



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci

žalobce: **Dostihový spolek a.s.**, IČ 48155110
sídlem Pražská 607, 530 02 Pardubice
zastoupená advokátem Mgr. Lukášem Kulhánkem
sídlem Dlouhá 101/13, 500 03 Hradec Králové

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 1. 2019, č. j. X,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci:

1. Finanční úřad pro Pardubický kraj vydal dne 26. 5. 2015 dodatečný platební výměr č. j. X, jímž žalobci doměřil (dále též „daňový subjekt“) na dani z příjmů právnických osob (dále jen „daň z příjmů“) za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 částku 301 530 Kč a

penále ve výši 60 306 Kč, a stejného dne i další dodatečný platební výměr č. j. X na daňovou ztrátu z příjmu právnických osob (dále jen „daňová ztráta“) za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 ve výši -507 518 Kč a penále ve výši 5 075 Kč. Žalobce podal proti těmto dodatečným platebním výměrům odvolání.

2. Rozhodnutí žalovaného o odvoláních ze dne 9. 12. 2016, č. j. X, zrušil zdejší soud rozsudkem ze dne 7. 6. 2018, č. j. 52 Af 6/2017-177, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Většinu žalobních námitek krajský soud shledal nedůvodnou, uznal pouze, že žalovaný nesprávně zjistil skutkový stav a neprovedl navržené důkazy ve vztahu k výdajům na nákup věcných cen pro vítěze dostihových závodů a sportovních akcí od společnosti „EQUIMONARCH“ a „EQUISPORT“ v celkové částce 251 738 Kč.
3. Žalovaný po doplnění dokazování novým odvolacím rozhodnutím ze dne 31. 1. 2019, č. j. X, změnil dodatečný platební výměr za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 tak, že částku 301 530 Kč snížil na částku 290 130 Kč a částku penále z 60 306 Kč snížil na částku 58 026 Kč, a dodatečný platební výměr za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 změnil tak, že částku daňové ztráty ve výši -507 518 Kč změnil na částku -588 668 Kč a částku penále ve výši 5 075 Kč na částku 5 886 Kč.
4. Žalobu podanou proti tomuto rozhodnutí zamítl krajský soud rozsudkem ze dne 26. 2. 2020, č. j. 52 Af 7/2019-163. Tento rozsudek byl v kasačním řízení zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 25. 2. 2021, č. j. 2 Afs 117/2020 – 70, a věc byla vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení. Důvodem bylo nedostatečné vypořádání stěžejní žalobní námítka, že předmětem zdanění nebyly skutečné příjmy, ale příjmy fiktivní, a výhrady vůči úplnosti dokazování. NSS naopak nepřisvědčil kasační námitce prekluze.
5. Krajský soud v dalším řízení vyzval žalobce ke specifikaci navržených důkazů a jejich významu pro rozhodnutí a následně zhodnotil, že dosavadní skutkový stav nelze považovat za řádně zjištěný, neboť navržené důkazy mají zásadní vliv na posouzení otázky, zda nebyly zdaněny fiktivní výnosy. Doplnění dokazování krajský soud označil za natolik rozsáhlé, že překračuje možnosti doplnění dokazování v soudním řízení, a rozsudkem ze dne 22. 12. 2021, č. j. 52 Af 7/2019-224, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
6. Toto rozhodnutí krajského soudu bylo zrušeno rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2023, č. j. 2 Afs 29/2022-35, s tím aby se krajský soud zabýval významem navržených důkazů a posouzením, v jakém rozsahu by doplnění dokazování mělo pro rozhodnutí o věci význam, a tudíž je nezbytné. Krajský soud se měl dále vypořádat s tím, zda se jednalo o skutečný a zdanitelný příjem, či o příjem fiktivní.
7. Ačkoli proti rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 22. 12. 2021, č. j. 52 Af 7/2019-224, podal žalovaný kasační stížnost a NSS následně rozhodnutí krajského soudu zrušil, kasační stížnost jakožto mimořádný opravný prostředek nemá odkladný účinek (pokud zvláštní zákon nestanoví jinak). Až do doby rozhodnutí o vyhovění kasační stížnosti je proto rozhodnutí krajského soudu závazné, nezměnitelné a pohlíží se na něj jako na správné. Proto zruší-li krajský soud správní rozhodnutí, je povinností správního orgánu pokračovat v řízení a řídit se přitom závazným právním názorem vyjádřeným v pravomocném soudním rozhodnutí bez ohledu na to, že je ve věci podána kasační stížnost.

8. Nemá-li kasační stížnost ze zákona odkladný účinek a nebyl-li jí ani soudním rozhodnutím přiznán, může dojít k tomu, že správní orgán vydá v téže věci nové rozhodnutí ještě před tím, než Nejvyšší správní soud rozhodne o kasační stížnosti. Tak tomu bylo i v nyní projednávané věci. Žalovaný vydal dne 17. 6. 2022 nové rozhodnutí, č. j. X, ve kterém se řídil závazným právním názorem vyjádřeným v pravomocném rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 22. 12. 2021, č. j. 52 Af 7/2019-224. Následně však Nejvyšší správní soud zrušil uvedený rozsudek krajského soudu, jímž bylo zrušeno původní rozhodnutí žalovaného. Tím se věc dostala do stádia nového posuzování žaloby krajským soudem, který je vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. V současné době tak vedle sebe existují dvě správní rozhodnutí o odvolání žalobce proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, tj. rozhodnutí „původní“ ze dne 31. 1. 2019, č. j. X, a rozhodnutí nové ze dne 17. 6. 2022, č. j. X.
9. Zároveň je nutné doplnit, že i proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 6. 2022, č. j. X, žalobce podal žalobu. Tato věc je vedena u tohoto soudu v řízení pod sp. zn. 52 Af 20/2022, ve kterém také bude řešena uvedená kolize správních rozhodnutí. Pro účely nyní projednávané věci je důležité uvést, že s ohledem na judikaturu týkající se existence dvou správních rozhodnutí v téže věci (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2016, č. j. 2 Azs 307/2015-41), je nejprve nutné rozhodnout o prvním ze správních rozhodnutí, tedy o rozhodnutí původním, „oživlém“. Zde se tak jedná o rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 1. 2019, č. j. X, a proto se krajský soud v nyní projednávané věci opětovně zabýval důvodností podané žaloby.

Žalobní body a vyjádření žalovaného:

10. Žalobce v první řadě nesouhlasil s doměřením daně z příjmů u zdanitelných plnění týkajících se prodeje vstupenek na 120. a 121. Velkou pardubickou Steeplechase (dále také jen „VPS“). Konkrétně se mělo jednat o vstupenky poskytnuté společností FRANCE CAR s.r.o. (dále jen „FRANCE CAR“), SYNOT TIP a.s. (dále jen „SYNOT“) a o vstupenky pod označením „Angličani“ a „bez ceny“ poskytnuté neznámému subjektu. Dále také žalobce nesouhlasil s navýšením výnosu o částku „poskytnutou“ společností STAVIS, nezohledněním výdajů v základu daně a navýšení daňového základu o DPH za rok 2010 a 2011.
11. Žalobce namítal, že správce daně navzdory návrhům na doplnění dokazování tyto důkazy neprovedl (svědecké výpovědi, listinné důkazy, znalecký posudek) a neuvedl přitom jasné důvody, proč tak učinil. Žalobce také namítal, že správce daně a následně též žalovaný nesprávně zjistili skutkový stav, když svá tvrzení dokládají důkazy, které nemohou potvrdit tvrzené skutečnosti („Podklad pro tisk vstupenek“) a zároveň ignorují jiné důkazy svědčící ve prospěch žalobce. Za nesprávné považoval žalobce stanovení daně dle pomůcek, kdy toto stanovení není uvedeno ani ve výrokové části. Správní orgán dle něj stanovil daň z příjmů na základě virtuálních výnosů, nikoliv reálných. Správní orgán dle žalobce pochybil, když nezohlednil do základu daně náklady žalobce a zároveň nezohlednil doměření daně z přidané hodnoty za rok 2010 a 2011. Žalobce nesouhlasil s použitím zprávy o daňové kontrole jako odůvodnění předmětných dodatečných platebních výměrů. K tomu žalobce uvedl výčet nedostatků předmětné zprávy, ze kterých lze dle jeho názoru dovodit důvodnost odepření podpisu zprávy o daňové kontrole.

Žalobce má za to, že daň byla doměřena v rozporu s judikaturou z výnosů fiktivních, nikoli skutečných.

12. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zdůraznil, že vady řízení, které shledal krajský soud ve svém zrušujícím rozsudku, již byly odstraněny a ostatní uplatněné žalobní námitky považuje za nedůvodné, přičemž odkázal na odůvodnění žalovaného rozhodnutí. Následně se žalovaný vyjádřil ke zrušujícímu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2021, č. j. 2 Afs 117/2020 – 70, když poukázal rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 9. 2019, č. j. 9 Afs 109/2018-93, na který taktéž odkazoval krajský soud ve zrušeném rozsudku a ve kterém je výslovně uvedeno, že o existenci zdanitelného plnění není sporu: „[24] Jedinou přípustnou kasační námitkou této části kasační stížnosti je ta část argumentace, ve které stěžovatelka krajskému soudu vytýká, že nesprávně vyhodnotil, že v případě transakce „Angličani“ došlo ke zdanitelnému plnění, a to přesto, že prodej vstupenek nebyl doložen žádnou smlouvou. Kasační soud souhlasí s krajským soudem, že o existenci zdanitelného plnění není sporu. K tomuto závěru krajský soud dospěl nejen na základě podkladů (z nichž vyplývá, že do této lóže bylo poskytnuto 156 vstupenek), ale také z výpovědí svědků (Ing. J. K. a R. V.) a informací H. J., které písemně poskytla Policii ČR pro účely trestního řízení.“ Dále žalovaný uvedl, že má za to, že je na krajském soudu, aby doplnil skutkový stav věci provedením dokazování.

Rozhodné skutečnosti ve věci:

13. V rámci daňové kontroly na daň z příjmů za zdaňovací období leden až prosinec roku 2010 a leden až prosinec roku 2011 žalovaný a před ním správce daně postupovali na základě písemnosti „PODKLADY PRO TISK VSTUPENEK NA 120. VELKOU PARDUBICKOU STEEPLECHASE“ (dále jen „PODKLADY“) a písemnosti „PODKLADY PRO TISK VSTUPENEK NA 121. VELKOU PARDUBICKOU STEEPLECHASE“ (dále jen „PODKLADY 2011“), které správci daně předložil sám žalobce v rámci daňové kontroly. V souvislosti s tímto byli vyslechnuti svědci p. J. N. (bývalý předseda představenstva žalobce), p. H. J. (bývalá ekonomka žalobce), p. Ing. J. K., p. R. V. a p. D. L. Jako důkaz byl proveden také záznam žalobce z jednání mezi ním a p. Ing. V. B. (bývalá účetní žalobce).
14. V obecné rovině se ke vstupenkám vyjádřila p. Ing. B., která uvedla, že vstupenky byly s partnery řešeny ve smlouvách o reklamě nebo o pronájmu lóže. Dále sdělila, že ke vstupenkám nemá bližší informace. Pan N. správci daně sdělil, že vstupenky nebyly představenstvem řešeny a že tuto agendu řešil ředitel společnosti.
15. Z PODKLADŮ správce daně zjistil, že bylo společnosti FRANCE CAR poskytnuto celkem 180 vstupenek na tribunu A do 4. patra lóže 41. Ze smlouvy poskytnuté správci daně mezi FRANCE CAR a žalobcem nevyplývají žádné skutečnosti, na základě kterých bylo poskytnuto 180 vstupenek společnosti FRANCE CAR. Pan Ing. K. na dotaz správce daně sdělil, že musí existovat ještě nějaká další smlouva a jistě muselo být vyfakturováno, není totiž možné, aby beze smlouvy byly komukoliv poskytnuty vstupenky, přičemž dále odmítl, že by vstupenky byly poskytnuty zdarma. Paní V. sdělila, že neví, zda byly vstupenky poskytnuty zdarma, ani na základě jaké smlouvy by poskytnuty být měly. Paní J. správci daně sdělila, že šlo o „náhradní vstupenky“. Společnost FRANCE CAR zaslala správci daně odpověď, ve které je obsažena Dohoda o vzájemném zápočtu pohledávek a

závazků společně s fakturou. Ani jedna tato písemnost se netýkala poskytnutých vstupenek. Správce daně vzhledem ke zjištěným skutečnostem došel k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů částku 263 070 Kč za poskytnuté vstupenky. K výpočtu částky správce daně použil hodnotu lístku poskytnutého společností Česká pojišťovna v sousední lóži, která činila 1 217,95 Kč bez DPH.

16. Žalobce dále podle PODKLADŮ poskytl 156 ks vstupenek „bez ceny“ obchodnímu partnerovi pod označením „Angličani“. Správce daně vyzval žalobce, aby předložil smlouvu či fakturu, na základě které byly tyto vstupenky poskytnuty. Žalobce žádnou písemnost nepředložil. Pan Ing. K. správci daně sdělil, že šlo o standardní vztah pro záležitost pana předsedy představenstva. Mělo se jednat o vztah s cestovní kanceláří, konkrétní název však neuvedl. Paní V. uvedla, že se jednalo o „anglickou lóži“, přičemž nic bližšího říct nemůže, jelikož vstupenky přebírala p. K. Paní J. se pouze odkázala na informace, které poskytla Policii ČR. Z podkladů Policie ČR správce daně zjistil, že mělo jít o skupinu lidí, kterým byly lístky poskytnuty skrze agenturu Course & Distance Limited 8 Main Street, Upton. V roce 2010 byla uvedena cena jedné vstupenky 2 800 Kč. Správce daně vzhledem ke zjištěným skutečnostem došel k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů částku 436 800 Kč. Při stanovení ceny správce daně použil informace poskytnuté Policii ČR.
17. Obdobná situace se opakovala pro rok 2011, kdy správce daně z PODKLADŮ 2011 zjistil, že bylo poskytnuto 156 vstupenek za stejných podmínek pod označením „Angličani“. Žalobce v tomto případě předložil fakturu na částku 184 000 Kč. Správce daně konstatoval, že ze získaných podkladů Policie ČR jasně vyplývá, že cena jedné vstupenky činí 2 800 Kč a dle svědeckých výpovědí byla lóže vyprodána. Správce daně má tak za prokázané, že žalobce do svých výnosů nezahrnul částku 252 800 Kč.
18. Správce daně dále z PODKLADŮ zjistil, že bylo poskytnuto na VPS 2010 společnosti SYNOT 60 vstupenek na tribunu D do 2. patra lóže č. 204. Po žádosti správce daně žalobce předložil e-mailovou zprávu od marketingového manažera společnosti SYNOT, který potvrdil počet poskytnutých vstupenek s tím, že vstupenky nebyly ze strany žalobcem předmětem fakturace ani dodatku jakéhokoliv smluvního závazku. Vzhledem k těmto skutečnostem navýšil správce daně žalobci základ daně z příjmů o částku 336 000 Kč. Při stanovení ceny vstupenek vycházel správce daně z poskytnutých vstupenek společnosti Royal Party Service spol. s r. o., které bylo poskytnuto 60 vstupenek ve 2. patře tribuny D, lóže 208. Správce daně vzhledem ke zjištěným skutečnostem došel k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů částku 336 000 Kč.
19. Podle PODKLADŮ bylo také poskytnuto blíže neurčeným subjektům 360 vstupenek, přičemž na 180 vstupenkách je uvedena cena 1 300 Kč a na zbylých 180 je uvedeno „bez ceny“. Na dotaz správce daně žalobce nepředložil žádnou fakturu či jinou písemnost, ze které by plynulo vyúčtování těchto vstupenek. Ani svědci p. Ing. K. a p. V. nebyli schopni sdělit, komu byly tyto vstupenky poskytnuty a zda byly vyfakturovány. Správce daně vzhledem ke zjištěným skutečnostem došel k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů částku 234 000 Kč.
20. Obdobně bylo postupováno i pro zdaňovací období roku 2011, kdy správce daně z PODKLADŮ 2011 zjistil, že bylo opět poskytnuto 360 vstupenek za stejných podmínek. Polovina těchto vstupenek měla být určena pro koupi přes internet a na prodejních

místech. Zbylá polovina měla být poskytnuta standardně partnerům na základě smluv. Žalobce však správci daně nepředložil žádné smlouvy ani faktury a správce daně tak došel k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů částku 234 000 Kč (1 300 Kč x 180 ks.).

21. Žalobce tato zjištění napadl výše zmíněnými žalobními body, k nimž navrhl soudu provést další důkazy. Žalobce navrhl provést výslech Ing. arch. M. P., Ing. V. B., L. N., Ing. J. D., Ing. J. S., M. B., Ing. Z. D., Ing. H. J., A. R., Ing. T. M. a D. L. Z listinných důkazů pak žalobce navrhl stavební dokumentaci dostihového závodiště, znalecký posudek z oboru ekonomika a podklady k tisku vstupenek na Velkou pardubickou steeplechase v letech 2010 a 2011. Správce daně při daňové kontrole dále vyzval žalobce k předložení smlouvy, na základě které bylo vyfakturováno 50 000 Kč od partnerů penzion Austria, popřípadě společností STAVIS. Zmíněným partnerům byla poskytnuta reklamní služba ve formě pojmenování dostihu. Žalobce ani po výzvě správce daně nedoložil smlouvu ani s jedním z partnerů, p. Ing. K. uvedl, že se domnívá, že smlouva existovala a mělo být fakturováno, přičemž jednal s p. Ing. F. R. Na výzvu správce daně společnost STAVIS uvedla, že v účetnictví neevidují žádné doklady a že nedokáže říci, proč nebylo vyfakturováno. Žalobce navrhl správci daně provést výslech p. Ing. R., přičemž správce daně tento důkaz odmítl provést pro nadbytečnost. Na základě těchto informací dospěl správce daně k závěru, že žalobce neoprávněně snížil výnosy v částce 50 000 Kč.
22. Doposud soud popsal skutkový stav do vydání rozsudku zdejšího soudu ze dne 26. 2. 2020, č. j. 52 Af 7/2019–163, kterým soud žalobu zamítl. Tento rozsudek byl v kasačním řízení zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2021, č. j. 2 Afs 117/2020–70, mimo jiné pro výhrady vůči úplnosti dokazování. V dalším řízení proto krajský soud vyzval žalobce ke sdělení skutečností, které mají být výše zmíněnými navrhovanými svědeckými výpověďmi prokázány a k doložení toho, jaký byl „osud“ trestního oznámení, který podal žalobce na předchozí vedení.
23. Žalobce k výzvě krajského soudu specifikoval následující svědecké výsledky a ostatní důkazní návrhy, jakož i skutková tvrzení, která jimi mají být prokázána.
- Výslech Ing. arch. M. P., předsedy představenstva v období od 1. 11. 2007 do 16. 3. 2011. Tímto důkazem má být ve vztahu ke všem zdaňovacím obdobím prokázán systém vydávání vstupenek a jejich ceny, zejména k výnosům z prodeje lístků na Velkou pardubickou steeplechase v roce 2010. Svědek se má vyjádřit k tomu, jakým způsobem a zda vůbec byl sjednáván vztah se společností Course Limited a zda z tohoto případu měl žalobce nějaké reálné výnosy. To, že se na procesu sjednávání smluv s návštěvníky a vydávání lístků účastnil právě i předseda představenstva, je dle žalobce prokázáno svědeckou výpovědí Ing. J. K., který k problematice prodeje vstupenek na Velkou pardubickou steeplechase v roce 2010, a to konkrétně k poskytnutí vstupenek společnosti Course Limited, pracovně označované „Angličani“ uvedl, že to byla záležitost předsedy představenstva (viz protokol čj. 1316629/14/2809-05402-609037 z 15. 9. 2014 na str. 13).
 - Výslech Ing. V. B., účetní společnosti v předmětném období, kterým má být prokázáno, jak se zúčtovaly veškeré operace.
 - Výsledky L. N., člena představenstva v období od 21. 6. 2007 do 27. 1. 2011, Ing. J. D., člena představenstva v období od 21. 6. 2007 do 27. 1. 2011, M. B., člena dozorčí rady v období od 1. 11. 2007 do 16. 3. 2011, Ing. Z. D., členky dozorčí rady v období od 1. 11.

2007 do 4. 8. 2010, Ing. H. J., účetní, jimiž má být prokázáno fungování systému distribuce a prodeje vstupenek obecně, tak i ve vztahu ke konkrétním případům.

- Výslech pana A. R., který spravoval software na tisk vstupenek, který poskytovala společnost Mopos Communications, a.s., sídlem Rokycanova 2798, Zelené Předměstí, 530 02 Pardubice (dále jen „Mopos Communications“), kterým má být prokázáno, kolik vstupenek bylo tisknuto, zda a jaké na nich byly ceny, zda byly některé vstupenky tzv. náhradní.
- Podklady pro tisk vstupenek od společnosti Mopos Communications, kterými má být prokázáno, kolik vstupenek bylo tisknuto, zda a jaké na nich byly ceny.
- Výsledky zástupců obchodních partnerů žalobce, a to Ing. T. M., jednatele společnosti FRANCE CAR s.r.o., D. L., manažera společnosti SYNOT TIP, a.s., Ing. F. R., jednatele společnosti STAVIS Pardubice s.r.o., kterými má být prokázáno, zda vstupenky skutečně jejich společnosti obdržely, případně v jakém počtu a za jakou cenu.
- Důkaz stavební dokumentací, která má prokázat kapacitu jednotlivých tribun, neboť žalovaný dovedl kapacitu, která neodpovídá reálné kapacitě tribun, a to např. ve vztahu k tribuně A, lóži 31 dovedl správce daně, že bylo prodáno 360 vstupenek, tato lóže takovou kapacitu nemá, 180 vstupenek bylo vydáno jako tzv. náhradních bez ceny (výsledky kontrolního zjištění č. j. X ze dne 16. 3. 2015, str. 66).
- Znalecký posudek, kterým má být zjištěna adekvátní cena vstupenek, tj. výnos, neboť závěry kontrolního orgánu (str. 65 – 66 zprávy o daňové kontrole) jsou takové, že správce daně s ohledem výhled, velikost lóže, doplňkové služby, umístění lóže, odlišnost dostihových akcí a jejich atraktivita není schopen zjistit cenu vstupenky do té které lóže.
- Rozsudek Okresního soudu v Pardubicích ze dne 25. 2. 2015 č. j. 3 T 29/2014-5890. Dle žalobce je tímto rozsudkem prokázáno, že bývalí členové představenstva v letech 2006 – 2011 spáchali trestnou činnost, přičemž u jednoho z nich byla tato kvalifikována mimo jiné i jako zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění, přičemž z výrokové části rozsudku se podává, že nebylo zajištěno řádné vedení účetnictví, ve vztahu k mnoha pohledávkám bylo zjištěno, že tyto nebyly vymáhány, ve vztahu k některým plněním, za něž měl žalobce obdržet protiplnění, nebyly ani řádně zachovány doklady a tato plnění nebyla tedy vyúčtována a ani vymáhána. Byť v rámci tohoto stíhání nebyly zjištěny skutečnosti, které by se týkaly konkrétně případů daně, má žalobce za to, že odůvodnění rozsudku prokazuje chod řízení společnosti a podporuje jeho tvrzení, že nemůže obstát závěr, že pokud měl být vydán určitý počet vstupenek, pak musel mít žalobce též určitý výnos.

24. Krajský soud následně dospěl k závěru, že tyto důkazní návrhy, resp. jejich provedení může mít vliv na posouzení toho, zda plnění, za něž byla daň z příjmů doměřena, byla uskutečněna s výnosem pro žalobce, či nikoliv. Doplnění dokazování krajský soud označil za natolik rozsáhlé, že překračuje možnosti doplnění dokazování v soudním řízení, a rozsudkem ze dne 22. 12. 2021, č. j. 52 Af 7/2019-224 rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

25. Jak však bylo vysvětleno v bodě 8 a 9 odůvodnění tohoto rozhodnutí, ještě před tím, než Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti proti zrušujícímu rozsudku krajského soudu, vydal žalovaný v téže věci nové rozhodnutí, a to dne 17. 6. 2022, č. j. X, ve kterém se řídil právním závazným právním názorem vyjádřeným v rozhodnutí krajského soudu, tedy doplnil skutkový stav věci o shora uvedené důkazní návrhy podané žalobcem, případně odůvodnil, proč některé z navržených důkazů neprovedl.
26. Během kasačního řízení před Nejvyšším správním soudem žalobce uvedl, že výpověď svědka Ing. arch. M. P. ovlivnila v jeho prospěch *jiné daňové řízení*. **Nejvyšší správní soud k tomu ve svém rozhodnutí ze dne 25. 2. 2021, č. j. 2 Afs 117/2020–70, doplnil, že by proto nebylo třeba jej slyšet soudem či kvůli tomu rušit rozhodnutí žalovaného, je-li zde taková výpověď k dispozici z jiného daňového řízení. K tomu je však třeba, aby žalobce toto daňové řízení specifikoval a zároveň měl možnost se k tomu vyjádřit.** Jinými slovy, není nutné opakovat již provedené dokazování v jiném správním řízení a lze z takto provedených důkazů vycházet i v nyní projednávané věci, avšak za předpokladu, že žalobce byl s doplněným skutkovým stavem seznámen a zároveň měl možnost se k němu vyjádřit. Tak tomu nepochybně bylo, neboť právní zástupce žalobce byl doplněným výsledkům přítomen, tedy žalobce se s nimi bezpochyby seznámit, nadto byly výpovědi provedeny jako důkaz listinou v tomto soudním řízení při jednání soudu, s čímž právní zástupce žalobce výslovně souhlasil.

Posouzení věci krajským soudem:

27. Krajský soud považuje za vhodné na tomto místě připomenout rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.
28. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené dikce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. Nejvyšší správní soud již přitom vyslovil, že se při dokazování podle daňového řádu neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č. j. Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). K tomu rovněž důvodová zpráva k § 92 odst. 2 daňového řádu: „[n]eznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu).“
29. V uvedeném ustanovení § 92 daňového řádu jsou tak vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho

daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. „rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“ které představuje vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: *„[d]aňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“*

30. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění žalobcových povinných evidencí podle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů a důkazních prostředků uplatněných žalobcem. V případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatněných tvrzení daňového subjektu, pak se vrací důkazní břemeno na stranu daňového subjektu. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení primárně účetními doklady. To, že nemusí jít nutně o důkaz dokladem založeným v účetnictví, nýbrž je přípustný jiný důkaz získaný nikoliv v rozporu s obecným právním předpisem, vyslovil Ústavní soud v nálezu sp. zn. II ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006 (následně rovněž sp. zn. IV ÚS 48/05 ze dne 6. 12. 2006): *„[p]ři výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod.“*
31. U rozložení důkazního břemene panuje dlouholetý judikatorní soulad, lze např. zmínit také rozsudek NSS již ze dne 12. 1. 2012, č. j. 9 Afs 43/2011-57, v němž je uvedeno: *„[p]rokáže-li správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků (pozn. předcházející právní úprava) důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen v intencích § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily.“*
32. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm, aby popsáním způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který

je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124).

33. Předmětem nyní projednávané věci je především posouzení otázky, zda poskytnuté vstupenky představovaly samostatné plnění podléhající dani z příjmů, a proto je měl žalobce zahrnout do základu daně kontrolovaných zdaňovacích období, nebo zda sponzorské smlouvy zahrnovaly poskytnutí vstupenek jako součást protiplnění žalobce a vstupenky tak nebyly samostatným obchodním artiklem. S ohledem na závazný právní názor Nejvyššího správního soudu je pak nutné odpovědět na otázku, zda plnění, za něž byla daň z příjmů žalobci doměřena, byla uskutečněna s výnosem pro žalobce, či nikoliv, tedy zda daň byla vyměřena na základě fiktivních či skutečných plnění. Jinými slovy, je třeba posoudit, zda žalobce prokázal, že s poskytováním vstupenek nebyl spojen výnos. Krajský soud k tomuto dodává, že žalobce nespороval, že vstupenky na VPS byly společností a subjektům definovaným v bodě 10 odůvodnění tohoto rozhodnutí poskytnuty.
34. Z nově provedených důkazů před žalovaným, které soud následně zopakoval ve formě sdělení obsahu listin, zjistil soud následující skutečnosti.
35. Ze svědecké výpovědi L. N., člena představenstva v období od 21. 6. 2007 do 27. 1. 2011, bylo zjištěno, že se distribucí a prodejem vstupenek nezabýval, nepamatuje si, jakým způsobem byl stanoven počet vstupenek, který byl následně předmětem prodeje, avšak má za to, že pokud existovali sponzoři, tak s nimi vždy byla uzavřena smlouva a následně se jednalo o dalších záležitostech (pronájem lóže, vstupenky apod.).
36. Svědek Ing. J. D., člen představenstva v období od 21. 6. 2007 do 27. 1. 2011, uvedl, že neví, zda byly poskytovány sponzorům nějaké výhody či benefity, ale domnívá se, že se všemi sponzory byla uzavřena smlouva a že od výše sponzorského příspěvku se odvíjel pronájem lóže/počet vstupenek (případně i catering), které sponzor dostal a že protiplnění žalobce vůči sponzorům je bezpochyby dohledatelné v účetnictví společnosti a je smluvně podložené sponzorskou smlouvou.
37. Ze svědecké výpovědi M. B., člena dozorčí rady v období od 1. 11. 2007 do 16. 3. 2011, vyplynulo, že systém distribuce a prodeje vstupenek v letech 2009 až 2011 neměl na starost, avšak předpokládá, že se *podepisovaly smlouvy*.
38. Svědkyně Ing. Z. D., členka dozorčí rady v období od 1. 11. 2007 do 4. 8. 2010, zastupovala generálního sponzora VPS - Českou pojišťovnu. Na základě sponzorské smlouvy obdržela dohodnutý počet vstupenek, které byly určeny pro obchodní partnery a zaměstnance. Ve smlouvě mezi žalobcem a Českou pojišťovnou byla jednotlivá plnění podrobně rozepsána, a to včetně počtu obdržených vstupenek. Jednalo se o vstupenky bez ceny, převzaté v rámci sponzorské smlouvy s uvedením tribuny, patra, čísla lóže a celkové kapacity této lóže.
39. Výslech Ing. H. J. nebyl ze zdravotních důvodů proveden.
40. Svědek Ing. arch. M. P., předseda představenstva v období od 1. 11. 2007 do 16. 3. 2011, uvedl, že sponzorské a projímané lóže byly obsazovány jednotlivými sponzory v závislosti na znění smluv, počty vstupenek byly smluvně podchyceny, tudíž počet vstupenek zadaných k tisku a počet vydaných vstupenek v případě lóží s těmito smlouvami korespondoval. Na konkrétní dotazy správce daně, zda sponzoři, kteří měli pronajatou

lůži, platili samostatnou cenu vstupenky, odpověděl, že se domnívá, že to bylo součástí smlouvy. Zda byl součástí smlouvy počet vstupenek (tzn. vysloveně zdokumentováno ve smlouvě), odpověděl: „*„[j]á se po těch letech domnívám, že ano. Nebo to mohlo být řešeno tak, že byla ve smlouvě doložka o pozdějším upřesnění.“*

41. Svědkyně Ing. V. B., účetní společnosti, uvedla, že sponzoři zaplatili žalobci reklamu, přičemž v ceně reklamy byly i vstupenky, které se projevíly ve fakturaci. Pokud byla uzavřena smlouva s partnery o pronájmu lůž, tak nájemci dostali vstupenky bez ceny.
42. Ze zajištěných podkladů pro tisk vstupenek od Mopos Communications, a.s. a svědecké výpovědi A. R., bylo zjištěno, že uvedená společnost pro žalobce nezajišťovala a ani neprováděla tisk vstupenek. A. R. uvedl, že nejednal s daňovým subjektem v otázce tisku a prodeje vstupenek přímo a že s tiskem vstupenek neměl nic společného. Jako správce objednávkového systému měl přístup ke všem vstupenkám a rovněž měl informace o jejich počtu, zákaznících a místech, ale předmětem prodeje přes Mopos Communications, a.s. byl pouze omezený počet míst na vymezenou část tribun.
43. Ze stavební dokumentace (poskytnuté stavebním úřadem magistrátu města Pardubic písemností ze dne 21. 3. 2022, č. j. X) bylo zjištěno, že kapacita tribun a jednotlivých lůží není z předložených podkladů a písemností zjištělná. Nadto množství a srovnatelná cena vstupenek je dostatečně zjištěna z listiny PODKLADY a z ceny vstupenek srovnatelných lůží.
44. Návrh na provedení důkazu rozsudkem Okresního soudu v Pardubicích ze dne 25. 2. 2015, č. j. 3 T 29/2014-5890, vzal právní zástupce žalobce při jednání soudu zpět, neboť uznal, že v rámci trestního řízení nebyly prokázány skutečnosti dopadající na daňovou povinnost žalobce mající svůj původ v poskytnutí vstupenek na 120. VPS a 121. VPS.
45. Důkaz znaleckým posudkem, kterým měla být zjištěna adekvátní cena vstupenek, žalovaný pro nadbytečnost neprovedl, a to zejména s ohledem na znalecký posudek č. 143/13/2012 ze dne 13. 11. 2012, který vycházel ze sdělení daňového subjektu, a to konkrétně ze sdělení paní J. ze dne 30. 3. 2012, jehož obsahem byla doložena oprávněnost cen stanovených správcem daně vycházející při zachování srovnatelných podmínek lůží. S tímto hodnocením nadbytečnosti důkazního návrhu se soud ztotožňuje, neboť, jak bude uvedeno níže, správce daně měl dostatek podkladů, které mohl použít a použil jako pomůcky pro stanovení daně, kdy se jedná o kvalifikovaný odhad.
46. Svědek Ing. T. M., jednatel společnosti FRANCE CAR, uvedl, že za hlavní tribunou měla společnost FRANCE CAR vystavené vozy, které předváděli návštěvníkům. Svědek uvedl, že za to zřejmě platili žalobci nějakou částku. Doplnil, že si nepamatuje, že by kupovali nějaké vstupenky.
47. Svědek D. L., manažer společnosti SYNOT TIP, sdělil, že si již nevzpomíná, zda při kontaktu s žalobcem byly řešeny i vstupenky, případně v jakém objemu a zda (ne)byly za úplatu. Mezi stranami byla uzavřena zřejmě smlouva o odvodu výtěžku z loterií a SYNOT TIP pravděpodobně obdržel vstupenky na VPS. Svědkovi není známo, zda SYNOT TIP měl pronajatou lůži, či zda byl uveden v názvu nějakého dostihu. V návaznosti na svědkovi předloženou mailovou korespondenci ze dne 28. 8. 2014, kterou společnost SYNOT TIP, konkrétně pan L., potvrzuje žalobci převzetí 60 kusů vstupenek (lůže č. 204, ZO 2010) a které ze strany žalobce nebyly předmětem fakturace, ale ani předmětem dodatků jakýchkoli smluvních dokumentů, svědek potvrdil, že SYNOT TIP převzal 60 vstupenek

na 120. VPS a že tyto nebyly ze strany SYNOT TIP uhrazeny, neboť nebyly odvolatelem fakturovány.

48. Svědek Ing. F. R., jednatel společnosti STAVIS, uvedl, že si nevzpomíná, že by vůbec byl osloven kvůli nějakým lístkům, protože lístky měli jenom na Velkou pardubickou v lóži na tribuně B od firmy Hokr. Společnost STAVIS začala samostatně fungovat až od roku 2011, ale myslí si, že žádné lístky nebrali, protože byli členové klubu od roku 2011 nebo 2012, kde v rámci klubu měli vstupenky. Dodal, že pokud nějaké vstupenky byly, byly hrazeny na místě.
49. Svědek Ing. J. K. popsal systém uzavírání smluv a prodeje vstupenek jak na stání, tak i do lóží. Co se týká vstupenek na VPS, uvedl, že všechny lóže byly vždy prodány. K ceně vstupenek označených v PODKLADECH 2010 jako „bez ceny“ svědek uvedl, že vstupenky do lóží byly vždy podloženy smlouvou a tudíž nebyly poskytnuty zdarma. Ve vztahu k FRANCE CAR, zejména k otázce, na základě jakého smluvního vztahu bylo tomuto partnerovi poskytnuto 180 vstupenek, svědek uvedl, že musí být ještě nějaká další smlouva, kde se to řeší, protože si nedovede představit, že by jim bez toho někdo dal do ruky (tj. zdarma) jakékoli vstupenky, zcela určitě mělo být vyfakturováno. Ke vstupenkám na tribunu A, lóže 31 (NEZNÁMÝ OBCHODNÍ PARTNER ZO 2010, ZO 2011), svědek uvedl, že neví, komu byly poskytnuty, jak byly vyfakturovány, ale ani jak byly uhrazeny. Obchodního partnera SYNOT TIP (ZO 2010) si svědek nevybavuje. Na konkrétní otázku správce daně ohledně možnosti poskytování vstupenek zdarma svědek uvedl, že nikdy nebyl důvod dávat komukoli vstupenky zdarma, protože bojovali o každou korunu a Velká pardubická je období žní, kdy byla možnost trochu vylepšit hospodářský výsledek. K ZO 2011 nebyl svědek schopen poskytnout relevantní informace, neboť v tomto období již v Dostihovém spolku nepůsobil.
50. Na základě provedených důkazů považuje soud za prokázané (jak bude rozepsáno níže), že se všemi sponzory byla uzavřena smlouva a že od velikosti sponzorského příspěvku se odvíjel pronájem lóže/počet vstupenek (případně i catering), a že tito sponzoři obdrželi vstupenky bez ceny, jejichž počet ovšem korespondoval se zněním smlouvy a byl předmětem fakturace. Na základě smluvně podloženého vztahu je partnerovi reklamní plnění fakturováno, přičemž o tomto je účtováno do výnosů příslušného roku. Jestliže žalobce nepředložil smlouvy, podle jejichž obsahu by bylo prokázáno poskytnutí vstupenek oproti plnění tam uvedenému, a na ně navazující fakturace, pak vstupenky bez ceny musí být účtovány jako samostatné plnění. Nejedná se přitom o fiktivní plnění, jak se snaží tvrdit žalobce. Plnění je doloženo PODKLADY a zejména výpovědí Ing. Arch. P., dle jehož výpovědi počty vstupenek korespondovaly se smlouvami, Ing. K. ve vztahu k roku 2010, kdy jasně uvedl, že všechny vstupenky byly hrazeny a vše bylo smluvně upraveno, jakož i výpovědí Ing. Z. D. a doloženou smlouvou s Českou pojišťovnou, z níž je zcela jednoznačné, že vstupenky byly ve smlouvě identifikovány a kvantifikovány. Naproti tomu žádnou výpovědí nebylo prokázáno, že by některé vstupenky byly považovány za plnění v rámci smlouvy, aniž by zde byly výslovně zmíněny. Žalobci se toto nepodařilo prokázat. Za takové důkazy soud nepovažuje neurčité výpovědi svědků (kteří si nepamatují, či se pouze domnívají), neboť takové výpovědi žádné tvrzení neprokazují. Tedy nelze přistoupit na tezi žalobce, že pouze ve smlouvě s Českou pojišťovnou, z důvodu významu generálního sponzora, bylo poskytnutí vstupenek detailně rozepsáno. Skutečnost, že žalobce ve vztahu k ostatním subjektům není schopen doložit,

jak plnění probíhala, jde nutně k jeho tíži, neboť správci daně se podařilo prokázat důvodné pochybnosti o žalobcem uplatněných daňových tvrzeních, tedy důkazní břemeno je na žalobci jako daňovém subjektu. Taktéž tvrzení žalobce o dvojím zdanění za totéž nekoresponduje se skutečností, neboť nelze zdanit podruhé něco, co dosud nebylo zdaněno (neboť vstupenky nebyly zahrnuty v plněních dle smluv). Dále konkrétně k jednotlivým plněním.

51. Ze smlouvy poskytnuté správci daně mezi FRANCE CAR a žalobcem nevyplývají žádné skutečnosti, na základě kterých bylo 180 vstupenek společnosti poskytnuto. Společnost FRANCE CAR zaslala správci daně odpověď, ve které je obsažena Dohoda o vzájemném zápočtu pohledávek a závazků společně s fakturou. Ani jedna tato písemnost se ale netýká poskytnutých vstupenek a správci daně tak nadále nebyla poskytnuta jakákoliv písemnost dokazující, na jakém základě byly společnosti FRANCE CAR vstupenky poskytnuty a zaúčtovány do účetnictví žalobce.
52. O obdobnou situaci se jedná i v případě vstupenek poskytnutým blíže neurčeným subjektům. Z PODKLADŮ je patrné, že žalobce vystavil 360 vstupenek do lóže č. 31 na tribuně A, přičemž na 180 vstupenkách je uvedena cena 1 300 Kč a na zbylých 180 je uvedeno „bez ceny“. Polovina těchto vstupenek měla být určena pro koupi přes internet a na prodejních místech (uvedena cena 1 300 Kč). Zbylá polovina měla být poskytnuta standardně partnerům na základě smluv. Na dotaz správce daně žalobce nepředložil žádnou fakturu či jinou písemnost, ze které by plynulo vyúčtování 180 vstupenek.
53. V případě vstupenek pro VPS 2010 poskytnutých partnerovi pod názvem „Angličani“ správce daně vyzval žalobce, aby předložil smlouvu či fakturu, na základě které bylo poskytnuto 156 vstupenek tomuto partnerovi. Žalobce žádnou písemnost nepředložil.
54. Jde-li o vstupenky poskytnuté společnosti SYNOT (žalobce měl podle PODKLADŮ a výpovědi pana L. poskytnout 60 vstupenek), sama společnost na výzvu správce daně uvedla, že vstupenky ze strany žalobce nebyly nikdy vyfakturovány.
55. Lze tak zhodnotit, že žalobce nedoložil žádnou písemnost dokazující, na jakém základě byly vstupenky poskytnuty a zaúčtovány do jeho účetnictví. Žalobce přitom tvrdí, že poskytnutí vstupenek obě smluvní strany považovaly za součást sponzorské smlouvy, byť to v nich nebylo výslovně upraveno. K prokázání svých tvrzení žalobce navrhl provedení důkazů, jejichž výčet je uveden v bodě 23 odůvodnění tohoto rozhodnutí. Jak již bylo uvedeno, žalovaný doplnil dokazování a soud při jednání provedl důkazy těmito listinami nově založenými do daňového spisu.
56. Výslech některých z navrhovaných svědků již byl v minulosti proveden (např. výslech p. Ing. J. K. a p. Ing. V. B.) a tedy i zhodnocen krajským soudem, přičemž z opakovaně provedeného výslechu nevyplývaly nové skutečnosti rozhodné pro posouzení věci.
57. Rovněž je nutné zmínit, že byl proveden výslech osob, kterým, jak vyšlo teprve z podané výpovědi najevo, nebylo známo, komu přesně a kolik vstupenek žalobce reálně poskytl, neboť někteří z navrhovaných svědků nebyli do procesu poskytování vstupenek zapojeni (např. svědek L. N., uvedl, že se distribucí a prodejem vstupenek nezabýval; ze svědecké výpovědi M. B. vyplývá, že systém distribuce a prodeje vstupenek v letech 2009 až 2011 neměl na starost; svědek Ing. F. R. uvedl, že si nevzpomíná, že by vůbec byl v souvislosti se vstupenkami osloven, nebo dále svědek A. R. uvedl, že s tiskem vstupenek neměl nic společného).

58. Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 25. 2. 2021, č. j. 2 Afs 117/2020–70, označil za důkaz, který by mohl mít vliv na posouzení věci, výslech svědka Ing. arch. M. P. Svědek Ing. arch. M. P. v rámci doplnění dokazování uvedl, že počty poskytnutých vstupenek byly součástí smluv jednotlivých subjektů. V souvislosti s evidencí vstupenek dodal, že to zcela jasně vyplývalo z uzavřených smluv. Na otázku, jaká veškerá plnění byla sponzorům poskytnuta, svědek odpověděl, že *to bylo dáno smlouvou, ale v jednotlivých případech se to lišilo.* Na konkrétní dotaz, zda sponzoři, kteří měli pronajatu lóži, platili samostatnou cenu vstupenky, odpověděl: „*[d]omnívám se, že to bylo součástí smlouvy.*“ K tomu, zda byl ve smlouvě výslovně uveden počet vstupenek, svědek uvedl: „[j]lá se po těch letech domnívám, že ano. Nebo to mohlo být řešeno tak, že byla ve smlouvě doložka o pozdějším upřesnění.“ (uvedeno v protokolu o výslechu ze dne 31. 3. 2022, č. j. 502667/22/2809-60563-602498)
59. Za další osoby, které mohly mít povědomí o způsobu poskytování vstupenek, krajský soud považuje zejména zástupce společností, kterým byly vstupenky poskytnuty. Z provedených výslechů se tak jedná o výslech Ing. T. M. (jednatel společnosti FRANCE CAR), D. L. (manažera společnosti SYNOT TIP) a Ing. F. R. (jednatel společnosti STAVIS).
60. Ing. T. M. sdělil, že *si vůbec nepamatuje žádné jednání o vstupenkách.* Na otázku, zda vstupenky obdrželi v rámci nějakého protiplnění, odpověděl, že *si to nepamatuje, rovněž si nepamatuje, zda byly uzavřeny nějaké smlouvy* (uvedeno v protokolu o výslechu ze dne 31. 3. 2022, č. j. 502611/22/2809-60563-602498). Svědek D. L. uvedl, že *neví, zda bylo v podmínkách smluv ujednáno poskytnutí vstupenek, nevzpomíná si, zda řešili vstupenky* (uvedeno v protokolu ze dne 31. 3. 2022, č. j. 502415/22/2809-60563-609843). Ing. F. R. uvedl, že *si vůbec nepamatuje, zda lístky měli nebo ne, ale součástí smlouvy asi bylo, že jsme dostali nějaký volný vstup.* Doplnil, že: „*[s]oučástí té smlouvy bylo, že jsme se na ten dostih dostali. Asi nějaké vstupenky k tomu byly, ale nepamatuju si to.*“ (uvedeno v protokolu o výslechu ze dne 28. 3. 2022, č. j. 502190/22/2809-60563-602498).
61. Jde-li tedy o výslechy svědků, kteří skutečně mohli mít povědomí o způsobu poskytování vstupenek, krajský soud hodnotí, že jejich tvrzení nejsou způsobilá prokázat, že s poskytováním vstupenek nebyl spojen výnos. Lze shrnout, že se účastníci řízení i uvedení svědci shodují na tom, že poskytnutí vstupenek bez ceny bylo podmíněno existencí sponzorské smlouvy, která upravuje nejen plnění sponzora, ale současně i protiplnění žalobce. Nelze však vyvodit jednoznačný závěr o tom, že v konkrétně posuzovaných případech protiplnění žalobce vyplývající z uzavřených smluv skutečně zahrnovalo i poskytnutí vstupenek bez ceny. V případě svědka Ing. arch. M. P. se jedná o tvrzení bez vztahu ke konkrétní společnosti, tedy ani ke konkrétnímu smluvnímu ujednání, přičemž jeho výpověď rozhodně není v rozporu se závěry žalovaného, že počet vstupenek a jejich cena byly uvedeny ve smlouvě, mělo-li sjednané protiplnění zahrnovat právě i cenu vstupenek. Tak tomu přitom bylo pouze ve smlouvě s Českou pojišťovnou. Co se týká výpovědí jednotlivých zástupců ostatních společností, kterým byly vstupenky poskytnuty, krajský soud musí konstatovat, že nemají dostatečně vypovídací hodnotu a to vzhledem k jejich nejednoznačnosti („*asi nějaké vstupenky byly*“, „*vůbec si nepamatuju*“, „*domnívám se, že ano*“, „*mohlo to tak být*“, „*součástí asi bylo, že...*“). Žalobcem předložené smlouvy, ale ani jiné písemnosti poskytnutí vstupenek žádným způsobem neupravují. Zároveň nebylo

prokázáno, že poskytnutí vstupenek bylo předmětem jakýchkoli smluvních dodatků, ať již písemných či ústních.

62. Žalobci rovněž nelze přisvědčit v tom, že by každý ze sponzorů měl na základě sponzorské smlouvy obdržet automaticky i vstupenky. Z provedeného dokazování vyplývá, že znění sponzorských smluv se mohlo v každém individuálním případě lišit. Svědek Ing. arch. M. P. uvedl, že sponzorské a pronajímané lóže byly obsazovány jednotlivými sponzory v závislosti na znění smluv. I z výpovědi svědka L. N. vyplývá, že každá sponzorská smlouva mohla být upravena jinak, když uvedl, že sponzor si mohl objednat lóži, ale nemusel mít zároveň název dostihu, reklamní poutače, catering a apod. Tedy vždy záleželo na přesném znění smluv, přičemž v posuzovaných případech jejich přesné znění není prokázáno, resp. je prokázáno to, co je jejich obsahem v písemné podobě, jakékoli pozdější dodatky těchto smluv, včetně dodatků uzavřených v ústní formě, nebyly ani tvrzeny zástupci jednotlivých subjektů, ale především nebyly prokázány. Rovněž Ing. V. B. sdělila, že se vždy jednalo o smlouvy písemné, na ústní smlouvy si nepamatuje. Nelze proto přijmout tvrzení žalobce, že poskytnutí vstupenek bylo součástí smlouvy, ani to, že by každá uzavřená sponzorská smlouva bez ohledu na její znění zahrnovala i poskytnutí vstupenek. Naproti tomu v případě sponzorské smlouvy uzavřené mezi žalobcem a Českou pojišťovnou, jak již zdůrazněno, byla jednotlivá plnění podrobně rozepsána, a to včetně počtu obdržených vstupenek s uvedením konkrétní tribuny, patra, čísla lóže a celkové kapacity této lóže. Pokud tedy žalobce tvrdí, že každý ze sponzorů měl na základě sponzorské smlouvy obdržet vstupenky, není soudu zřejmé, z jakého důvodu jsou jednotlivé smlouvy upraveny odlišně. Argument žalobce, že v případě České pojišťovny se jednalo o generálního sponzora, sám o sobě neobstojí, resp. není způsobilý prokázat, že v případě ostatních obchodních partnerů byly vstupenky vždy i bez jejich specifikace, kvantifikace a ocenění součástí plnění žalobce dle smluv, které však o poskytnutí vstupenek „mlčely“. Tvrzení Ing. F. R., že *součástí té smlouvy bylo, že jsme se na ten dostih dostali*, samo o sobě ve vztahu k výše uvedenému neobstojí a není způsobilé vyvrátit důvodné pochybnosti správce daně, totiž že u žalobce došlo k výnosu z příjmů žalobce z předmětných vstupenek, tedy že se jednalo o samostatný obchodní artikl.
63. Ačkoli tedy žalobce nezůstal nečinný a navrhoval četné důkazy k provedení, je soud vázán uvedenou úpravou o rozložení důkazního břemene v daňových řízeních. Jak bylo vysvětleno shora, v případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatněných tvrzení daňového subjektu, důkazní břemeno se přesouvá zpět na stranu daňového subjektu. V nyní projednávané věci byly prokázány pochybnosti o úplnosti účetních záznamů, a proto byl žalobce povinen tvrzené skutečnosti prokázat dalšími důkazními prostředky. I přes aktivitu žalobce se však jeho tvrzení o fiktivnosti příjmů prokázat nepodařilo.
64. Žalobce, kterého tížilo důkazní břemeno, neboť správce daně prokázal důvodnost pochybností o žalobcem uplatněných daňových tvrzeních, jak uvedeno shora, neprokázal, že plnění, za něž byla daň z příjmů doměřena, nebyla uskutečněna s výnosem. Naopak bylo spolehlivě prokázáno, že vstupenky uvedeným subjektům byly poskytnuty, což žalobce, jak již bylo uvedeno, nespороval. Protože žalobce nebyl schopen doložit smluvní vztah upravující poskytnutí vstupenek a prokázat tak zahrnutí tohoto plnění do svého účetnictví, nevznikl odběrateli nárok na vstupenky bez ceny a o jejich poskytnutí odběratelům muselo být účtováno jako o samostatném účetním případě do výnosů.

Krajský soud tedy uzavírá, že v daném případě, při neprokázání jakéhokoli smluvního závazku a související fakturace do výnosů, se jedná o zcela samostatné reálné plnění podléhající dani z příjmů podle ust. § 18 odst. 1 a § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů právnických osob.

65. Jde-li o zbývající žalobní námitky, ani ty nebyly způsobilé změnit závěr o nedůvodnosti podané žaloby. Krajský soud se přitom s těmito žalobními námitkami již vypořádal v soudním řízení vedeném proti předchozímu rozhodnutí žalovaného a neuznal je za důvodné a ani v tomto soudním řízení se nemá důvod od své ho právního závěru odklonit, odkazuje proto na odůvodnění rozsudku ze dne 7. 6. 2018, č. j. 52 Af 6/2017-177. V případě žalobní námitky týkající se nedostatku zprávy o daňové kontrole tak soud odkazuje na body 32 a 33 a tam uvedený názor zde opakuje. Soud zkoumal námitku žalobce, zda bylo vůbec možné použít zprávu o daňové kontrole jako podklad pro vydání platebních výměrů (§ 88 odst. 6 daňového řádu), popřípadě zda byly naplněny podmínky pro pouhý odkaz na zprávu o daňové kontrole v odůvodnění dotčeného platebního výměru (§ 147 odst. 4 daňového řádu). V ustanovení § 88 odst. 4 daňového řádu je uvedeno: „*Odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.*“ Danou problematikou se již hojně zabýval Nejvyšší správní soud, který se také odkazuje na odbornou literaturu: „*Citované ustanovení je třeba interpretovat tak, že pouze v případě, kdy má daňový subjekt dostatečný důvod pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole, nelze tuto zprávu použít jako důkazního prostředku. V dané věci je třeba posoudit, zda stěžovatel měl tento dostatečný důvod, který by znemožnil využít zprávu o daňové kontrole jako podkladu pro doměření daně. Stěžovateli je třeba dát obecně za pravdu, že má-li daňový subjekt dostatečný důvod pro odmítnutí podpisu zprávy o daňové kontrole, není možné zprávu o daňové kontrole použít jako důkazní prostředek (srov. LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kolektiv: *Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 200; komentář k § 88 odst. 6, BAXA, J.; DRÁB, O.; KANIOVÁ, L.; LAVICKÝ, P.; SCHILLEROVÁ, A.; ŽIŠKOVÁ, M.: Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011).* (...) Komentářová literatura zmiňuje jako dostatečné důvody pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole například skutečnost, že daňový subjekt předložil či navrhl v rámci projednávání zprávy důkazní prostředky a správce daně se jimi odmítl zabývat a tento svůj postup dostatečně neodůvodnil (viz KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A.: *Daňový řád s komentářem. 2. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2013, s. 410).* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 6. 2016, č. j. 6 Afs76/2016 - 33, www.nssoud.cz). Soud nijak nezpochybňuje, že žalobce navrhoval při daňové kontrole doplnit dokazování, nicméně musí soud konstatovat, že správce daně se ke všem navrhovaným důkazům vyjádřil a jejich neprovedení přezkoumatelným způsobem zdůvodnil na str. 126 – 130 zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení je obecně ovládáno zásadou volného hodnocení důkazů, a tudíž nelze brát pouhý nesouhlas daňového subjektu s rozhodnutím správce daně určitý důkaz provést či neprovést za dostatečný důvod k odepření podpisu zprávy o daňové kontrole. Dostatečným důvodem by muselo být naprosté ignorování navrhovaných důkazů správcem daně, v projednávaném případě se však o takový postup nejednalo, neboť správce daně objasnil, proč důkazní návrhy neprovedl. Skutečnost, že následně došlo v řízení před soudem k doplnění dokazování na*

základě specifikace týchž důkazních návrhů žalobcem a zejména na základě specifikace tvrzení, která mají být prokázána, nemá na posouzení důvodnosti odepření žalobcova podpisu a použitelnosti zprávy o daňové kontrole jako odůvodnění vydaného rozhodnutí vliv, neboť s doplněním dokazování ve fázi soudního řízení s. ř. s. za stanovených podmínek počítá. O rozsahu dokazování v dané věci v průběhu soudního řízení soud nemíní polemizovat, neboť za dané situace, kdy žalovaný dokazování již doplnil na základě předchozího rozsudku krajského soudu, který byl Nejvyšším správním soudem zrušen s tím, že se nutně nejedná o rozsáhlé a zásadní dokazování, nýbrž že je zde ještě nutná úvaha krajského soudu ve vztahu k jednotlivým důkazním návrhům, soud postupoval tak, že v daňovém řízení provedené důkazy (po vydání žalovaného rozhodnutí) při jednání soudu provedl, s čímž žalobce výslovně souhlasil. Tedy žalobce byl jednak přítomen dokazování v daňovém řízení, čímž byla dodržena zásada bezprostřednosti, jednak měl možnost se k nim vyjádřit při jejich provedení sdělením obsahu svědeckých výpovědí i při jednání soudu.

66. Soud se neztotožňuje ani s názorem žalobce, že zpráva o daňové kontrole nemohla nahradit odůvodnění platebního výměru dle § 147 odst. 4 daňového řádu. Zákon stanoví, že: *„Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.“* Žalobce namítá, že zpráva o daňové kontrole obsahuje kontrolní zjištění pro více období a více druhů daní, přičemž správce daně v odůvodnění platebního výměru ani neodkazuje na konkrétnější části dotčené zprávy. K tomu soud podotýká, že dle § 85 odst. 4 daňového řádu lze vést daňovou kontrolu i pro více období, jedná-li se o tentýž subjekt. Ústavní soud k tomu vyslovil názor: *„Byl-li dodatečný platební výměr, který nemusí obsahovat odůvodnění jako nezbytnou součást rozhodnutí (§ 46 odst. 7, § 32 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků), vydán na základě předtím provedené daňové kontroly, pak závěry správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu jeho zjištění, jakož i reakce na vyjádření a případné návrhy daňového subjektu, musí být přezkoumatelným způsobem seznatelné ze zprávy o daňové kontrole.“* (nález ÚS ze dne 27. 8. 2001 sp. zn. IV. ÚS 121/01). Je tedy patrné, že zpráva o daňové kontrole může obsahovat kontrolní zjištění pro více období i druhu daní, pouze však za předpokladu, že se jedná o kontrolní zjištění vztahující se k jednomu daňovému subjektu a lze všechna daňová zjištění náležitě přezkoumat. V tomto konkrétním případě správce daně přehledně rozdělil kontrolní zjištění jak k časovým úsekům, tak i k druhu daně, daňová zpráva je rozsáhlá a podrobně zpracována, což činí zprávu o daňové kontrole zcela přezkoumatelnou, a lze tedy aplikovat § 147 odst. 4 daňového řádu. Tyto závěry krajského soudu byly ve skutkově souvisejících věcech již potvrzeny Nejvyšším správním soudem, konkrétně v rozsudku ze dne 4. 9. 2019, č. j. 9 Afs 99/2018 – 112 a v rozsudku ze dne 23. 9. 2019, č. j. 9 Afs 109/2018 – 93.

67. Jde-li o navýšení výnosu o částku poskytnutou společností STAVIS, odkazuje krajský soud na bod 46 odkazovaného rozhodnutí krajského soudu, s tím že byl doplněn důkaz svědeckou výpovědí pana R., který se však nebyl s určitostí schopen vyjádřit k okolnostem ohledně vstupenek. Soud se proto ztotožňuje s hodnocením skutkové stavu ohledně částky 50 000 Kč, která byla dle písemnosti STATISTIKA zadotována od obchodního partnera penzion Austria popřípadě společnosti STAVIS. Poskytnuté plnění mělo sloužit jako příspěvek, za který byl jeden z dostihů dne 26. 6. 2010 pojmenován „Cena penzionu Austria a firmy STAVIS“. Existenci a uspořádání takového dostihu

žalobce ani nerozporuje. Svědek p. Ing K. uvedl, že v této souvislosti nejspíše jednal s p. R., smlouva by měla existovat a mělo být fakturováno. Společnost STAVIS v odpovědi na výzvu sdělila, že nemá v evidenci žádné doklady či smlouvy, které by tento vztah objasnily. Z písemnosti STATISTIKA, z programu dostihového dne a vyjádření svědka a společnosti STAVIS je prokázáno, že služba poskytnuta byla za částku 50 000 Kč, která je jasně v písemnosti uvedena, přičemž žalobce nijak nedoložil své tvrzení, že žádné peníze neobdržel, jelikož k plnění nedošlo.

68. Soud se také v odkazovaném rozsudku ze dne 7. 6. 2018, č. j. 52 Af 6/2017-177 (bod 36) zabýval žalobcem rozporovanou změnou právního názoru ve věci zohlednění doměřeného DPH v základu DPP, když uvedl, že mezi účastníky není sporné, že doměřené DPH je dle zákona o daních z příjmů daňově uznatelný náklad. Spor je pouze o časovém účinku doměření DPH v závislosti na odpise u DPPO. Soud souhlasí s právním hodnocením žalovaného ohledně věcné a časové souvislosti. Uznat jako daňově uznatelný náklad lze pouze doměřené DPH, tedy ve chvíli, kdy daňovému subjektu reálně vznikl takový výdaj, to znamená v moment (zdaňovací období), kdy dodatečný platební výměr nabyde účinnosti. Žalovaný správně odkázal na hodnocení této situace Nejvyšším správním soudem, konkrétně rozhodnutím č. j. 8 Afs 9/2013 – 47 ze dne 13. 12. 2013. Žalovaný své tvrzení podpořil také argumentací opřenu o vnitřní Pokyn D-6, který na problematiku dopadá a soud se s ní v plném ztotožňuje a v podrobnostech na ni odkazuje. Žalobce v žalobě neuvádí žádnou konkrétní argumentaci, kterou by se soud mohl zabývat, a proto má soud tuto změnu hmotněprávního názoru žalovaného za správnou.
69. Ohledně stanovení daně dle pomůcek soud rovněž odkazuje na body 39, 40, 41 a 44 uvedeného rozsudku krajského soudu ze dne 7. 6. 2018, č. j. 52 Af 6/2017-17. Krajský soud zdůrazňuje, že pomůcky nejsou prostředek kontumace daňového řízení či nástroj k trestání daňového subjektu, nýbrž ve své podstatě představují podklad pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správci daně známých informací o daňovém subjektu, jiných osobách, o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě aj. Určení relevantních skutečností podle pomůcek bude zpravidla méně přesné než jejich zjištění dokazováním, nicméně i tak se nesmí míjet s realitou, naopak, musí mít ambici se realitě co možná nejvíce přiblížit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55, www.nssoud.cz). Tedy pro úplnost soud uvádí, že je zřejmé, že stanovení daně podle pomůcek nebude natolik detailní, aby mohlo odrážet takové námitky žalobce, nadto uplatněné až při jednání soudu (tedy po lhůtě pro podání žaloby a pro uplatnění žalobních bodů), že jednotlivci předávající trofeje za sponzorující partnery byli nutně přítomni na dostihu, tudíž museli mít vstupenky na dostih, které byly údajně součástí sjednaného plnění. Bez konkretizace počtu těchto jednotlivců a zejména bez doložení jejich osobní přítomnosti a bez doložení toho, kde se měli v době dostihu nacházet (nutně totiž nemuseli zabírat vstupenkové místo), nelze důvodně zpochybnit správnost zvolených pomůcek pro stanovení daně kvalifikovaným odhadem.
70. V případě doměření daně za poskytnuté vstupenky společnosti FRANCE CAR dle PODKLADŮ správce daně zjistil, že bylo společnosti FRANCE CAR poskytnuto celkem 180 vstupenek na tribunu A do 4. patra lóže 41. Správce daně posléze zjistil ze smlouvy poskytnuté správci daně mezi FRANCE CAR a žalobcem, že zde nevyplývají žádné skutečnosti, na základě kterých byly vstupenky společnosti poskytnuty. V případech vstupenek pro společnosti FRANCE CAR sice vypovídala p. J., která uvedla, že zmíněné

vstupenky byly tištěny jako „náhradní“, avšak takové tvrzení samo neobstojí, neboť tyto společnosti nepotvrdily, že by nějaké náhradní vstupenky ze strany žalobce obdržely. Pokud by soud bral tvrzení p. J. bez dalšího za prokázané, vznikala by situace, kdy každá „nepřiznaná“ vstupenka by mohla být „náhradní“. Podle zjištěných skutečností správci daně vznikly důvodné pochybnosti o úplnosti daňových tvrzení, důkazní břemeno se dle § 92 odst. 3 daňového řádu a zmiňované judikatury přeneslo na stranu žalobce, který byl povinen své tvrzení prokázat. Žalobce se však ani v řízení před soudem nepodařilo prokázat žádné nové relevantní skutečnosti, čímž neunesl své důkazní břemeno. Tedy správce daně správně přistoupil k stanovení daně dle pomůcek dle § 98 daňového řádu a jako pomůcku vhodně zvolil cenu vstupenek poskytnuté společnosti Česká pojišťovna a.s. do přílehlé lóže se srovnatelnou kapacitou ke stanovení daně dle pomůcek.

71. Pro VPS 2011 žalobce dle PODKLADŮ 2011 poskytl stejné množství vstupenek s tím, že pro rok 2011 předložil správci daně fakturu na 184 000 Kč. Správce daně správně vyhodnotil shodné tvrzení svědků, že poskytnuté lóže byly vždy plně vyprodány, čímž vznikly správci daně důvodné pochybnosti o správnosti výše fakturované částky (2 800 Kč x 156 ks. vstupenek = 436 800 Kč). Tyto pochyby potvrzuje sám žalobce ve svém Oznámení vůči Okresnímu státnímu zastupitelství v Pardubicích, kde uvedl, že se cítí poškozen tím, že bylo vyfakturováno pouze 184 000 Kč. Soud tedy považuje za správný postup, když správce daně navýšil žalobci základ DPPO pro rok 2011 v souvislosti s „Anglickou lóží“. Správce daně použil pro stanovení ceny vstupenky podklady Policie ČR, přičemž v roce 2010 a 2011 byla uvedena cena jedné vstupenky 2 800 Kč.
72. Soud dále souhlasí i s postupem správce daně v navýšení základu DPPO o poskytnuté vstupenky společnosti SYNOT. Žalobce měl podle PODKLADŮ poskytnut 60 vstupenek společnosti SYNOT, přičemž sama společnost na výzvu správce daně uvedla, že vstupenky ze strany žalobce nebyly nikdy vyfakturovány. Pan L. ve svém vyjádření sám uvedl, že došlo k plnění 60. vstupenek s tím, že nebylo vyfakturováno, jeho navrhovaný výsledek proto soud shledává jako nadbytečný. V momentě, kdy ani sám žalobce nepopírá tato tvrzení, přistoupil správně správce daně ke stanovení daně pomocí pomůcek, konkrétně za použití ceny vstupenky obsažené ve faktuře pro společnost Royal Party Service spol. s r.o., které bylo poskytnuto taktéž 60 ks vstupenek do přílehlé lóže za obdobných podmínek.
73. Soud považuje za správný také postup správce daně, když navýšil základ DPPO o vstupenky, které žalobce poskytl v roce 2010 a 2011 blíže neurčeným subjektům. Z PODKLADŮ je patrné, že žalobce vystavil 360 vstupenek do lóže č. 31 na tribuně A, přičemž na 180 vstupenkách je uvedena cena 1 300 Kč a na zbylých 180 je uvedeno „bez ceny“. Polovina těchto vstupenek měla být určena pro koupi přes internet a na prodejních místech (uvedena cena 1 300 Kč). Zbylá polovina měla být poskytnuta standardně partnerům na základě smluv. Na dotaz správce daně žalobce nepředložil žádnou fakturu či jinou písemnost, ze které by plynulo vyúčtování 180 vstupenek. Ani svědci p. Ing. K. a p. V. nebyli schopni sdělit, komu byly tyto vstupenky poskytnuty a zda byly vyfakturovány. Jak je již zmiňováno, tito svědci také uvedli, že všechny tribuny byly vždy plně obsažené. Správci daně tak vznikly důvodné pochybnosti o daňovém tvrzení žalobce, ten však nepřeložil žádné důkazy či podklady, na základě kterých byly tyto vstupenky zahrnuty do účetnictví. Správce daně na základě těchto zjištění tak správně doměřil DPPO za 180 poskytnutých vstupenek „bez ceny“ v ceně 1 300 Kč za jednu vstupenku.

74. Soud musí konstatovat, že ve všech výše uvedených případech nespátřuje žádné pochybení ze strany prvostupňového orgánu ani pochybení na straně žalovaného a plně se s ním ztotožňuje. Za popsaného skutkového stavu, kdy dle soudu správce daně a žalovaný využily ke stanovení daně pomůcek, které poskytují srovnatelné ceny vstupenek za obdobných podmínek, přičemž soud opět zdůrazňuje, že se vždy bude jednat o kvalifikovaný odhad, nikoli o přesný výpočet, zde nebyl žádný důvod k zadávání znaleckého posudku pro stanovení cen vstupenek za účelem doměření daně.
75. Tedy ze všech shora uvedených důvodů soud uzavřel, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Náklady řízení:

76. O nákladech řízení krajský soud rozhodl podle zásady úspěchu ve věci v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení při jednání soudu vzdal.

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům řízení.

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). Případně-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.

Pardubice 26. července 2023

JUDr. Jan Dvořák v. r.

předseda senátu