



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. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **Dostihový spolek a.s.**, IČ 48155110
sídlem Pražská 607, 530 02 Pardubice
zastoupený 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 9. 12. 2016, č. j. 54916/16/5200-11434-711322

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu ve výroku tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, Územního pracoviště v Pardubicích č. j. 1001866/15/2801-50525-607304 ze dne 26. 5. 2015. Na základě zprávy o daňové kontrole č. j. 875371/15/2809-60563-

609037 ze dne 20. 5. 2015 byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“) za období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 ve výši 741 200,- Kč, dále bylo stanoveno penále dle ust. § 37b odst. 1 písm. a) ve výši 148 240,- Kč, penále dle ust. § 37b odst. 1 písm. b) ve výši 29 290,-. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání a po projednání žalovaný změnil rozhodnutí orgánu I. stupně tak, že se doměřená DPPO mění z částky 741 200,- Kč na částku 811 800,- Kč a povinnost uhradit penále v souladu s ust. § 37b odst. 1 písm. a) ZSDP, za použití ust. § 264 odst. 13 daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně se mění z částky 148 240,- Kč na částku 162 360,- Kč a penále dle ust. § 37b odst. 1 písm. c) ZSDP za použití ust. § 264 odst. 13 daňového řádu ve výši 5 % z dodatečně zrušené daňové ztráty, tj. penále ve výši 29 290,- Kč, se v návaznosti na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod mění na penále dle ust. § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu ve výši 1 % z dodatečně zrušené daňové ztráty, tj. na částku 5 858,- Kč a penále se tak celkem mění z částky 177 530,- Kč na částku 168 218,- Kč. Dne 16. 11. 2017 bylo řízení usnesením přerušeno do doby rozhodnutí ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 52 Af 53/2017, z důvodu možného vlivu na věc samu, když se jedná o skutkově a právně téměř totožné věci stejného žalobce.

2. Žalobce žalovanému vytýká, že ve svém rozhodnutí potvrdil postup správního orgánu prvního stupně (Finančního úřadu pro Pardubický kraj, dále také jako „FÚ“), kdy FÚ vydal rozhodnutí na základě neúplných zjištění a nahradil odůvodnění rozhodnutí Zprávou o daňové kontrole, která nebyla důvodně žalobcem podepsána, čímž FÚ nesprávně aplikoval ust. § 88 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Správní orgán I. stupně také nesprávně aplikoval ust. § 147 odst. 4 daňového řádu, když ve svém rozhodnutí ani neodkázal na části Zprávy o daňové kontrole, čímž vznikla žalobci povinnost zbytečně a zdlouhavě dohledávat odůvodnění rozhodnutí FÚ.
3. Jako další pochybení žalobce vnímá, že FÚ i navzdory návrhu na doplnění dokazování tyto důkazy neprovedl, a ani v rozhodnutí žalovaného nejsou jasné důvody, proč tak učinil. Žalobce předně vytýká nevyslechnutí jím navrhovaných svědků a neprovedení listinných důkazů.
4. Žalobce také namítá, že FÚ a následně též žalovaný nesprávně zjistily skutkový stav, když svá tvrzení dokládají důkazy, které nemohou potvrdit tvrzené skutečnosti (např. „Podklad pro tisk vstupenek“) a zároveň ignorují jiné důkazy svědčící ve prospěch žalobce.
5. Za nesprávné považuje žalobce stanovení daně dle pomůcek, kdy toto stanovení není uvedeno ani ve výrokové části. Správní orgán stanovuje daň na základě virtuálních výnosů, nikoliv reálných.
6. Správní orgán pochybil, když nezohlednil do základu daně dobropisy a náklady žalobce a zároveň nezohlednil DPH za rok 2009.
7. Vzhledem ke všemu v žalobě obsaženému žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí a rozhodnutí správního orgánu I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
8. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že již ve svém rozhodnutí uvedl relevantní právní úpravu, přehledně a srozumitelně přezkoumal její aplikaci a rovněž reagoval přiměřeným způsobem na odvolací námitky.
9. Žalovaný se neztotožňuje s tvrzením žalobce, že žalovaný pochybil při hodnocení důkazů, jelikož se držel zásady volného hodnocení důkazů a zákonného přenášení důkazního

břemene. Žalovaný nesouhlasí s argumentací žalobce, který tvrdí, že Zpráva o daňové kontrole byla nepodepsána důvodně.

10. Žalovaný navrhuje, aby krajský soud žalobu zamítl.
11. Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích přezkoumal žalované rozhodnutí v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.
12. Dne 26. 8. 2013 byla u žalobce zahájena daňová kontrola mimo jiné na DPPO za zdaňovací období leden až prosinec roku 2009 (protokol č. j. 1210018/13/2809-05402-609037). Dne 11. 3. 2015 byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění týkajícími se jednotlivých zdaňovacích období. Dne 20. 5. 2015 byla žalobci v rámci ústního jednání předložena k podpisu Zpráva o daňové kontrole č. j. 875371/15/2809-60563-609037, která nebyla zástupcem žalobce podepsána z důvodu uvedených v protokolu č. j. 953517/15/2809-60563-609037. Žalobce odmítl zprávu podepsat, jelikož správce daně neprovedl jím navrhované důkazy a opírá se o irelevantní důkazy, přičemž také nesouhlasil se způsobem zjištění počtu a ceny vstupenek. Správce daně však dospěl k závěru, že odvolatel odepřel podpis předmětné Zprávy o daňové kontrole bez dostatečného důvodu, pročež v souladu s ust. § 88 odst. 6 daňového řádu okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastaly účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a došlo k ukončení daňové kontroly. Na základě výsledku daňové kontroly byly vydány dodatečné platební výměry, v této projednávané věci platební výměr č. j. 1001866/15/2801-50525-607304 doměřující žalobci DPPO za rok 2009 v celkové částce 741 200,- Kč a celkové penále v částce 177 530,- Kč.
13. Proti výše uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání, na jehož základě žalovaný dne 9. 12. 2016 rozhodnutím č. j. 54916/16/5200-11434-711322 změnil napadené platební výměry, jak je již zmíněno výše a ve zbytku rozhodnutí odvolací orgán rozhodnutí FÚ potvrdil.
14. Proti rozhodnutí odvolacího orgánu podal žalobce u zdejšího soudu včasnou žalobu a domáhal se zrušení dotčeného rozhodnutí. Žalobce proti žalovanému rozhodnutí namítá v jádru stejné námitky, jaké uvedl v odvolání proti rozhodnutí FÚ. Žalobce v první řadě nesouhlasí s doměřením DPPO u zdanitelných plnění týkajících se prodeje vstupenek na 119. Velkou pardubickou Steeplechase (dále také jen „VPS“). Konkrétně se mělo jednat o vstupenky poskytnuté společností a partnerům do lóže č. 40, 12, 14 na tribuně B a lóže č. 41, 43, 31, 15 na tribuně A.
15. Žalovaný a před ním FÚ postupovaly na základě písemnosti „PODKLADY PRO TISK VSTUPENEK NA 119. VELKOU PARDUBICKOU STEEPLCHASE“ (dále jen „PODKLADY“), kterou správci daně předložil žalobce v rámci daňové kontroly. V souvislosti s tímto byli vyslechnuti svědci Ing. J. K., Ing. V. B. a H. J. Správce daně po provedeném dokazování neměl za prokázané zahrnutí částek do příjmů u lóží:
 - I. Lóže č. 12, tribuna A: Dle zjištění správce daně byla tato lóže poskytnuta zástupcům značky KLASA, zprostředkovaně přes Dr. K. Š. Správci daně doložená fakturace na 10 ks vstupenek, která vychází ze smlouvy, není dle správce daně kompletní, když kapacita lóže je 50 osob a dle svědeckých výpovědí byly všechny lóže plně obsazeny. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů hodnotu 40 vstupenek.

- II. Lóže č. 15, tribuna A: Dle PODKLADŮ bylo na tuto lóži poskytnuto 100 ks vstupenek, přičemž chybí poznámka, komu byly tyto vstupenky poskytnuty. Ze svědeckých výpovědí správci daně vyplývá, že tato lóže obsazena byla, avšak nebyl nalezen žádný daňový doklad, dle kterého žalobce zahrnul příjmy za tuto lóži do svého daňového přiznání. Správce daně tak dospěl k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 100 ks vstupenek.
- III. Lóže č. 31, tribuna A: Do této lóže bylo dle zjištění správce daně možnost zakoupit vstupenky dvojím způsobem. Při celkové kapacitě 360 osob bylo 180 ks vstupenek poskytnuto pro prodej přes internet či na prodejních místech, zbylých 180 ks mělo být poskytnuto standartně smluvním způsobem. Správci daně se však nepovedlo nalézt jakýkoliv doklad o poskytnutí těchto vstupenek, tudíž vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu za 180 ks vstupenek.
- IV. Lóže č. 41, tribuna A: Vstupenky do této lóže o kapacitě 180 osob byly poskytnuty zástupcům společnosti FRANCE CAR, s.r.o. Správce daně zjistil, že žalobce zahrnul do svých příjmů fakturu týkající se plnění ze smlouvy, ze které ale nevyplývá, že by předmětem smlouvy měly být také vstupenky na VPS. Dle správce daně tak chybí ve výnosech žalobce hodnota 180 ks vstupenek.
- V. Lóže č. 43, tribuna A: Ze, správci daně dostupných materiálů vyplývá, že vstupenky v počtu 156 ks byl poskytnuty společnosti Course and Distance Limited 8 Main Street (vstupenky označené jako „Angličani“), přičemž z písemnosti „Odpověď na žádost dle § 8 tr. řádu“ správce daně vyhodnotil, že nebyly žalobcem tyto vstupenky vyfakturovány, přičemž záloha uváděná v dokumentu nebyla správcem daně v účetním deníku nalezena. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 153 ks vstupenek.
- VI. Lóže č. 12, tribuna B: Dle PODKLADŮ vyplývá, že vstupenky v počtu 30 ks byly poskytnuty Hřebčínu Albertovec, resp. polskému partneru Agencji Jezdziecka A. A. Bober. Správce daně však nedohledal žádný doklad, kterým by výnos z této lóže žalobce zahrnul do svých příjmů, a ani žalobce neposkytl žádný důkaz v této souvislosti. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 30 ks vstupenek.
- VII. Lóže č. 14, tribuna B: Správce daně z PODKLADŮ zjistil, že tato lóže o kapacitě 30 osob byla poskytnuta společnosti Stavebniny Štěpánek. Správce daně však nedohledal žádný doklad, kterým by výnos z této lóže žalobce zahrnul do svých příjmů, a ani žalobce neposkytl žádný důkaz v této souvislosti. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 30 ks vstupenek.
- VIII. Lóže č. 40, tribuna B: Vstupenky do této lóže o kapacitě 400 osob byly na PODKLADU označeny jako „prodejné“, přičemž svědkyně p. V. uvedla, že šlo o vstupenky prodávané jednotlivcům. Správce daně však tomuto nepřisvědčil, když žalobce toto tvrzení ničím nepodložil. Správce daně nedohledal žádný doklad, kterým by výnos z této lóže žalobce zahrnul do svých příjmů a vyhodnotil tak, že v žalobcových výnosech chybí hodnota 400 vstupenek.

Správce daně tak navýšil žalobci základ daně o částku v celkové výši 2 138 558,- Kč, přičemž pro stanovení ceny vstupenek u různých lóži, použil pomůcky, které jsou uvedeny na str. 66 Zprávy o daňové kontrole.

16. Správce daně v rámci daňové kontroly dále zjistil, že žalobce v říjnu roku 2009 vystavil dobropisy označené FAV9772 (V. J.), FAV9773 (KKS ČSTV Hradec Králové) a FAV9774 (Evropské vydavatelství). Dobropisy se vztahují k fakturám č. 66524 (č. 66521, č. 66131 z roku 2006, které žalobce v rámci kontroly správci předložil, stejně jako záznam z jednání, kde měla p. Ing. V. B. (bývalá účetní žalobce) sdělovat domněnky, proč bylo dobropisováno. Žalobce následně předal správci daně šanon označen jako „FÚ kontrola 2009“, který obsahoval také korespondenci se subjekty, kterým mělo být dobropisováno. Z těchto materiálů správce daně zjistil, že ani jeden subjekt tyto dobropisy neobdržel. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. Správce daně však shledal tyto výsledky za nadbytečné a zvýšil tak základ daně o částku v celkové výši 61 375 Kč.
17. Dále správce daně z účetního deníku zjistil, že žalobce zaúčtoval zápornou částku -30 000,- Kč za „Tržby za podnájem reklamních ploch“. Z výpovědi paní Ing. B. správce daně zjistil, že se jedná o opravu účetnictví ve vztahu k faktuře FAV8272 z roku 2008, důvod opravy neví. Ani poskytnuté záznamy z jednání s jinými zaměstnanci žalobce nevnesly nové skutečnosti ve věci. Ze, žalobcem předložené korespondence s p. K. vyplynulo, že p. K. eviduje pouze původní fakturu z roku 2008, k dobropisu však žádné informace neposkytl. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D.. Správce daně však shledal tyto výsledky za nadbytečné a zvýšil tak základ daně o částku v celkové výši 30 000,-.
18. V rámci daňové kontroly správce daně zjistil z předložených dokladů, že žalobce vydal dobropisy označené č. FAV9242, č. FAV9336, č. FAV9344, č. FAV9386, č. FAV9467 a č. FAV9678. Z textu dobropisů nebylo znát, z jakého důvodu nebo na základě čeho byly vystaveny. Správce daně tak vyzval žalobce ke sdělení, z jakého důvodu byly dobropisy vydány v roce 2009. Informace od Ing. B. neposkytly správci daně potřebné informace. Pan Ing. K. uvedl pouze k dobropisu č. FAV9344, že byla uzavřena dohoda o snížení ceny, konkrétní informace však nesdělil a dohodu nepředložil. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D., dále navrhl vyslechnout zástupce třetích osob, jímž bylo dobropisováno a vyžádat si listiny u společnosti ATTACK GROUP s.r.o. Správce daně zjistil, že společnost ATTACK GROUP je v likvidaci a její jednatel je trestně stíhaný v souvislosti s její činností a dál tedy ve zjišťování nepokračoval. Správce daně další důkazy pro nadbytečnost neprováděl a navýšil tak základ daně o částku 893 300,- Kč.
19. Správce daně z podkladů zjistil, že žalobce proúčtoval fakturu č. FAD90067 od společnosti JYRY, spol. s r.o., jejímž předmětem byl nákup trubek, plechů, oceli a roxorů. Na fakturovaném dokladu však nebyl uveden odběratel a správce daně tak vyzval žalobce k prokázání, že tento materiál byl skutečně zakoupen jako daňově uznatelný výdaj. Paní Ing. B. a p. Ing. K. uvedli, že se domnívají, že byl materiál zakoupen na výrobu (opravu) stolů. Správce daně však neměl možnost tyto domněnky ověřit a vyzval žalobce k prokázání skutečností. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. a vyžádat si listiny u třetích osob. Správce daně však shledal tyto důkazy za nadbytečné a zvýšil tak základ daně o částku v celkové výši 24 495,- Kč.
20. Dále správce daně nabyt pochybnosti o uznatelných nákladech plynoucích z faktur č. FAD90270, č. FAD90468, č. FAD90469, č. FAD90641, č. FAD90707, jelikož nebyly

žalobcem vůbec předloženy. Správce daně tak vyzval žalobce k prokázání skutečností, přičemž žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. a vyžádat si listiny od třetích osob. Žalobce předložil správci daně korespondenci s dotčenými dodavateli, ani jeden však žalobci součinnost z různých důvodů neposkytl. Správce daně pak vlastní iniciativou zaslal výzvu ke splnění povinnosti Národnímu hřebčínu v Kladrubech s.p. a p. M. Z. Oba tyto subjekty na výzvu odpověděly a zaslaly správci daně kopii faktury i s výpisem z bankovního účtu. Správce daně tak navýšil žalobci základ daně pouze o tři nedoložené faktury (skartace na straně dodavatele) v celkové částce 65 800,- Kč.

21. Správce daně dále zjistil, že žalobce proúčtoval do svých nákladů také doklady č. u7114 a č. u7177, oba s textem „dopočet úroku z půjčky“ na stejnou částku 105 000,- Kč, přičemž u jednoho z dokladů chybělo označení období, jakého se tento dopočet týká. Správce daně tak vyzval žalobce ke sdělení relevantních informací. Žalobce správci daně poskytl veškeré smlouvy a dodatky s Magistrátem města Pardubic, kterých se tento dopočet mohl týkat. Mezi poskytnutými smlouvami byla také smlouva o půjčce z roku 2006, která se, dle půjčené částky a stanovení výpočtu úroků, vztahuje k dopočtenému úroku. Žalobce navrhoval provést výslechy svědků a vyžádat si písemnosti od Magistrátu města Pardubic, nic konkrétně však nenavrhoval. Žalobce tak správci daně nijak neprokázal, na základě, čeho proúčtoval i druhou zmíněnou fakturu, a správce daně tak navýšil základ daně žalobci o částku 105 000,- Kč.
22. Proti všem těmto zjištěním žalobce již od počátku brojí, zejména vytýká selektivnost vybíraných tvrzení svědků pouze v neprospěch žalobce, neprovedení jím navrhovaných důkazů, započítávání pouze fiktivních, nijak správcem daně podložených příjmů a četné procesní pochybení v rámci podpisu Zprávy o daňové kontrole a následném vydání platebních příkazů bez odůvodnění.
23. V dané věci rozhodoval zdejší krajský soud již jednou, a to rozsudkem ze dne 22. 1. 2020, č. j. 52 Af 3/2017–249, kterým žalobu zamítl. Tento rozsudek napadl žalobce kasační stížností, přičemž Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 25. 5. 2021, č. j. 10 Afs 42/2020-48, tento rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (dále jen „zrušující rozsudek NSS“ nebo „zrušující rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2021“). Následně zdejší soud řízení přerušil do pravomocného rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích v obdobné věci vedené pod sp. zn. 52 Af 7/2019 a v případě podání kasační stížnosti proti tomuto rozhodnutí do doby pravomocného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o této kasační stížnosti. V uvedené věci zdejší krajský soud rozhodl rozsudkem ze dne 22. 12. 2021, č. j. 52 Af 7/2019–253, tento rozsudek zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem č. j. 2Afs 29/2022-35, ze dne 8. 2. 2023 a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. Následně krajský soud opět v této obdobné věci rozhodl rozsudkem ze dne 26. 7. 2023, č. j. 52 Af 7/2019-253, kdy žalobu zamítl a konečně Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 3. 4. 2024, č. j. 1Afs 171/2023–54, kasační stížnost žalobce proti tomuto rozsudku zamítl. Tím odpadl důvod pro přerušování tohoto soudního řízení a krajský soud poté rozhodl o jeho pokračování, přičemž dospěl k následujícím závěrům.
24. Předně krajský soud vycházel z uvedeného zrušujícího rozsudku NSS, v němž je uveden závazný právní názor, kterým je zdejší soud vázán (ust. § 110 odstavec 5 s. ř. s.).
25. Jak vyplývá již z tohoto zrušujícího rozsudku NSS, jediným důvodem pro zrušení předchozího rozsudku NSS byla jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů, která se

týkala vypořádání žalobního bodu, v němž žalobce popíral možnost zdanění příjmů, které žalobce považoval za fiktivní a nikoliv skutečné. Jednalo se tedy o vypořádání námítky žalobce, který popíral možnost zdanění příjmů, jenž považoval za fiktivní, které se týkalo poskytnutí vstupenek konkrétním příjemcům, a to na lóži číslo 41, tribuna A (příjemcem měla být společnost FRANCE CAR, s.r.o., dále jen „FRANCE CAR“) a do lóže číslo 43, tribuna A, příjemcem měla být neznámá skupina osob označována jako „Angličané“ (dále jen „Angličané“). Zároveň se Nejvyšší správní soud v uvedeném zrušujícím svém rozsudku neztotožnil se způsobem vypořádání důkazních návrhů krajským soudem, když poukázal zejména na možnost výslechu Ing. Arch. M. P., který podle zjištění plynoucího z daňového řízení, *„Sám rozhodoval o poskytování vstupenek a sám je také obhospodařoval. Jeho výsledkem by bylo ověřitelné nejen neposkytnutí odpovídající finanční úhrady za vstupenky, ale i důvody poskytování těchto vstupenek...“* (srov. bod 40 zrušujícího rozsudku NSS).

26. Protože to byl jediný důvod pro zrušení předchozího rozsudku krajského soudu, když jeho argumentace ve zrušeném rozsudku týkající se všech dalších žalobních námitek nebyla důvodem ke zrušení tohoto předchozího rozsudku krajského soudu, neměl krajský soud důvod se od této argumentace odchýlit, proto nejprve i opětovně tuto argumentaci v tomto rozhodnutí uvede a poté se bude zabývat důvodem, který vedl Nejvyšší správní soud ke zrušení předchozího rozsudku zdejšího soudu v dané věci.
27. Soud má v projednávané věci za stěžejní, zda žalovaný a před ním správce daně správně zjistily skutkový stav, neporušily při správě daní daňové zákony a nezkrátily tak žalobce na jeho právech. V první řadě 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 případech, 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 Afs 76/2016 - 33, www.nssoud.cz). Soud nijak nezpochybňuje, že žalobce navrhoval při daňové kontrole*

doplnit dokazování, nicméně musí konstatovat, že správce daně se ke všem navrhovaným důkazům vyjádřil a jejich neprovedení řádně odůvodnil 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. Za dostatečný důvod si lze představit naprosté ignorování navrhovaných důkazů správcem daně, v projednávaném případě však správce daně svůj postup náležitě zdůvodnil a nelze tedy brát žalobcův důvod k odepření podpisu Zprávy o daňové kontrole za dostatečný. V opačném případě by nastala situace, kdy daňové subjekty mohou do nekonečna navrhopat nadbytečné důkazy, a správce daně bude muset provést všechny do posledního, aby se vyvaroval nepoužitelnosti zprávy o daňové kontrole v navazujících řízeních.

28. Soud se neztotožňuje ani s názorem žalobce, že Zpráva o daňové kontrole nemohla nahradit odůvodnění platebního výměru dle ust. § 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 ust. § 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.“* (náleží 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 ust. § 147 odst. 4 daňového řádu.
29. Soud se také zabýval žalobcem rozporovanou změnu právního názoru ve věci zohlednění DPH v základu DPPO (str. 21 žalovaného rozhodnutí). Mezi účastníky není sporné, že odvedené DPH je dle zákona o daních z příjmů daňově uznatelný náklad. Spor je pouze o časovém účinku 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 odvedené DPH, tedy ve chvíli, kdy daňovému subjektu **reálně vznikl takový výdaj**, to znamená v moment (zdaňovací období), kdy DPH bylo odvedeno. Žalovaný ve svém rozhodnutí zcela 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 opřenou o vnitřní Pokyn D-6, který na problematiku dopadá a soud se s ní v plném ztotožňuje a v podrobnostech 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. Na místě by nebyly ani úvahy, že žalobci takovým postupem bude zasáhnuto do majetkové sféry, když má možnost

„odvedené“ DPH uplatnit jako uznatelný výdaj za zdaňovací období roku 2015. K žalobci namítané prekluzi ohledně DPH soud uvádí, že za rok 2009 žalobci DPH doměřováno vůbec nebylo, pouze nebylo zohledněno jako náklad v základu DPPO. Z logiky věci vyplývá, že žalobce nemohl odvést DPH za zdanitelné plnění, když tato plnění nezahrnul do základu daně z příjmů právnických osob. Pokud ze stavu věci jasně vyplývá, že žalobce neodvedl v roce 2009 DPH za plnění, které ani nezahrnul do základu DPPO, nelze mu toto DPH uznat jako daňově účinný náklad.

30. Dále soud přezkoumával, zda daňové orgány správně zjistily skutkový stav, hodnotily zjištěné skutečnosti a žalobcovy návrhy k dokazování v zákonných mezích. Podle ust. § 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: *„Neznamená 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).“*
31. 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 ust. § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: *„Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“*
32. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění žalobcových povinných evidencí podle ust. § 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 svoje výdaje a příjmy 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): „Při 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.“

33. Ve zde projednávaném případě vznikly správci daně nejprve pochybnosti o úplnosti daňových tvrzení, konkrétně o poskytnutých vstupenkách partnerům žalobce a dalším subjektům na VPS v roce 2009, poskytnutím písemnosti označené jako „PODKLADY PRO TISK VSTUPENEK NA 119. VELKOU PARDUBICKOU STEEPLECHASE“, kterou správci daně poskytl žalobce dne 17. 4. 2014. Tyto PODKLADY byly základem dalšího zjišťování správcem daně. Použitelnost těchto PODKLADŮ žalobce v žalobě rozporuje s tím, že není patrné, k čemu sloužily a kdo je vyhotovil. K tomu soud konstatuje, že nespatřuje jediný fakt, pro který by tyto PODKLADY nemohly být užity v kontrolním řízení správcem daně. Žalobce sám správci daně tyto PODKLADY předal. Svědecká výpověď p. V. potvrdila, že PODKLADY byly jí samou používány a jde o jediné listiny, které obsahují informace o počtu poskytnutých vstupenek. Správce daně dále nevychází při svých závěrech pouze z PODKLADŮ, své závěry opírá o svědectví a další důkazy. PODKLADY v této situaci fungovaly z prvu pouze jako podnět pro hlubší zkoumání skutečností v nich obsažených. Soud tedy nespatřuje důvod, pro který by PODKLADY nemohly být v daňových řízeních použity. O nepoužitelnosti PODKLADŮ nesvědčí ani fakt, že z obdobných písemností správce daně již čerpal a sám žalobce tuto písemnost použil ve vztahu k Policii ČR.
34. K jednotlivým skutkovým okolnostem soud uvádí následující argumentaci:
35. Soud neshledává pochybení ve vyhodnocení skutkových zjištění a následném právním posouzení týkajících se poskytování vstupenek na VPS 2009. Ke zjištěním ohledně lóží č. 12, 15, 31 na tribuně A a lóží č. 12, 14, 40 na tribuně B soud uvádí, že názor žalobce ohledně neprokázání reálných příjmů ze strany správce daně je mylný. Jak je již uvedeno výše, je to v první řadě daňový subjekt, který je povinen tvrdit všechny skutečnosti relevantní pro svá daňová tvrzení. Vzniknou-li správci daně důvodné pochybnosti o těchto tvrzeních, je daňový subjekt povinen svá tvrzení náležitě prokázat. Správci daně v tomto případě vznikly důvodné pochybnosti, když dva svědci uvedli, že na VPS byly všechny lóže obsazeny a všechny lístky prodány. V momentě, kdy správce daně nedohledá daňové doklady, a z PODKLADŮ je patrné, kolik vstupenek mělo být poskytnuto, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal komu, v jaké míře a v jaké hodnotě byly lístky poskytnuty. Pokud však daňový subjekt není schopen k těmto skutečnostem cokoli uvést, nelze to pokládat za unesení břemena tvrzení a břemena důkazní ze strany daňového subjektu. Žalobce se mylně domnívá, že není jeho povinností prokazovat skutečnosti, které se podle něj nestaly, konkrétně dokazovat, že žalobci nevznikly výnosy, jak tvrdí správce daně. V takovém

případě by vznikaly absurdní situace, kdy daňové subjekty nebudou vést řádné účetnictví, budou tvrdit, že žádné výnosy nemají a nelze po nich spravedlivě žádat, aby tato tvrzení doložily. Žalobci ani nespovědí fakt, že v případě těchto lóží se jedná o celkovou kapacitu cca 600 osob, přičemž žalobce neneviduje ani jednu prodanou vstupenku (kromě 10 vstupenek do lóže č. 12, tribuna A). V takovém případě lze přisvědčit výpovědi svědků o obsazenosti tribuny, když sám žalobce nedokládá opak, pouze stále namítá obecnou nesprávnost těchto tvrzení, ale nesnaží se ničím tuto „nesprávnost“ zhojit. V případě lóže č. 12, tribuna A, nelze přisvědčit žalobci, že správce daně nesprávně vyhodnotil 50 poskytnutých vstupenek, když vyfakturováno bylo pouze 10 vstupenek. Žalobce na dotaz správce daně, proč nebylo zbylých 40 vstupenek vyfakturováno, neuvedl důvod, jelikož buď poskytnuty nebyly, nebo byly poskytnuty jako náhradní. Už sama nevědomost žalobce ohledně dotčených vstupenek je známkou neúplnosti a nepřesnosti daňových tvrzení. Dle názoru soudu postupoval správce daně a posléze též žalovaný správně, když vyhodnotil zjištěné skutečnosti, tak jak je uvedeno v rozhodnutí a došlo k navýšení žalobcova základu daně.

36. Daňové orgány správně navýšily žalobci základ daně o částky z dobropisů FAV9772, FAV 9773, FAV9774. Ze Zprávy o daňové kontrole jasně vyplývají skutečnosti, pro které správci daně vznikly důvodné pochybnosti o daňové účinnosti těchto dobropisů, když bylo dobropisováno v roce 2009 vůči fakturám z roku 2006, které žalobce předložil správci daně, a žalobce nebyl nijak schopen správci daně osvětlit důvod tohoto dobropisování, pouze p. Ing. B. uvedla, že u pana V. mělo jít o nesouhlas s ustájením koně v dotčeném období, což byla „pouze moje domněnka“. Žalobce byl správcem daně několikrát vyzván k dokázání jím tvrzených skutečností. Žalobce sám předložil správci daně šanon „FÚ Kontrola 2009“, ze kterého správci daně vznikly pochyby ještě hlubší, když z korespondence v něm obsažené plyne, že subjekty, kterým bylo dobropisováno, tak dotčené dobropisy vůbec nenevidují. Za situace, kdy daňový subjekt dobropisuje částky vůči několika let starým fakturám a není schopen doložit jakýkoliv důvod jejich dobropisování, přičemž sám předloží daňovým orgánům důkaz, že dobropisované subjekty tyto dobropisy nenevidují, netvrdí žádné nové skutečnosti a ani nepředkládá jiné důkazy, čímž neunesl svá zákonná břemena a základ daně mu byl navýšen zcela v souladu se zákonem.
37. Krajský soud nespátřuje pochybení ani v postupu daňových orgánů, které zcela oprávněně navýšily základ daně o částku z interního dokladu č. oud11, kterým snižoval žalobce výnos z reklamních ploch za rok 2008 o částku 30 000,- Kč. Z vyjádření Ing. B. bylo zjištěno, že tento interní doklad se vztahuje k faktuře FAV8272, přičemž důvod snížení výnosů netuší. Z korespondence s p. Z. K., předložené samotným žalobcem správci daně, vyplynulo, že ten eviduje pouze původní fakturu FAV8272, dobropis ve svém účetnictví neneviduje a okolnosti opravy účetnictví na straně žalobce netuší. Za takovýchto okolností, kdy žalobce nedokáže objasnit důvody snížení výnosů a subjekt, kterému mělo být dobropisováno, takový dobropis neneviduje, se soud ztotožňuje s postupem daňových orgánů, které označily takovéto snížení výnosů za neoprávněné a navýšily základ daně o 30 000,- Kč.
38. Obdobná situace panuje u rozporovaných dobropisů – daňové doklady FAV9344, FAV9678, FAV9467, FAV9242, FAV9336 a FAV9386, přičemž bylo zjištěno, že mělo být dobropisováno společností Pardubický pivovar a.s., VLTAVA-LABE-PRESS a.s., p V. P., Česká pojišťovna a.s. a ATTACK MEDIA s.r.o. Z vyjádření Ing. B., Ing. K., Ing. M., Ing. arch. P. a p. N. s odkazem na daňovou kontrolu nevězely žádné konkrétní skutečnosti objasňující takový postup žalobce. Ze, žalobcem předložené korespondence je patrné, že

společnosti VLATVA-LABE-PRESS, Pardubický pivovar a.s., Česká pojišťovna a.s. neevidují ve svém účetnictví zmiňované dobropisy. Paní V. P. ve své odpovědi uvedla, že fakturovaná účast na výstavě Koně v akci proběhla, bylo řádně fakturováno a není jí proto znám důvod, proč by byla faktura dobropisována. Společnost ATTACK MEDIA GROUP a.s. na dotaz daňového subjektu nereagovala, což může být způsobeno tím, že dobropis byl vydán vůči společnosti ATTACK MEDIA s.r.o. Správce daně ze svého šetření zjistil, že společnost ATTACK MEDIA s.r.o., které bylo dobropisováno, je nyní v likvidaci také kvůli své nekontaktnosti a další snaha o získání důkazních prostředků ze strany této společnosti je tak zbytečná. Žalobce dále neuvádí nové skutečnosti, kterými by byl objasněn skutkový stav věci, dobropisované subjekty neevidují dotčené dobropisy, z čehož jednoznačně vyplývá, že žalobce ani v tomto případě neunesl svá zákonná břemena. Soud má vzhledem k těmto skutečnostem postup daňových orgánů za zcela správný a neshledává zde jediné pochybení.

39. V případě faktury FAD90067 od subjektu JYRY s.r.o., kterou daňové orgány neuznaly žalobci jako daňově účinný základ, nespátřuje soud zákonná pochybení. Žalobci není upíráno, že daňový doklad k prokázání daňového plnění předložil, nicméně absence odběratele na daňovém dokladu způsobila vznik velice důvodných pochyb o pravosti tohoto plnění. Subjekt byl správcem daně vyzván, aby doložil jinak, že roxory, trubky a plechy (patrné z faktury) byly zakoupeny žalobcem a použity jako daňově účinný výdaj. Žalobce však kromě navržení svědků, stejných jako u ostatních sporných tvrzení, netvrdil nové skutečnosti ani nepředložil žádné důkazy k prokázání pravosti daňově účinného výdaje. Správce daně z vyjádření Ing. B. a Ing. K. zjistil, že se mělo nejspíš jednat o materiál na výrobu/opravu stolů. Soud se ztotožňuje s názorem daňových orgánů, že takové nejisté tvrzení, které není opřeno o jiný jistý důkaz, nemůže samo o sobě obstát, obzvláště pokud žalobce není schopen sdělit, jak byl onen materiál do areálu dopraven, jelikož ve faktuře za materiál není doprava zahrnuta a materiál dosahoval hmotnosti 1 tuny. Za situace, kdy není uveden odběratel na daňovém dokladu a nelze ani zjistit, zda byl materiál vůbec na místo podnikání žalobce dopraven, a ani k čemu byl přesně užit, nelze žalobci takovýto tvrzený výdaj uznat jako daňově účinný.
40. Žalobcem sporované výdaje na dokladech č. FAD90270, FAD90468 a FAD90469, které nebyly daňovými orgány shledány jako daňově účinné, má soud také za neuznatelné jako nutný výdaj dle zákona o daních z příjmů. V tomto konkrétním případě nepředložil žalobce ony faktury, když i subjekt, který měl tyto faktury vystavit, p. B., sdělil správci daně na výzvu ke splnění povinnosti, že nemůže potvrdit existenci těchto faktur, jelikož svoji evidenci za rok 2009 již skartoval. Pouhý zápis v účetní knize žalobce nemůže v žádném případě odstranit pochybnosti daňových orgánů o pravosti daňově účinných výdajů, když navíc žalobce nepředložil žádné jiné důkazy k prokázání svých tvrzení. Žalobce tak neunesl svá zákonná břemena a jím tvrzený nutný výdaj dle zákona o daních z příjmů žalobci nebyl uznán zcela správně.
41. Soud nemůže vzít jako důvodnou žalobní námitku ohledně žalobcem odepisovaných úroků na dokladech č. u7114 a č. u7177. Oba tyto doklady jsou na částku 105 000,- Kč, přičemž u druhého jmenovaného je uvedeno období 2009, u prvního není období uvedeno. Správce daně ze své činnosti zjistil, že se jedná o úrok z půjčky od Statutárního města Pardubice, přičemž výše úroku přesně odpovídala podmínkám smlouvy. Žalobci se však nijak nepodařilo sdělit daňovým orgánům, proč je tato konkrétní částka zaúčtována dvakrát

v jednom roce. Žalobce sice navrhl vyžádat si informace od Statutárního města Pardubice, nicméně daňové orgány a posléze i soud mají takový postup za zbytečný, když dotčenou smlouvu, na kterou byly úroky plněny, byla správci daně předložena. Je tudíž na daňovém subjektu, aby prokázal, proč byla částka účtována dvakrát. V žalobě žalobce nesdělil žádné tvrzení alespoň v matných obrysech, proč bylo tak účtováno. Pokud žalobce netvrdí žádné, vůbec žádné skutečnosti, nemají daňové orgány, a ani soud, jak daňové tvrzení žalobce přezkoumat, a tudíž musí soud konstatovat, že žalobce neunesl svá zákonná břemena, a nemůže mu tak být ono druhé proúčtování odvedených úroků uznáno jako nutný výdaj dle zákona o daních z příjmů.

42. Jak již soud výše uvedl, v souladu se závazným právním názorem obsaženým v jeho zrušujícím rozsudku ze dne 25.5.2021, bude se krajský soud dále zabývat opětovně námitkou, která se týká tvrzení žalobce, že daň stanovily finanční orgány z virtuálních (fiktivních) příjmů, a nikoliv z příjmů, které byly reálně dosaženy. Tato jeho námitka se týká vstupenek poskytnutých společnosti FRANCE CAR a vstupenek pro „Angličany“ vstupenky do lože číslo 41, tribuna A – FRANCE CAR a vstupenky do lože číslo 43, tribuna A – vstupenky poskytnuté neznámé skupině osob označované jako „Angličané“. V této námitce žalobce namítal, že žalovaným tvrzené výnosy jsou pouze fiktivní a stanovené v rozporu s konstantní judikaturou a že finanční orgány chybně dovodily, že byl vydán určitý počet vstupenek a automaticky předpokládají, že z každé vstupenky měl stěžovatel příjem. Žalobce tvrdil, že finanční orgány měly přístup ke všem účetním dokladům a bylo výlučně na nich, aby jimi tvrzené příjmy žalobce prokázaly, což se nepodařilo, přičemž prokázání neexistence příjmů přitom nebylo povinností žalobce. V této souvislosti namítl pochybení finančních orgánů při stanovení cen vstupenek a zdůraznil potřebu provedení výslechu svědků, kteří by potvrdili, že vstupenky jejich příjemci neuhradili. Tyto námitky považoval krajský soud v předchozím zrušeném svém rozsudku za nedůvodné, avšak NSS ve zrušujícím rozsudku považoval závěry krajského soudu za nepřezkoumatelné.
43. Krajský soud se tedy opětovně zabýval žalobními námitkami uvedenými v tomto žalobním bodu, přičemž dospěl k těmto závěrům.
44. V daném případě se jedná především o posouzení otázky, zda poskytnuté vstupenky (lože číslo 43 na tribuně A, poskytované skupině osob označované jako „Angličané“) a vstupenky (na loži číslo 41, tribuna A, obsazovaná zástupci subjektu FRANCE CAR) představovaly samostatné plnění podléhající dani z příjmu, a proto je měl žalobce zahrnovat 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 přihlédnutím k výše uvedenému právnímu názoru 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, zda daň byla vyměřena na základě fiktivních či skutečných plnění. Bylo tedy třeba posoudit, **zda žalobce prokázal, že s poskytnutím vstupenek nebyl spojen výnos.** Ve vztahu k oběma výše uvedeným případům týkajícím se zmíněných vstupenek žalobce nesporeoval, že tyto vstupenky byly poskytnuty (vstupenky poskytované společnosti FRANCE CAR a vstupenky pod označením „Angličani“). Ve vztahu ke vstupenkám označeným jako „Angličani“ ze svědeckých výpovědí Ing. K. a Ing. V. (protokol číslo 1316629/142809-05402-609037 a protokol číslo 1316637/14/2809-05402-609037) vyplynulo, že lože číslo 43 byla s určitostí obsazena, měla kapacitu 156 osob a že **vstupenky byly beze zbytku vyprodány.**

Z odpovědí podle trestního řádu ze dne 30. 3. 2012 od H. J., pověřené v tu dobu řízením Dostihového spolku, adresovanou žalobcem Policii ČR, vyplývá, že lóže číslo 43 na tribuně A byla využívána společností Course and Distance Limited 8 Main Street. Cena jednoho kusu vstupenky byla stanovena ve výši 2 800 Kč, přičemž v této odpovědi bylo uvedeno, že od roku 2006 je lóže A 43 pravidelně dávána k dispozici blíže neznámé skupině osob označované jako „Angličané“ prostřednictvím této společnosti, přičemž od roku 2006 není ekonomický úsek schopen vykázat příjmy z prodeje této lóže. **Vždy bylo vyrobeno a dodáno do pokladny 156 lístků, tedy na plnou kapacitu lóže, o tomto však neexistují žádné doklady.** Žalobce v této odpovědi pak dále uvedl, že faktura nebyla vystavena nebo že jí nebylo možné dohledat. Tuto skutečnost, ze které vycházel i správce daně a žalovaný, žalobce ani v žalobě nepopřel a nepopřel ani závěr z toho daňovými orgány učiněný, že tedy **sám žalobce deklaroval, že prodej 156 vstupenek odběrateli Course Limited nezahrnul do výnosů ovlivňující základ daně zdaňovacího období roku 2009.** V případě lóže číslo 41 na tribuně A o kapacitě 180 osob správce daně i žalovaný vycházeli ze svědecké výpovědi Ing. K. (protokol č. 1316629/14/2809-05402-609037) v souvislosti se vstupenkami FRANCE CAR v roce 2010, když vstupenky v roce 2010 měly být poskytnuty pro stejný počet osob, na tutéž tribunu jako v roce 2009. V této svědecké výpovědi Ing. K. uvedl, že **musela být nějaká smlouva k poskytnutí vstupenek, vstupenky určitě nebyly poskytnuty zdarma a zcela určitě mělo být takové poskytnutí vyfakturováno.** Správce daně měl k dispozici i smlouvu o dodávce reklamy číslo 75/RV/2009, uzavřenou s tímto subjektem, tj. se společností FRANCE CAR, přičemž předmětem této smlouvy nebyl pronájem žádné lóže ani poskytnutí žádných vstupenek do lóže. Dne 5. 11. 2014 v rámci protokolu číslo 1462701/14/2809-05402-609037 žalobce předložil korespondenci se subjektem FRANCE CAR, když v odpovědi na žádost žalobce tato společnost sdělila, že nedisponuje informací, kolik vstupenek jí bylo v roce 2009 poskytnuto, ale že *„Brali jsme to tak, že to ke smlouvám patří.“* Tento závěr rovněž žalobce nenapadl řádnou relevantní námitkou a vyplývá z něj, že tato společnost potvrdila přijetí vstupenek na Velkou pardubickou v roce 2009 a že vstupenky nebyly předmětem výše zmíněné smlouvy o dodávce reklamy. Do výnosů roku 2009 byla zahrnuta pouze fakturace týkající se plnění dle uzavřené této smlouvy, vstupenky do lóže však součástí smlouvy nebyly. Z těchto skutečností vyplynul závěr, že **žalobce nezpochybnil poskytnutí 180 vstupenek společnosti FRANCE CAR, ani to, že vstupenky měly být poskytnuty za úplatu.** Tuto skutečnost, tj. že tyto vstupenky měly být poskytnuty za úplatu, **nezpochybnil ani jejich odběratel,** to je společnost FRANCE CAR. Správce daně navíc společnosti FRANCE CAR zaslal dne 18. 2. 2015 výzvu týkající se poskytnutí 180 vstupenek této společnosti, tato společnost dne 3. 3. 2015 zaslala správci daně dohodu o vzájemném zápočtu pohledávek a závazků ze dne 30. 11. 2010 a dvě faktury vystavené žalobcem na jméno společnosti FRANCE CAR, avšak ani z jednoho tohoto dokladu nevyplývalo, že by byl zpochybněn závěr o poskytnutí 180 vstupenek společnosti FRANCE CAR, ani to, že vstupenky měly být poskytnuty za úplatu. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2013, 8 Afs 30/2012-32 *„Zdanění především nesmí mít zjevně neracionální povahu a být založeno na svévoli, nesmí vést k neodůvodněné nerovnému zacházení a nesmí mít rdousící charakter v tom smyslu, že by zasáhlo samu podstatu základního práva vlastnit majetek (viz k tomu například nálezy Ústavního soudu z 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03, či z 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08; z judikatury Nejvyššího správního soudu viz například jeho rozsudek z 20. 2. 2007, č. j. 2 Afs 159/2005-43, č. 1889/2009, Sb. NSS. Ve světle uvedených ústavních zásad je nutno vykládat i ustanovení konkrétních daňových zákonů. Zákon o dani z příjmů podrobuje dani příjem jednotlivce (fyzické osoby nebo právnické osoby). Samotný pojem příjmu není zákonem o*

daních z příjmu výslovně definován. Nicméně z povahy a podstaty tohoto pojmu, jeho jazykového významu a smyslu a účelu těchto ustanovení zákona o dani z příjmu, která definují základní rámec zdanění příjmů (zejm. ustanovení o tom, jaké majetkové hodnoty patří do těch, kterých kategorií příjmů a jaké náklady se pro účely zdanění příjmu mohou pro zjištění základu daně odečíst), je patrné, že příjmem je třeba v obecné rovině rozumět zvýšení majetku poplatníka, k němuž došlo ve stanoveném časovém období (zdaňovacím období). Musí přitom zásadně jít o zvýšení skutečné, nikoliv zdánlivé nebo fiktivní. Výše příjmu nelze v neprospěch poplatníka určit podle pravidel, která se míjejí s tím, jak se hospodaření poplatníka v rozhodných ohledech skutečně vyvíjelo... výklad ustanovení zákona o dani z příjmu pak musí výše uvedený princip zdanění pouze skutečného, nikoliv toliko zdánlivého příjmu brát v úvahu.“ Z uvedeného vyplývá, že vždy je třeba vycházet z faktického stavu věci, tedy z existence skutečností nasvědčujících například tomu, že daná částka (nesnížená o doměřenou DPH) měla být zahrnuta do zdanitelných výnosů v souladu s § 18 odstavec 1 zákona o daních z příjmů příslušného období. V daném případě se jednalo o výnosy, které se reálně projeví v majetkové sféře poplatníka a naplnily tak veškeré definiční znaky zdanitelného příjmu tak, jak vyplývá z konstantní judikatury (srov. rozsudky NSS ze dne 12. 1. 2006, č. j. 2 Afs 42/2005-136, publikovaný pod číslem 843/2006 Sb. NSS, rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 11/2013-84, rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2015, č. j. 10 Afs 129/2014-62). V uvedených případech (vstupenky označené jako „Angličané“ a vstupenky poskytnuté společnosti FRANCE CAR) bylo podstatné, že se jednalo o zvýšení majetku žalobce skutečné, nikoliv zdánlivé nebo fiktivní, jak se marně a zcela účelově snaží přesvědčit soud žalobce. A bylo tak třeba vycházet z faktického stavu věci, tj. existence skutečností nasvědčujících tomu, že daná částka měla být zahrnuta do zdanitelných výnosů v souladu s ust. § 18 odstavcem 1 zákona o daních z příjmů z příslušného zdaňovacího období a jednalo se o výnosy, které se reálně projeví v majetkové sféře žalobce a naplnily tak veškeré definiční znaky zdanitelného příjmu tak, jak vyplývá z konstantní soudní judikatury (č. j. 2 Afs 42/2005-136, publikovaný pod číslem 843/2006 Sb. NSS, rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 11/2013-84, rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2015, č. j. 10 Afs 129/2014-62). Mezi účastníky není sporné, že správce daně dospěl na základě výše zmíněných skutečností k závěru, že žalobce nezahrnul do zdanitelných výnosů v případě lóže číslo 43 (vstupenky označené jako „Angličané“) částku ve výši 436 800 Kč (2 800 Kč za jednu vstupenku krát 156 vstupenek) a v případě lóže č. 41 nezahrnul žalobce do zdanitelných výnosů částku ve výši 260 892 Kč (při ceně jedné vstupenky 1449,40 Kč krát 180 vstupenek).

45. Podle názoru krajského soudu správce daně v dané věci dostal svým povinnostem uvedených v ust. § 90 odstavci 5 písmeno c) daňového řádu a prokázal, že o souladu mezi předloženým účetnictvím a skutečným stavem existují vážné a důvodné pochybnosti. **Žalobce, kterého tížilo důkazní břemeno, neboť správce daně prokázal důvodnost pochybností o žalobcem uplatněných daňových tvrzeních, 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 nesporeoval. Žalobce nedoložil smluvní vztah upravující poskytnutí vstupenek a neprokázal tak zahrnutí tohoto plnění do svého účetnictví, zároveň nevznikl odběrateli nárok na vstupenky bez ceny a o jejich poskytnutí odběratelům muselo být účtováno jako o samostatném účetním případě do výnosů. **Při neprokázání jakéhokoliv smluvního závazku a související fakturace do výnosů se jedná o zcela samostatné reálné plnění podléhající dani z příjmů** podle ust. § 18 odstavce 1 a ust. § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

46. Pokud žalobce tvrdil, že protiplnění žalobce vyplývající z uzavřených smluv skutečně zahrnovalo i poskytnutí vstupenek bez ceny, tak z důkazů, které byly provedeny v daňovém řízení, tato skutečnost nevyplývá. Jak již soud výše uvedl, ze svědeckých výpovědí Ing. K. a Ing. V. vyplynulo, že lóže číslo 43 (vstupenky označené jako „Angličané“) určitostí byla obsazena a vstupenky byly beze zbytku vyprodány. Sám žalobce tedy potvrdil, že prodej 156 vstupenek jejich odběrateli, tj. subjektů Course Limited, nezahrnul do výnosu ovlivňující základ daně období roku 2009 a neprokázal, že by tyto vstupenky byly poskytnuty jako nějaké protiplnění. Ten stejný závěr se týká i vstupenek na loži číslo 41 (FRANCE CAR), když ze svědecké výpovědi Ing. K. jasně vyplynulo, že vstupenky nebyly určité poskytnuty zdarma a určité mělo být takové poskytnutí vstupenek vyfakturováno. Na tomto závěru nic neměnila ani skutečnost, že společnost FRANCE CAR uzavřel s žalobcem smlouvu o dodávce reklamy, když její součástí vstupenky do lóže nebyly, jak soud již výše uvedl v souladu se závěry správce daně a žalovaného. Žalobci se nepodařilo prokázat, že by v těchto případech správce daně a žalovaný vycházeli z fiktivního plnění, ale naopak bylo prokázáno, že ke zdanitelnému plnění došlo a že tyto vstupenky nebyly poskytnuty jako nějaké protiplnění, tedy že podle tvrzení žalobce s poskytováním vstupenek nebyl spojen výnos. **Důkazní břemeno totiž v tomto případě leželo na žalobci, a nikoliv na správci daně. Z provedených důkazů jasně vyplynulo, že vstupenky na tyto lóže byly prodány, a naopak z nich nevyplývalo, že by se jednalo jen o nějaké protiplnění, jak se to opět marně a účelově snaží tvrdit žalobce.** Ostatně v obdobné věci, kdy se jednalo o stejného žalobce a jen o jinou daň (DPH) vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 52 Af 53/2017, kdy byla žaloba zamítnuta, tak ke stejné námitce uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 9. 2019, č.j. 9 Afs 109/2018–93 (body 24, 25, 26), že *„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 (J. K. a R. V.) a informací H. J., které písemně poskytla Policii ČR pro účely trestního řízení. Svědci existenci tohoto smluvního vztahu nerozporovali, ba právě naopak. Ing. J. K. uvedl, že šlo o standardní vztah s cestovní kanceláří, a R. V., správce daně, sdělila, že transakce se týkala „anglické lóže“ a vstupenky přebírala paní K. H. J. pak ve sdělení Policii ČR uvedla, že vstupenky byly poskytnuty obchodnímu partnerovi Cours Limited and distance. Cena za poskytnutí lóže nebyla této společnosti vyfakturována a ani nebyla nalezena žádná úhrada za poskytnutí poskytnuté vstupenky (cena jedné vstupenky měla být 2 800 Kč včetně cateringu). Kasační soud souhlasí s krajským soudem, že na základě výše uvedených důkazů lze dovodit, že došlo k vydání vstupenek pod označením „Angličani“, a proto nebylo třeba ohledně této skutečnosti provádět další dokazování (například navrhaným výsledkem svědka Petráně). Pokud byly tyto vstupenky stěžovatelkou vydány, podléhaly účetním i daňovým předpisům. Jako každou z jiných transakcí ji proto byla stěžovatelka povinna zaúčtovat, zdanit a vystavit při její realizaci požadovaný dokument (daňový doklad), což neučinila. Nejvyšší správní soud proto neshledal ani tuto námitku důvodnou.“* Stejný závěr lze pak uvést i ve vztahu týkající se lístků na tribunu číslo 41 (FRANCE CAR), když ze svědecké výpovědi Ing. J. K. jasně vyplynulo, že vstupenky na tuto tribunu byly prodány, když tento svědek uvedl, že musí existovat ještě nějaká další smlouva a jistě muselo být vyfakturováno a přímo uvedl, že není možné, aby beze smlouvy byly komukoliv poskytnuty vstupenky. Tento svědek přímo uvedl, že *„vstupenky určité nebyly poskytnuty zdarma a zcela určité mělo být takové poskytnutí*

vyfakturováno“. Z uvedených důvodů pak je nejenže nadbytečné podle názoru krajského soudu provádět další dokazování navrženými výslechy (zejména Ing. P.), když z uvedených podkladů jasně vyplývá, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, nepředložil správci daně žádnou fakturu či jinou písemnost, ze kterých by vyplynulo vyúčtování uvedených vstupenek, žalobce neprokázal, že by mu bylo poskytnuto nějaké protiplnění v souvislosti s poskytnutím těchto vstupenek jeho odběratelům.

47. Provedení navrhovaných a dalších výslechů považuje krajský soud za nadbytečné nejen z výše uvedených důvodů, ale i proto, že v obdobné věci, která se týkala pouze jiného zdaňovacího období (rok 2010) týkající se daně z příjmu právnických osob uplatnil žalobce v podstatě stejnou argumentaci a stejné námitky, přičemž zdejší krajský soud nejprve rozsudkem v této obdobné věci ze dne 22. 12. 2021, č. j. 52 Af 7/2019-224 rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení za účelem doplnění dokazování, zejména v souvislosti s tvrzením žalobce týkajících se vstupenek označených jako „Angličani“ a společnosti FRANCE CAR (krajský soud rozhodnutí žalovaného týkající se daně z příjmu právnických osob za toto zdaňovací období zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení). V novém rozhodnutí, tj. v rozsudku dne 26. 7. 2023, č. j. 52 Af 7/2019–253 zdejší krajský soud poté nově vydané rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 1. 2019 po provedení dalších důkazů posoudil z hlediska jeho zákonnosti, přičemž se vyjádřil i k těmto dalším důkazům (konkrétně jsou tyto svědecké výpovědi vymezeny v bodech 35 – 49 rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 26. 7. 2023, č. j. 52 Af 7/2019–253). Z těchto svědeckých výpovědí nevyplývala žádná zásadní skutečnost, která by svědčila ve prospěch argumentace žalobce i v tomto soudním řízení, tj. že by se v případě posouzení prodeje těchto vstupenek jednalo o nějaké fiktivní plnění nebo že by s prodejem z těchto vstupenek souviselo nějaké protiplnění ve prospěch žalobce. Zejména z výslechu Ing. Arch. M. P. vyplynulo, že počty poskytnutých vstupenek byly součástí smluv jednotlivých subjektů, přičemž tento svědek přímo uvedl: *„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 pronajatou ložnici, platili samostatnou cenu vstupenky, odpověděl: *„Domnívám se, že to bylo součástí smlouvy.“* K tomu, zda byl ve smlouvě výslovně uveden počet vstupenek, svědek uvedl: *„Já se po těch letech domnívám, že ano. Nebo to mohlo být řešeno tak, že byla ve smlouvě doložka o pozdějším upřesnění“*. (to bylo uvedeno v protokolu o výslechu ze dne 31. 3. 2022, č. j. 502667/22/2809-60563–602498). Ing. T. M. jako svědek za společnost FRANCE CAR, kdy byl jednatelem této společnosti, sdělil, že si vůbec nepamatuje žádné jednání o vstupenkách a nepamatuje si, že by byly uzavírány nějaké smlouvy. Krajský soud v tomto rozsudku ze dne 26. 7. 2023 dospěl k závěru, že *„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 skutečnosti, 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 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 vypovídající hodnotu, a to vzhledem k jejich nejednoznačnosti.“* Žalobcem předložené smlouvy, ale ani jiné písemnosti poskytnutí vstupenek žádným způsobem neupravují. Zároveň nebylo prokázáno, že poskytnutí vstupenek bylo předmětem

jakýchkoliv smluvních dodatků, ať již písemných či ústních. Dále soud v tomto rozsudku uvedl, že „Žalobci rovněž nelze přisvědčit v tom, že by každý ze sponzorů měl na základě sponzorské smlouvy obdržet automaticky 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.“ Krajský soud v tomto rozsudku týkajícím se obdobné věci dospěl k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a naopak bylo spolehlivě prokázáno, že vstupenky uvedeným subjektům byly poskytnuty a že žalobce nebyl schopen doložit smluvní vztah upravující poskytnutí vstupenek a prokázat tak zahrnutí tohoto plnění do svého účetnictví a že tedy nevznikl nárok odběratelům těchto vstupenek na vstupenky bez ceny a o jejich poskytnutí muselo být účtováno jako o samostatném účetním případě do výnosů a že tedy nedošlo k neprokázání jakéhokoliv smluvního závazku a související fakturace do výnosů, a že se tedy jedná o samostatné reálné plnění podléhající dani z příjmů podle ust. § 18 odstavec 1 a ust. § 23 odstavec 1 zákona o dani z příjmu právnických osob. Uvedený rozsudek krajského soudu v obdobné věci ze dne 26. 7. 2023, č. j. 52 Af 7/2019–253, který se týká pouze jiného zdaňovacího období, žalobce napadl kasační stížností, přičemž tu Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 3. 4. 2024, č. j. 1 Afs 171/2023–54, zamítl. Krajský soud tedy v první řadě odkazuje na předchozí část odůvodnění nyní vydávaného rozsudku v dané věci, kdy dospěl k závěru, že skutkový stav, ze kterého vycházel správce daně, byl dostatečně zjištěn, vyplývá z něj, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, přičemž se nejednalo o žádná fiktivní plnění a v souvislosti s uvedenými vstupenkami nebylo žalobci poskytnuto nějaké další protiplnění jeho dalšími odběrateli. Tyto závěry pak potvrzují i další skutečnosti, které byly předmětem jednání krajského soudu v obdobné věci, tedy v řízení vedeném pod sp. zn. 52 Af 7/2019, přičemž závěry výše uvedené z rozsudku krajského soudu ze dne 26. 7. 2023, č. j. 52 Af 7/2019–253, žalobce nevyvrátil ani v kasační stížnosti podané proti tomuto rozsudku, kterou Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 3. 4. 2024, č. j. 1 Afs 171/2023–54, zamítl. Z vyhodnocení svědeckých výpovědí, zejména Ing. P., provedených v daňovém řízení týkající se této obdobné věci, nevyplývalo, že by žalobcem uplatněná argumentace byla důvodná a že by tito svědci, zejména Ing. P., potvrdili pravdivost tvrzení uplatněného žalobcem v jeho námitkách v této dané věci. Protože hodnocení těchto svědeckých výpovědí bylo provedeno v rozsudku zdejšího soudu a ten byl i předmětem kasační stížnosti, a to nedůvodné kasační stížnosti, nepovažoval krajský soud opětovně “nutit“ žalovaného k provedení opětovných výslechů těchto svědků. Navíc, jak soud již výše uvedl, provedení těchto svědeckých výpovědí nebylo třeba, když závěry správce daně a žalovaného byly dostatečně podloženy důkazy provedenými v daňovém řízení, jak soud již výše uvedl, ostatně to potvrdil i Nejvyšší správní soud v obdobné věci, a to v rozsudku ze dne 23. 9. 2019, č. j. 9 Afs 109/2018–93 (body 24–26), jak soud již výše uvedl.

48. Žalobcem navržené listinné důkazy soud též považuje za nadbytečné. Navrhovaná stavební dokumentace, která má prokázat reálnou kapacitu lóží, by neprokázala nic nového, když správci daně a soudu jsou kapacitní poměry lóží známy s odkazem na informace známé ze smluv s jinými partnery o poskytnutí vstupenek (viz např. stanovení daně pomůckami u společnosti FRANCE CAR). Za nadbytečné považuje soud také provedení důkazu „podklady k tisku vstupenek na Velkou pardubickou Steeplechase v letech 2010 a 2011 od společnosti Mopos Communications, a.s.“ z důvodu, že správci daně již sám žalobce předložil jiné „Podklady pro tisk vstupenek na Velkou pardubickou Steeplechase 2009“, jejichž přípustnost jako podkladu v daňovém řízení soud již přezkoumal výše. Soudu se jako

naprosto bezúčelné jeví i provedení důkazu znaleckým posudkem z oboru ekonomie k prokázání „reálných“ cen vstupenek. Soudu nejsou známy jiné okolnosti, ze kterých by měl případný znalec vycházet při stanovování ceny vstupenky než ty, které předložil žalobce. Pokud existují jiné podklady či skutečnosti, na kterých by měl stát znalecký posudek, měl tyto podklady či skutečnosti žalobce tvrdit již správci daně. Je to totiž především sám žalobce, který by měl znát okolnosti rozhodné pro stanovení ceny za vlastní vstupenky.

49. Soud tak posoudil žalobcem navrhované důkazy, nicméně vzhledem k výše uvedenému rozhodl, že navrhované důkazy nebudou prováděny. Soud tak nespatřuje ani pochybení na straně správních orgánů, které dospěly ke stejným závěrům. Žalobcova námitka směřující proti neprovedení navrhovaných důkazů a nesprávnému zjištění skutkového stavu je tak nedůvodná.
50. Závěrem soud shrnuje, že po pečlivém přezkoumání rozhodnutí v rámci žalobní argumentace, neshledal soud žádné pochybení na straně daňových orgánů. Jak vyplývá z odůvodnění, žalobce ve všech zde řešených případech neunesl důkazní břemeno, soud neshledal v postupu daňových orgánů žádné procesní pochybení a nemohlo být tudíž žalobci v rámci žalobních bodů vyhověno.
51. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
52. O nákladech řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odstavec 1 s. ř. s., přičemž žalobce byl celkově neúspěšný v tomto soudním řízení a neměl proto právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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 2. října 2024

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu