvislosti opomenout to, že svědek S. vystupoval i ve věci sp. zn. 31 Af 45/2018, neboť jak plyne z rozsudku ze dne 1. 2. 2022, č. j. 31 Af 45/2018–192, svědek S. měl jednat s PRESTIGE MODELS již v rámci soutěže LOOK BELLA v letech 2010 a 2011 jako jednatel společnosti

RT SPORT, která měla zajišťovat reklamu pro společnost MELANORE, jejímž klientem byl žalobce. Již ve věci sp. zn. 31 Af 45/2018 žalovaný ve svém rozhodnutí výpovědi jak p. S., tak i p. Š., jednatele PRESTIGE MODELS, označil za příliš obecné, nekonkrétní a nepřilíš o věci vypovídající. Z uvedeného je zřejmé, že p. S. měl mít se společností PRESTIGE MODELS prostřednictvím různých svých společností kontakty po delší dobu. Tudíž fakt, že na jméno společnosti reaguje tím, že „někde jsem to zřejmě slyšel“, na dotaz, koho z uvedené společnosti zná, reagoval taktéž vyhýbavě a nevěděl, co mělo být předmětem smluv mezi PRESTIGE MODELS a TOP Reklama, ani jak byla zajišťováno plnění smluv, a vyloučil hotovostní placení služeb, jeho výpověď nijak nezvěrohodňuje, natož aby tím zapadla do rámce ostatních důkazních prostředků. Totéž platí i na druhou stranu k společností ELAPROMO, resp. INA Sport. Znalost pana Č. sice nevyloučil, ale o spolupráci s ELAPROMO nevěděl (ačkoliv mezi nimi měl probíhat čilý platební styk v řádu milionů Kč) a znalost žalobce, pro kterého po několik let zajišťoval reklamu, sice nevyloučil, ale ani ji nijak nepotvrdil. Jedinou skutečností, která objektivně prokazuje styk mezi společnostmi ELAPROMO a TOP Reklama jsou vzájemné platby, nicméně jak soud uvedl, tyto nelze spojit s platbami v nyní posuzované věci, a proto nemohou být důkazem o tom, že v nyní projednávané věci poskytla TOP Reklama plnění jako subdodavatel žalobce. Spolupráci obou společností soud nevyloučuje, nicméně z obecně prokázané spolupráce nelze dovodit spolupráci na konkrétním plnění ve prospěch žalobce.

34. Je to právě výpověď svědka S., která pro soud vytváří chybějící článek řetězce, a to ať už s ohledem na absenci smluv mezi ELAPROMO a TOP Reklama, nebo s ohledem na nemožnost ztotožnění plateb a plnění v řetězci, a konečně i s ohledem na výpověď svědka S. zpochybňující jak spolupráci s ELAPROMO, tak s PRESTIGE MODELS.
35. Ze žalobou napadeného rozhodnutí a konečně ani z obsahu správního spisu nemá soud za to, že by výpověď p. Č. byla jakkoliv bagatelizována. Naopak žalovaný se v napadeném rozhodnutí výpovědí jednatele ELAPROMO zabýval a poukázal na zásadní rozpory, které znevěrohodňují dodavatelský řetězec. Soud se s nimi zcela ztotožňuje. Za podstatné považuje soud to, že jak p. Č., tak jednatel TOP Reklama byli ze své pozice v důsledku převodu obchodních podílů odvoláni ještě před konáním finále LOOK BELLA 2013, a tudíž není zřejmé, kdo skutečně dodal plnění na finále LOOK BELLA 2013 a dokumentaci (kterou vytvořila PRESTIGE MODELS), i když svědek tvrdil, že mu ji předal jednatel TOP Reklama. Dále vypověděl, že žalobce mu měl hradit faktury na účet bezhotovostně, ačkoliv ze spisu vyplynulo, že žalobce mu hradil hotově, nikoliv bezhotovostně (obdobně jako v případě plateb mezi PRESTIGE MODELS a TOP Reklama), a v případě realizace plnění zcela odkazoval na TOP Reklama.
36. V případě vytvoření dodavatelského řetězce lze mít dokladově za prokázané vytvoření vztahu mezi žalobcem a ELAPROMO a mezi PRESTIGE MODELS a TOP Reklama. Vztah mezi ELAPROMO a TOP Reklama ale za prokázaný soud nemá, a už vůbec nemá za prokázanou provázanost konkrétního plnění žalobce společností ELAPROMO a realizaci reklamy společností TOP Reklama na LOOK BELLA 2013.
37. V rámci tvrzeného dodavatelského řetězce vznikají zřejmé pochybnosti, které žalobce sám nijak nevyvrátil už jen v samotných platbách a prohlubují se při zohlednění obsahu smluv. Soud souhlasí se žalobcem v tom, že formulace předmětu smluv, které uzavírá, potažmo smluvních podmínek, je jistě projevem autonomie jeho vůle v soukromoprávních vztazích. Nicméně to neznamená, že kombinace jednání daňového subjektu ve spojení s vágností jím

uzavíraných smluv nemůže představovat indicie vedoucí v konečném důsledku k pochybnostem o realizaci plnění v souladu s předloženými doklady.

38. V nyní projednávané věci je správním spisem prokázáno (a žalobce to nijak nezpochybnil ani blíže nevysvětlil), že ještě před dokončením plnění uhradil plnou částku (1.000.000 Kč) v hotovosti a zároveň s ohledem na uzavřenou smlouvu nemohl mít žádnou kontrolu nad tím, jak bude reklamní plnění poskytnuto. V konečném důsledku toto vše podtrhává, že obchodní podíly jak ve společnosti TOP Reklama, tak ELAPROMO byly prodány mimo ČR ještě před uskutečněním finálního večera LOOK BELLA 2013 a zprávu o provedení reklamy vypracovala PRESTIGE MODELS, ačkoliv tato měla být dodána společností ELAPROMO do 20. 2. 2014. Z napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by žalobci byla vyčítána nedostatečná specifikace poskytovaného reklamní plnění, ale pouze to, že shodný charakter rámcových smluv, jejich uzavření ve shodný den a nedostatečná specifikace plnění bez vlivu žalobce na způsob poskytnutí reklamy podtrhávají pochybnosti správce daně o poskytnutí plnění tak, jak je uvedeno na předložených daňových dokladech, resp. i případně v tvrzeném dodavatelském řetězci.
39. Nedůvodná je tak i námitka, že by správce daně řádně nedoložil prokázání důvodných pochybností ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a že tvrzení správce daně o neprokázání faktického poskytnutí plnění je s ohledem na obsah správního spisu vnitřně rozporné.

„Bezbřehost“ důkazního břemene daňového subjektu

40. Soud se ztotožňuje s tím, že důkazní břemeno daňového subjektu není bezbřehé, nicméně rozložení důkazního břemene je v nyní projednávané věci zcela jednoznačné a správce daně nepožadoval doložení ničeho nad rámec tvrzení žalobce.
41. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.
42. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
43. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.
44. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene shrnul Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 31. srpna 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38, tak, „že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však 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. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, 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, č. j. 9 Afs 152/2013–49). Správce daně není nicméně oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný tak jako ostatní zde uvedené rozhodnutí Ústavního soudu na <http://nalus.usoud.cz/>).“ Ačkoliv se citované rozhodnutí týká DPH, rozložení důkazního břemene dle daňového řádu je shodné i pro daň z příjmů.

45. Žalobce unesl své prvotní důkazní břemeno jak prostřednictvím dokladů, tak prostřednictvím prokázání realizace samotného reklamního plnění. Důkazní břemeno tím přešlo na správce daně a podle názoru zdejšího soudu tento dostatečně určitě a konkrétně identifikoval své pochybnosti o tom, že plnění skutečně žalobci poskytla ELAPROMO, a to na základě dokazování, které shrnul nejprve ve výzvě k prokázání skutečností, a i následně ve sdělení výsledku kontrolního zjištění. Žalobce na uvedené pochybnosti správce daně fakticky nijak nereagoval tak, že by upravil své tvrzení, ale „pouze“ zpochybnil závěry správce daně a konstrukci „důvodných pochybností“ (viz výše).
46. Soud se ztotožňuje se žalovaným v odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 3. 2015, č. j. 4 Afs 24/2015-35, dle kterého „*Pokud vystavitel daňového dokladu o něm neúčtoval, případně tuto skutečnost nelze ověřit proto, že je vystavitel nekontaktní a jeho účetnictví (případně jiná povinná evidence) vůbec není k dispozici, pak jsou pochybnosti na straně správce daně více než odůvodněné. I za této situace však daňový subjekt může pochybnost správce daně vyvrátit tím, že existenci zdanitelného plnění prokáže jinými důkazními prostředky. Předložení předmětných dokumentů tedy samo o sobě nebylo způsobilé prokázat, že došlo k realizaci zdanitelného plnění.*“
47. Jestliže správce daně unesl své důkazní břemeno ohledně důvodných pochybností (a soud v tomto případě nemá pochybností, že se tak stalo), tak důkazní břemeno tíží opětovně daňový subjekt. Určitá disproporce, na kterou poukazuje žalobce v nyní projednávané věci, skutečně existuje a je dána tím, že jak ELAPROMO, tak TOP Reklama již na území ČR nepodnikají a nelze získat jejich účetní doklady. Ale je to žalobce, koho tížilo a tíží důkazní břemeno poté, co správce daně vyjádřil své pochybnosti. Nemožnost důkazní břemeno usnést v tomto případě jde k tíži daňového subjektu. Tvrzení o „bezbřehosti“ jeho důkazního břemene není případné, neboť se nejedná o skutečnost, kterou by žalobce netvrdil. To platí i pro tvrzení, že plnění bylo poskytnuto skutečně společností ELAPROMO, resp. že bylo poskytnuto v řetězci žalobce – ELAPROMO – TOP Reklama – PRESTIGE MODELS. Soud se však shoduje se žalovaným v tom, že z ním provedených důkazů tento řetězec a plnění v něm nelze jednoznačně zrekonstruovat. Soud zároveň

zdůrazňuje, že chování žalobce ve vztahu ke společnosti ELAPROMO nebylo nijak obezřetné (což vyplývá z výše uvedených plateb v hotovosti před plněním smlouvy i obecnost uzavřené rámcové smlouvy). Důkazní nouzi se tak podle názoru soudu vystavil žalobce sám.

Efektivnost reklamy a navýšení ceny v rámci přeprdeje reklamy

48. Pokud jde o hodnocení efektivity reklamy, tak ani v tomto případě nevykročil žalovaný z rámce posuzování důvodnosti pochybností správce daně a pouze zdůraznil, že se efektivitou, cílením reklamy nikdo ze zúčastněných podstatně nezabýval, a to ani při její přípravě, ani po jejím ukončení. S tím se soud může ztotožnit. Pokud neměl žalobce vliv na umístění reklamy, resp. vzdal se svých práv nespecifikováním předmětu rámcové smlouvy, tak se těžko mohl podílet na cílení reklamy, pokud jednatel společnosti ELAPROMO byl v důsledku převodu obchodního podílu odvolán před finále LOOK BELLA 2013 a vypracováním závěrečné zprávy, tak nebylo prokázáno, že se tato společnost podílela na vyhodnocení reklamy.
49. Ani námitky žalobce ohledně navýšení ceny nepovažuje soud za důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Porovnávání cen mezi akcemi LOOK BELLA 2013 a LOOK BELLA 2015 a 2016 je poněkud zavádějící a do jisté míry spekulativní. Přesto téměř desetinásobné navýšení ceny jistě může působit jako skutečnost upozorňující na možnou nestandardnost celého případu. Tímto způsobem bylo navýšení ceny hodnoceno žalovaným a zapadalo do komplexu ostatních pochybností správce daně. Zjevně se však nejednalo o převažující nebo rozhodující skutečnost, na niž by žalovaný, resp. správce daně vystavěl své důvodné pochybnosti.

Poskytnutí plnění subdodavatelem a změna tvrzení daňového subjektu

50. Soud nijak nezpochybňuje, že je možné, aby plnění bylo poskytnuto v rámci dodavatelského řetězce jiným subjektem než tím, který je uveden na dokladu, který předložil daňový subjekt. Přesto v této souvislosti je judikatura správních soudů poměrně přísná a detailní.
51. V této souvislosti lze odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2021, č. j. 1 Afs 70/2021 – 41, v němž byla relevantní judikatura shrnuta následovně: „[39] Dle stabilní judikatury se o daňově účinný výdaj podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jedná pouze tehdy, jsou-li splněny čtyři podmínky: 1) výdaj byl skutečně vynaložen, 2) výdaj byl vynaložen v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3) výdaj byl vynaložen v daném zdaňovacím období, 4) zákon stanoví, že se jedná o daňově účinný výdaj. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do účetnictví a následně do daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, „a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu“ (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, ze dne 6. 12. 2007, č. j. 1 Afs 80/2007 - 60).
52. [40] Soud v této souvislosti poznamenává, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost daň sám přiznat (tíží jej břemeno tvrzení), ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž „daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení,

dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. “ Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, tedy dostatečně věrohodně zpochybní tvrzení daňového subjektu, pak je opět na něm, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016 - 36).“ (shodně rozsudek NSS ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 51/2012-38, příp. ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010–124).

53. Podstatné tedy je, že nepostačuje, aby správce daně dospěl k závěru, že v případě zpochybněného případu identifikoval pochybnosti a v jejich rámci určitý dodavatelský řetězec, ale podstatné je právě to, aby *daňový subjekt* korigoval svá původní tvrzení, nabídl nová a *prokázal* je. V této souvislosti soud opětovně odkazuje na rozsudek NSS ze dne 1. 6. 2022, č. j. 6 Afs 51/2022-39, tak, jak ho citoval výše, a zdůrazňuje, že i ve věci samotného žalobce soud konstatoval, že k unesení změny tvrzení musí daňový subjekt tvrdit a prokázat, že deklarované plnění poskytly *konkrétní subdodavatelé*. K tomu v souzené věci ale nedošlo a žalobce ani netvrdil ani neprokázal, že by plnění na LOOK BELLA 2013 poskytla např. společnost TOP Reklama.

Tendenční výklad skutkových okolností správcem daně

54. Jak vyplývá z výše uvedeného soud při hodnocení obsahu správního spisu, shromážděných podkladů a tří klíčových výpovědí dospěl ke stejnému závěru jako žalovaný, potažmo jako správce daně prvního stupně. Z toho plyne, že soud výklad orgánů daňové správy logicky nemůže shledat a neshledává tendenční. Soud vzal na vědomí žalobcem citovanou judikaturu, nicméně má za to, že tato není pro nyní posuzovanou věcí případná, resp. nedopadá na věc způsobem, který dovozuje žalobce.

Propagace značky ALPINA

55. Vynaložení nákladů na propagaci značky ALPINA není podle zdejšího soudu prokázáno. Soud se v tomto případě v úplnosti ztotožnil se žalovaným. Za podstatné považuje to, že nebyla doložena *žádná* smlouva mezi žalobcem a společností ALIPNA.
56. Faktura společnosti APLIPNA, která je ve správním spise založena, dle které měl zaplatit žalobce celkem 3250€, zní „*Reklama a propagace bot aplina xc (smlouva Alpina, Rottfella, L. B.) na českém trhu v roce 13/14.*“ Z této faktury není patrné, mezi kým a jaká smlouva byla uzavřena, ani to, že by se jednalo o náklady na podporu L. B., které měly být žalobci, jako výhradnímu distributorovi, vyúčtovány k tíži.
57. Fotografie a kopie stran z katalogu, které žalobce doložil, nijak neosvětlují povahu spolupráce mezi společnostmi ALPINA, INA Sport a L. B. Soud nijak nezpochybňuje, že žalobce je výhradním distributorem značky ALPINA, nicméně to nemění nic na tom, že bez prokázání povahy spolupráce mezi společností ALPINA a žalobcem jakékoliv fotografie L. B. na lyžích, při tréninku nebo v propagačním katalogu nemohou být důkazem o povaze plnění, které poskytnul žalobce společnosti APLINA. Tvrzení žalobce

o souhlasu L. B. má sice racionální základ, avšak v případě prokázání daňové uznatelnosti tohoto výdaje je toliko spekulací, neboť nebylo prokázáno.

K ochraně dobré víry

58. Zdejší soud nijak nezpochybňuje východiska, která k ochraně dobré víry uvedl žalobce v podané žalobě. Ta jsou konečně více či méně přesně převzata z rozsudku zdejšího soudu ze dne 25. 4. 2017, č. j. 31Af 15/2015-41, který byl následně potvrzen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2018, č. j. 5 Afs 132/2017-29.
59. Ochrana dobré víry je v případě daně z příjmu dána tím, co bylo uvedeno v obou citovaných rozsudcích i v rozsudcích, na které soud průběžně odkazoval v celém tomto rozhodnutí. Tím je závěr rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011-68, že z hlediska § 24 odst. 1 zákona daních z příjmů není rozhodné, zda deklarované plnění bylo poskytnuto skutečně subjektem uvedeným jako dodavatel na účetních dokladech a zda právě tento subjekt přijal úplatu za poskytnuté plnění.
60. Soudní praxe nicméně, jak je patrné ze shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2022, č. j. 6 Afs 51/2022-39, dovodila, nutnost změny tvrzení ohledně dodavatele, který ve skutečnosti poskytl plnění. Soud neshledal ze správního spisu, že poté, co bylo zpochybněno dodání plnění dodavatelem, který byl uveden na daňovém dokladu, by žalobci byla upřena možnost své daňové tvrzení změnit.
61. Jak plyne ze shora uvedeného žalobce setrval na svých původních tvrzeních, nicméně své důkazní břemeno neunesl. Z pohledu soudu nebyl princip ochrany dobré víry nijak narušen, neboť bylo na žalobci, zda v dané skutkové situaci své daňové tvrzení změní a bude reagovat na to, že byla v řízení odhalena možnost dodání plnění v subdodavatelském řetězci, nebo bude nadále trvat na poskytnutí plnění původním dodavatelem.

K porušení základních východisek pro správu daní

62. Závěrečný bod žaloby označil žalovaný za příliš obecný a soud se s ním v tomto hodnocení shoduje. Porušení obecných principů správy daní žalobce v rámci celé žaloby konkretizoval na jednotlivých žalobních bodech, které soud neshledal jako důvodné. S ohledem na to, že rozhodnutí jak správce daně, tak i žalovaného jsou podle soudu správná, nedovodil soud ani porušení obecných ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu ani § 5 odst. 1, 2, 3 daňového řádu.

V. Závěr a náklady řízení

63. Po celkovém hodnocení všech žalobních bodů dospěl soud k závěru, že žádný z nich není důvodný a rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. Soudu proto nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
64. Výroky o nákladech řízení mají oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

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

Brno 8. listopadu 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu