



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobce: **EIBER security, s.r.o.**,  
sídlem Bořivojova 35/878, 130 00 Praha 3,  
zastoupena Daně & Daně s.r.o.,  
sídlem Oborného 299/10, 709 00 Ostrava - Hulváky

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

řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 12. 2023, č. j. 39709/23/5200-11433-706599,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

**I. Předmět přezkumu**

1. Žalobce se domáhá žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“) zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 12. 2023, č. j. 39709/23/5200-11433-706599 (dále též „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný potvrdil dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob (dále též „*DPPO*“) za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 vydaný Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále též „*správce daně*“ nebo „*prvostupňový orgán*“) dne 8. 6. 2021, č. j. 5282467/21/2003-52521-110557.

(K.ř. č. 1 – rozsudek)

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

2. Meritum sporu spočívá ve skutečnosti, že žalovaný, potažmo správce daně neuznal žalobci náklady z titulu reklamních služeb ve výši 2 750 000 Kč uplatněné na základě dokladů přijatých od společnosti ČEKOV CZ, s.r.o. (dále jen „**ČEKOV**“) z důvodu, že žalobce neprokázal, že uplatněné náklady skutečně vynaložil deklarovaným způsobem, tzn. neprokázal, že reklamní služby byly uskutečněny deklarovaným dodavatelem a ve sjednaném rozsahu.

## II. Skutková tvrzení a žalobní body

3. V podané žalobě nejprve popsal žalobce skutkový stav věci s tvrzením, že v daných zdaňovacích obdobích byly žalobci poskytovány reklamní služby společností ČEKOV, které spočívaly ve vyobrazení loga žalobce na soutěžních akcích a vozech v rámci GPD Rally Cup 2016 (s místem konání v Kopřivnici, Hradci Králové a Sosnové u České Lípy), soutěže Zimního poháru Slovenska (s místem konání Cestice a Prešov) a soutěže Mistrovství Česka v rally (s místem konání Valašská Rally, Vyškov, Český Krumlov, Mladá Boleslav, Pačejov a Vsetín). Dále bylo také logo žalobce prezentováno v rámci mistrovských utkání florbalové extraligy sezony 2016/2017 v klubu Panthers Otrokovice. Žalobce uzavřel s ČEKOV smlouvy o reklamě a propagaci dne 18. 1. 2016 (uzavřené na dobu od 18. 1. 2016 do 30. 6. 2016) a dne 27. 6. 2016 (uzavřené na dobu od 27. 6. 2016 do 30. 12. 2016) s tím, že dle těchto smluv bylo předmětem plnění poskytnutí reklamních a propagačních služeb – reklamní kampaně na soutěžích a utkáních. Kromě obchodních smluv žalobce předložil žalovanému z každého závodu bulletin o uskutečněném závodě, z něhož vyplývá zejména, na jakém vozu byla vyobrazena reklama žalobce formou loga, místo umístění loga, místo konání závodu, datum konání závodu, vyobrazení trasy závodu, fotografie závodních vozů, stručný popis závodu, výsledky závodu a momentky ze závodu s vyobrazením loga žalobce. Ke každému bulletinu bylo přiloženo CD s vyobrazením momentek závodu s konkrétním závodním vozem, na kterém bylo umístěno logo žalobce. Identicky lze uvedené vztáhnout i k reklamě na florbalových utkáních, kdy žalovanému byly předloženy fotografie z jednotlivých florbalových utkání v návaznosti na termínový kalendář mistrovských utkání florbalové ligy.
4. Námitky žalobce uplatněné v podané žalobě lze rozdělit do těchto žalobních bodů:
5. *V prvním žalobním bodu* žalobce namítá nezákonné hodnocení důkazů.
6. Žalobce namítá, že na základě provedených svědeckých výpovědí (vlastníků vozidel, na kterých byla reklama umístěna) bylo potvrzeno poskytnutí reklamních služeb, a to i konkrétním dodavatelem, společností ČEKOV. Žalovaný svědecké výpovědi nehodnotil optikou času, když je zřejmé, že svědci si po určité době nemusí pamatovat každý dílčí detail uskutečněných obchodních případů. Žalobce zejména upozorňuje na svědeckou výpověď pana P. G., kterou správce daně hodnotil pouze v neprospěch žalobce, aniž by vzal v potaz skutečnosti svědčící naopak v jeho prospěch, a aniž by tento postup odpovídajícím způsobem zdůvodnil. Nadto i když svědek J. S. vypovídal v rozporu s výpovědí pana P. G., správce daně mu jeho výpověď nepředložil a nechtěl po něm vysvětlení. Žalobce má rovněž za to, že ani výpovědi svědků z oblasti vlastníků vozidel nebyly dostatečně hodnoceny, když žalovaný hodnotil pouze ty pasáže, které jdou v neprospěch žalobce. Hodnocení důkazů je tak jednostranné až zavádějící a v rozporu s ust. § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“).

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

7. Nadto žalovaný důkazní břemeno žalobce vykládá extenzivním způsobem, tedy aby prokázal poskytování služeb v řetězci firem, což žalobce nikdy netvrdil.
8. Žalovaný dovozuje, že dodavatelský subjekt – ČEKOV – byl pouze formálním dodavatelem, nikoliv skutečným. Z daňového řízení však vyplývá, že nebyl možný jiný dodavatel než dodavatel deklarovaný. Žalovaný neuvádí konkrétně, jakou skutečnost nebo skutečnosti měl žalobce předstírat, a že by zapojení žalobce a fyzických osob jednajících za žalobce bylo intenzivnější, než je obvyklé. Z hodnocení důkazů žalovaným vyplývá, že přímým dodavatelem je imaginární subjekt a ten je schopen uzavírat smluvní vztahy. Tímto tvrzením žalovaný skrytě dochází k závěru naplnění projevu vůle tohoto subjektu dodávat služby žalobci. Takové tvrzení však neodpovídá skutečnému skutkovému stavu.
9. V napadeném rozhodnutí žalovaný uvádí, že žalobce neprokázal, že by došlo k přijetí plnění v deklarovaném rozsahu. Odvolává se přitom na bod 3 odst. 7 obchodní smlouvy, ze které vyplývá, že dodavatel je povinen po předchozí domluvě zajistit i další služby. Přestože žalovaný nezjistil, že by „nějaká“ předchozí domluva existovala, tvrdí, že se tak stalo, což je v rozporu s obsahem daňového spisu, ale i písemnými důkazy a důkazy formou svědeckých výpovědí. Tvrzení žalovaného o neprokázaném rozsahu zdanitelného plnění je nutno odmítnout jako neprokázané.
10. *Ve druhém žalobním bodu* žalobce nesouhlasí s posouzením nepřiměřenosti nákladů.
11. Žalobce nesouhlasí s odkazem na publikaci „*Strategický marketing*“, neboť uvedený ukazatel (komunikační rozpočet) nelze paušálně použít přímo na žalobce.
12. *Ve třetím žalobním bodu* žalobce namítá, že žalovaný nehodnotil dostání se do povědomí o žalobci správně, ale optikou času, tedy v době vydání rozhodnutí, tj. v roce 2023 hodnotí skutečnosti, které se udály v roce 2016. Žalobce přitom namítá, že mu v rozhodnutí chybí sociologický rozbor diváctví, kdy žalovaný pouze obecným způsobem uvádí, že mu není zřejmé, jakým způsobem předmět podnikání žalobce (v oboru ostraha majetku a osob) ovlivnil výběr reklamy a zda se subjekty, na které cílí reklama, nalézají v oblasti motorsportu a florbalu. K tomu uvádí žalobce, že návštěvy sportovních klánů jsou i významným sociálně interaktivním faktorem, neboť mnoho sportovních diváků získává nové sociální kontakty právě v tomto prostředí a cílem reklamy bylo oslovení potenciálních zákazníků pohybujiících se v obdobném prostředí.
13. *Ve čtvrtém žalobním bodu* žalobce namítá, že žalovaný nezahájil řízení s jinými daňovými subjekty v řetězci společností popisovaných žalovaným.
14. Žalobce nemá informace o stanovení daně ve vedlejších řízeních. Z této (ne)aktivity správce daně vyplývá, že žalovaný neodstranil pochybnosti o stanovení daně v řetězci společností podílejících se na poskytování služeb. Spis o důkazech týkajících se jednotlivých předcházejících subjektů mlčí, žalobce se proto k nim nemohl vyjádřit, přitom výsledkem hodnocení důkazů má být ucelený pohled na jednotlivé transakce. Žalobce opakuje, že bezprostředním dodavatelem mohl být jedině ČEKOM a nikdo jiný. Přitom žalovaný ani nezkoumal řetězec navazujících subjektů ať již jednotlivě či ve vzájemných souvislostech.
15. *V pátém žalobním bodu* žalobce vytyká žalovanému, že při nahlížení do spisu mu nepředložil kompletní spisový materiál.
16. Žalobce tvrdí, že mu nebylo umožněno nahlédnout do všech písemností, prokazatelně nebyl seznámen se všemi důkazy a nebylo mu umožněno nahlédnout do vyhledávací části spisu. Dle žalobce ve spise se nacházejí i písemnosti svědčící v jeho prospěch, které nebyly

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

přeraženy z vyhledávací části a byly žalobci zatajeny. Žalobce má pochybnosti, zda v písemnostech se nenacházejí další důkazy svědčící v jeho prospěch anebo i důkazy o procesně nesprávném postupu žalovaného ve vedlejších daňových řízeních. V tom případě by je měl předložit k nahlédnutí. Jen takto by byly odstraněny pochybnosti žalobce, zda tyto písemnosti nejsou důkazy svědčícími v jeho prospěch. Žalobce má rovněž pochybnost, zda tyto písemnosti mu nejsou předkládány záměrně proto, aby s nimi nemusel žalovaný žalobce seznamovat. Na podporu uvedeného poukazuje žalobce na judikaturu NSS, č.j. 6 Afs 18/2003–92 aplikovatelnou na současné znění DŘ: „*Je-li však správce daně oprávněn (a fakticky i povinen) zahrnout do závěrečného hodnocení důkazy i ty skutečnosti, které zjistil jinak než od daňového subjektu, je daňovému subjektu garantováno právo seznámit se se všemi důkazními prostředky formou nahlédnutí do správního (daňového) spisu.*“

17. Pokud se žalovaný vyhýbá své povinnosti nechat žalobce nahlédnout do vyhledávací části spisu, je nutno upozornit na ustanovení § 66 odst. 3 daňového řádu a povinnost správce daně prokázat, že je ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní anebo cíl správy daní. Žalovaný zcela nezvykle chrání práva daňových subjektů, které se správcem daně nespolupracují.
18. Za zcela nezákonné lze označit založení písemnosti ve spise pod bodem 32 (kontrolní poznámky). Již z judikatury NSS např. rozhodnutí č. j. 2 Afs 87/2004-70 ze dne 30. 3. 2006 vyplývá, že poznámky z daňové kontroly nejsou těmi důkazy, které by měly být zařazeny v tzv. neveřejné části spisu. V uvedeném rozsudku jsou poznámky z daňové kontroly vztahovány ke stanovení daně podle pomůcek. Nicméně dle názoru žalobce je označený rozsudek použitelný i na projednávaný případ.
19. *V šestém žalobním bodu se v námitkách žalobce vrací k dokazování a upozorňuje, že k prokázání uskutečnění dodávek v jeho prospěch navrhl předvolat přímé účastníky obchodních vztahů, konkrétně žalovaný nepředvolal k podání svědecké výpovědi pana Lukáše Matěnu, jednatele společnosti Advanced Solutions s.r.o. Nepředvolání tohoto svědka označuje žalobce za účelové, neboť společnost Advanced Solutions byla bezprostředním dodavatelem společnosti, jehož jednatelem byl svědek S., který poskytoval prostřednictvím společnosti LAST PRODUCTION CZ, s.r.o. (dále jen „LAST PRODUCTION“) služby ČEKOV. Byl to právě tento svědek, který popíral jakékoliv poskytování služeb v rozporu se svědeckou výpovědi P. G.. Správce daně ve vztahu k Advanced Solutions neuvádí pravdivé informace, když tvrdí, že tato společnost nezveřejňovala účetní závěrky. Ze sbírky listin vyplývá, že tato společnost zveřejnila veškeré účetní závěrky, byť se tak stalo až dne 19. 5. 2022.*

### III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

20. V písemném vyjádření k žalobě setrval žalovaný na právních názorech uvedených v napadeném rozhodnutí, a v plném rozsahu na ně odkázal.
21. K námitkám *v prvním žalobním bodu* žalovaný uvedl, že samotná skutečnost, že k poskytnutí reklamního plnění došlo, je pro uznání nákladů jako daňově účinných nedostačující. Daňový subjekt je povinen mj. prokázat, že mu plnění dodala osoba uvedená na dokladu, resp. musí být jednoznačně prokázán vztah mezi daňovým subjektem a dodavatelem plnění, který je deklarován na předložených dokladech, a dále musí být prokázáno, že plnění deklarovaného

dodavatele pro daňový subjekt spočívalo přinejmenším v zajištění realizace plnění subdodavatelem.

22. Žalovaný se neztotožňuje s tvrzením žalobce, že bylo prokázáno dodání plnění dodavatelem ČEKOV. V rámci **svědecké výpovědi pan G.**, jednatel společnosti ČEKOV, neuvedl žádné konkrétní údaje týkající se dodavatelů společnosti ČEKOV, přestože v případě dodavatele LAST PRODUCTION se mělo jednat prakticky o jediného zásadního dodavatele, se kterým by pan G. musel být v případě uskutečňování deklarovaných služeb v hodnotě desítek milionů korun v pravidelném kontaktu. Pan G. nicméně na konkrétní dotaz ohledně společnosti LAST PRODUCTION ve své výpovědi uvedl, že název společnosti je mu známý, ale neví, v čem spočívala spolupráce s touto společností a kdy probíhala, a nepamatuje si ani jména osob, se kterými spolupracoval (viz protokol č. j. 1175482/19/2804-60562-609538). Z tohoto vyjádření vyplývají zcela důvodné pochybnosti, zda obchodní společnost LAST PRODUCTION předmětné služby pro společnost ČEKOV poskytla, pročez rovněž logicky vyplývají pochybnosti, zda společnost ČEKOV reálně mohla předmětné služby poskytnout žalobci. Tato svědecká výpověď je i v rozporu s **vyjádřeními jednatele žalobce**, kterému nebylo známo, co konkrétně bylo předmětem poskytnutých plnění v rámci reklamní kampaně při florbalových utkáních, ani si nepamatoval žádné okolnosti týkající se společnosti ČEKOV - kdo mu společnost ČEKOV doporučil, kdo je jednatel, při jediném osobním jednání si neověřil totožnost přítomné osoby; jednatel neznal ani žádné podrobnosti stran ceny služby, nebyla mu známa konkrétní cena za reklamu na jednotlivých závodech ani cena reklamy na utkáních florbalové extraligy, přiměřenost ceny za reklamní služby sjednané ve smlouvách se společností ČEKOV žádným způsobem neověřoval, nevěděl, jakým způsobem ovlivní cenu reklamy velikost reklamní plochy a dále atraktivita, velikost či význam jednotlivých sportovních soutěží, nebylo mu ani známo, jakým způsobem byly vybírány konkrétní závody a konkrétní soutěžní vozidla, na kterých bude prezentováno logo žalobce, tyto skutečnosti řešil dodavatel, jednatel žalobce se na výběru žádným způsobem nepodílel (viz např. protokol č. j. 4923/19/2804-60562-609538); oproti tomu pan G. uvedl, že výběr závodů a vozidel určoval partner, tj. žalobce. Výše uvedené pochybnosti byly žalobci sděleny prostřednictvím výzvy k prokázání skutečností ze dne 21. 1. 2020, č. j. 56792/20/2804-60562-609538, na kterou žalobce žádným způsobem nereagoval. Správce daně tak unesl své důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu a důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce, na němž následně bylo, aby vyjádřené pochybnosti správce daně dalšími důkazními prostředky vyvrátil, což však neučinil. Ze spisového materiálu pak nevyplývá žádná osoba/osoby, která by jednoznačně služby dodala. Nebyl prokázán ani rozsah přijatých služeb, pročez není ani zřejmá reálná hodnota šetřených reklamních služeb, kterou by žalovaný mohl vzít do svých úvah.
23. Žalovaný nesouhlasí s účelovým hodnocením svědeckých výpovědí v neprospěch žalobce. Jak vyplývá ze spisového materiálu, jednatel společnosti ČEKOV P. G. vypověděl (podrobně viz bod 38 napadeného rozhodnutí, resp. výsledek mezinárodního dožádání zaevidovaný správcem daně dne 16. 5. 2019 pod č. j. 1175482/19, a jeho příloha - zápisnica o ústnom pojednání č. 100910072/2019 ze dne 17. 4. 2019; a dále body 115 a 116 napadeného rozhodnutí), že společnost ČEKOV zajistila pronájem reklamní plochy na vozidlech, nebylo však zjištěno žádné propojení mezi společností ČEKOV s majiteli vozidel, resp. nájemci reklamních ploch. Výpověď svědka zcela oprávněně vzbuzuje pochybnosti o postavení společnosti ČEKOV jako skutečného dodavatele reklamních plnění, přičemž žalovaný má za to, že ji hodnotil zcela racionálně a plně dle pravidel logiky. I když je lidská paměť poznamenaná zubem času, nelze případné mezery vyplnit domněnkami založenými na odhadech a dovozovat skutečnosti, které svědek neuvedl. Není pravdou, že by správce daně účelově pominul skutečnosti, které by svědek uvedl ve prospěch žalobce. Pokud zkrátka svědek o některých skutečnostech nevypovídá (ať již proto, že si je nepamatuje, nebo vypovídá v rozporu s tvrzeními daňového subjektu či jiných svědků), nelze než uzavřít, že takovou svědeckou výpověď nelze označit jako důkaz prokazující předmětná tvrzení či

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

skutečnosti. I přes určitý časový odstup nebyl pan G. schopen uvést základní skutečnosti týkající se obchodní činnosti společnosti ČEKOV, kterých by si v případě, že by se na reklamních plněních podílel v pozici skutečného bezprostředního dodavatele, musel být vědom. Ani svědecká výpověď J. S. (viz bod 113 napadeného rozhodnutí), bývalého jednatele společnosti LAST PRODUCTION, která se měla dle údajů v kontrolních hlášeních společnosti ČEKOV zásadním způsobem podílet na deklarovaných reklamních plněních, nepřispěla k odstranění pochybností správce daně ohledně osoby poskytovatele reklamních plnění, neboť svědek J. S. uvedl, že na činnosti společnosti se žádným způsobem nepodílel, jménem společnosti neuzavíral žádné smluvní vztahy, s žádnými obchodními partnery nejednal ani žádnou osobu k jednání nezplnomocnil, nevystavil ani nepřijímal žádné faktury a pana P. G. nezná. Nutno dodat, že za žalobce se žádná osoba oprávněná jednat jeho jménem této svědecké výpovědi nezúčastnila, přestože o jejím konání byl žalobce vyrozuměn. Žalovaný pak uvádí, že v dané věci bylo provedeno množství dalších svědeckých výpovědí (viz body 44 až 72 napadeného rozhodnutí), z nichž je zřejmé, že žádný ze svědků věrohodně nepotvrdil rozsah, resp. samotnou realizaci reklamních plnění pro žalobce, a všichni svědci shodně uvedli, že jim není známo, jaká osoba poskytla žalobci předmětné reklamní služby.

24. V daném případě vyvstaly zásadní pochybnosti rovněž o tom, zda byla předmětná plnění uskutečněna v deklarovaném rozsahu. V obchodních smlouvách není jednoznačně vymezen rozsah služeb zahrnutý do celkové ceny (jednotlivá ujednání jsou nekonkrétní a neurčitá), přesto je sjednaná cena stanovena pevnou částkou. Ze zjištění správce daně z vyjádření žalobce je dle žalovaného zřejmé, že služby uvedené v bodu 3 odst. 7 obchodních smluv byly poskytnuty v naprosto minimálním rozsahu; další vyjmenované služby nebyly poskytnuty vůbec, přitom žalobce uhradil plnou cenu sjednanou ve smlouvách. Reklama tedy nebyla provedena ve smluveném rozsahu.
25. *Ke druhému žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že své závěry ve vztahu k nepřiměřenosti nákladů vynaložených žalobcem na reklamu považuje i nadále za plně opodstatněné. V napadeném rozhodnutí žalovaný odkázal na dvě odborné publikace, které uváděly poměr výdajů na marketing k celkovému obratu, resp. tržbám. Tento poměr je v obou publikacích uveden formou intervalu, přičemž žalovaný nespatřuje důvod, proč by nemohl být obecně aplikovatelný na případ žalobce. Právě díky použití intervalu, v němž je obsažena celá řada subjektů a jejich nejrozličnějších marketingových strategií a případů, je tento interval vypovídající pro drtivou většinu subjektů. Na základě tohoto ukazatele tak lze jednoduše seznat, že žalobcem uplatněné náklady na reklamní služby ve výši 2,75 mil. Kč jsou zjevně nepřiměřené vzhledem k dosaženému obratu ve výši 6,22 mil. Kč (44 % z celkového obratu). Náklady na reklamu tvoří 48,2 % celkových nákladů za rok 2016 ve výši 5,705 mil. Kč, což působí o to absurdněji, když podstatná část obratu (v roce 2016 cca 70 %) je uskutečňována personálně propojenými subjekty. V podané žalobě žalobce ani neuvádí žádné racionální vysvětlení pro takovou výši nákladů na reklamu; omezuje se toliko na zpochybňování závěrů a úvah žalovaného a citování výroků Henryho Forda, aniž by však uvedl jakékoliv konkrétní skutečnosti stran své vlastní situace.
26. *Ke třetímu žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že nesouhlasí s tím, že by se dopustil zpětného hodnocení důkazů. Již správce daně ve zprávě o daňové kontrole rozebral, z jakých důvodů nelze považovat šetřené reklamní služby za původce zvýšení obratu, a vyjádřil se také k tvrzenému vstupu do povědomí potenciálních klientů (viz str. 18 až 23, 29 až 35 zprávy o daňové kontrole). Žalovaný se se správcem daně ztotožnil ohledně závěru, že jednotlivé závody, na kterých bude logo prezentováno, žalobce nevybíral a akcí se nezúčastnil, přestože byl přesvědčen, že se v místech konání automobilových závodů nacházejí zajímavé osoby z podnikatelského prostředí. Neúčast jakékoliv osoby ze strany žalobce na jednotlivých akcích však svědčí o tom, jaký význam z hlediska reklamního potenciálu těmto akcím přikládal. Námítky žalobce v tomto směru jsou toliko obecné a nicneříkající, dle žalovaného se k nim nelze nijak konkrétněji vyjádřit.

27. *Ke čtvrtému žalobnímu bodu* žalovaný připomíná, že v dané věci dospěl k závěru, že žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, kterými by prokázal přijetí plnění od dodavatele uvedeného na dokladu, společnosti ČEKOV, v deklarovaném rozsahu. Žalobce v dané věci netížilo důkazní břemeno ve vztahu k celému řetězci napojených firem, jak žalobce předkládá, neboť na něm není, aby prokazoval skutečnosti týkající se svých dodavatelů, ale je tím, kdo může disponovat důkazy o navázání spolupráce, uzavírání smluv a přebírání předmětných plnění ve vztahu ke svému dodavateli. Na výzvu k prokázání skutečností však žalobce nereagoval a pochybnosti správce daně neodstranil. Argumentace žalobce ohledně „vedlejších řízení“, je zcela zavádějící, pokrývající rozložení důkazního břemene. V dané věci je podstatné, že v rámci daňové kontroly byla prověřována daňová povinnost žalobce, kterýžto nesl ohledně jím uváděných tvrzení důkazní břemeno, resp. pokud si žalobce nárokoval určité náklady jako daňově účinné, byl povinen prokázat oprávněnost svého tvrzení relevantními důkazními prostředky. Správní orgány nemají povinnost zahajovat jakákoliv řízení s dalšími subjekty, které v rámci daňové kontroly u daňového subjektu detekovaly, ani opatřovat důkazy „až ke konečnému odběrateli“ či prokazovat „nezákonnost postupu u předcházejících dodavatelů“. Je zcela mylné tvrzení žalobce, že tím, že správce daně nezahájil daňová řízení s dalšími subjekty, měl za prokázané, že se reklamní plnění v rámci řetězce společností fakticky uskutečnila a správce daně je ve vedlejších řízení uznal. S tímto tvrzením se nelze ztotožnit, neboť nezpochybnění určitého plnění správcem daně neznamená, že by automaticky považoval za prokázané, že k realizaci plnění došlo tak, jak bylo deklarováno. Výsledek daňového řízení u jednoho daňového subjektu nelze přenášet do daňového řízení jiného daňového subjektu.
28. *K pátému žalobnímu bodu* žalovaný uvedl, že k nahlížení do spisu u správce daně dne 20. 2. 2020 a dne 27. 7. 2020 předložil správce daně žalobci veškeré písemnosti, u nichž tak legitimně mohl učinit. Do některých příloh žalobci nebylo umožněno nahlédnout, resp. některé pasáže byly začerněny a byly žalobci předloženy v anonymizované podobě, a to z důvodu, že údaje neměly přímou souvislost s daňovou povinností žalobce. Jedná se o legitimní postup dle daňového řádu, kdy je správce daně povinen v souladu s ustanovením § 9 odst. 1 daňového řádu a ustanovením § 52 odst. 1 zachovávat mlčenlivost o tom, co se při správě daní dozvěděl o poměrech jiných osob. Zároveň nebyly v daném případě naplněny podmínky žádné ze zákonem předvídaných situací, v nichž se při sdělení určitých údajů o porušení povinnosti mlčenlivosti nejedná, protože byly žalobci předloženy písemnosti v takové podobě, aby správce daně plně dostal dikci zákona ve všech ohledech, tzn. zpřístupnil žalobci listiny a současně zachoval povinnost mlčenlivosti ohledně údajů a informací, jež s žalobcem přímo nesouvisely. Žalovaný uvádí, že zpřístupnění písemností žalobci v originální podobě by ohrozilo zájem jiných daňových subjektů, proto jsou písemnosti v originální podobě součástí vyhledávací části spisového materiálu v souladu s § 65 odst. 1 daňového řádu, a ve veřejné části spisového materiálu jsou tyto písemnosti založeny v anonymizované podobě. Žalovaný dodává, že listiny v neanonymizované podobě jsou součástí neveřejné, tj. vyhledávací části spisového materiálu. Nepodložené námitky žalobce, že mu nebylo umožněno nahlédnout do všech písemností a že prokazatelně nebyl seznámen se všemi důkazy, se nezakládají na uvedení žádných reálných skutkových okolností vyvolávajících podezření o skutečném pochybení a jsou čistě spekulativní. Žalovaný uvádí, že spis je veden zcela v souladu s daňovým řádem, přičemž jeho obsah vyplývá z příložených spisových seznamů a jednotlivé písemnosti jsou očíslovány. Žalovaný má zároveň za to, že není jeho povinností jednotlivé písemnosti podřazovat pod konkrétní písmena ustanovení § 65 odst. 1 daňového řádu. Správce daně je povinen daňovému subjektu sdělit toliko, že existuje zákonný důvod pro zařazení písemnosti do vyhledávací části spisu, a to bez nutnosti uvedení dalších podrobností. Rovněž tvrzení žalobce ohledně zatajovaných důkazních prostředků jsou zcela neopodstatněná, neboť se nezakládají na uvedení žádných reálných skutkových okolností vyvolávajících podezření o skutečném pochybení a jsou čistě spekulativní. Žalovaný dodává, že v rámci protokolů, jež byly sepsány o nahlížení do spisu, nebyly ze strany žalobce, resp. jeho zástupce, vzneseny žádné výhrady proti rozsahu, v němž mu bylo umožněno do spisu

nahlédnout. Ani v rámci podaného odvolání či reakce na výzvu odvolacího orgánu žalobce nevznesl žádné námitky stran listin založených ve spise či jejich přeřazení, protože se tak nyní předložené tvrzení žalobce jeví jako účelové.

29. *K závěrečné námitce v šestém žalobním bodu* žalovaný poznamenal, že žalobcem zmiňovaný návrh na provedení svědecké výpovědi pana Lukáše Matěny nebyl v rámci daňového řízení ze strany žalobce vůbec vznesen.
30. Žalobce v replice zopakoval své žalobní námitky, zejména nesouhlasil s rozložením důkazního břemene, zdůraznil, že si nemůže ověřit tvrzení žalovaného o nepoužitelnosti důkazů, vyjádření žalovaného k nepřiměřenosti nákladů označil za spekulativní a setrval na svém tvrzení, že žalobce prokázal, že reklamní služby byly poskytnuty dodavatelem ČEKOV.

## V. Soudní přezkum

31. Soud k žalobcem vzneseným námitkám předně uvádí, že žalobce při jejich konstrukci pomíjí skutečnost, že obdobnými námitkami se zabýval odvolací orgán v napadeném rozhodnutí. Žalobce v důsledku této skutečnosti v podané žalobě jen v omezené míře reaguje na závěry, které odvolací orgán k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalobce vyslovil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jinými slovy žalobce dostatečně nerefletoval, že odvolací orgán takové námitky vypořádal a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti. V tomto ohledu platí, že v těch případech, kdy se žalobce v žalobě omezil na takovou konstrukci námitek, aniž by reagoval na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se odvolací orgán, popř. i prvostupňový orgán, s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil na základě jakých konkrétních úvah učinil závěr o jejich nedůvodnosti, značně snížil svou šanci na procesní úspěch.
32. Před vlastním posouzením věci městský soud připomíná, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu soudy nemusí nutně reagovat na každý dílčí argument uvedený v žalobě. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 3. 4. 2014 č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby správní soud v odůvodnění rozhodnutí postihl všechny stěžejní námitky účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i reakce na některé dílčí a související námitky (viz rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2014 č. j. 7 Afs 85/2013-33). Městský soud rovněž může pro stručnost odkázat na část odůvodnění rozhodnutí správního orgánu, s nímž se ztotožňuje. Jak uvedl Ústavní soud, „*není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná*“ (viz náleze ze dne 12. 2. 2009 sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68.; srov. též rozsudky NSS ze dne 12. 3. 2015 č. j. 9 As 221/2014-43, či ze dne 25. 2. 2015 č. j. 6 As 153/2014-108).
33. Vzhledem k tomu, že účastníci řízení k výzvě městského soudu nevyjádřili nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání, postupoval městský soud podle ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl bez nařízení jednání.
34. Po seznámení se se správním spisem a po zhodnocení jeho obsahu a rozhodných skutečností dospěl městský soud k závěru, že žaloba není důvodná.
35. Soud se nejprve zaměřil na posouzení námitek v prvním a v šestém žalobním bodu, neboť ve všech zde obsažených námitkách brojí žalobce proti provedení dokazování a hodnocení důkazů.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

36. Ve vztahu k *prvnímu žalobnímu bodu* soud nepřisvědčil námitce extenzivního výkladu důkazního břemene žalobce ze strany správce daně a rovněž námitce žalobce, který nesouhlasí s hodnocením provedených důkazů.
37. Soud konstatuje, že u žalobce ve vztahu k zdaňovacímu období roku 2016 probíhalo jednak řízení o dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), jednak řízení o dani z příjmů právnických osob. Řízení o DPH vyústilo v rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2023, č. j. 1974/23/5300-22443-712892, které bylo na základě žaloby podané žalobcem přezkoumáno Městským soudem v Praze. Rozsudkem ze dne 24. 1. 2024, č. j. 8 Af 7/2023-66 soud žalobu zamítl. Byť řízení o DPH a řízení o DPPO představují samostatná řízení, lze konstatovat, že žalobce v obou žalobách uplatnil obdobné námitky vycházející ze stejných skutkových tvrzení.
38. Na úvod zdejší soud připomíná, že z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu nese každý daňový subjekt povinnost tvrzení a povinnost důkazní. Daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, ale je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005 č. j. 1 Afs 54/2004-125).
39. Žalobce namítá, že na základě provedených svědeckých výpovědí (vlastníků vozidel, na kterých byla reklama umístěna) bylo potvrzeno poskytnutí reklamních služeb, a to i konkrétním dodavatelem, společností ČEKOV. Námitce tohoto obsahu se žalovaný obsáhle věnoval na straně 10 až 18 pod body [40] až [72] napadeného rozhodnutí, kde podrobně popsal jednotlivá skutková zjištění vyplývající z provedených svědeckých výpovědí (konkrétně svědka D. Š., M. V., P. O., J. Ch., Ing. M. H., V. S., B. F., V. K., L. Č., J. G., L. M. a R. O.). Soud shodně s žalovaným nemůže přisvědčit žalobci, že výpovědi těchto svědků jsou důkazem o poskytnutí reklamních služeb společností ČEKOV. Soud pro stručnost odkazuje na výše označené strany napadeného rozhodnutí a dodává, že naopak odpovědi svědků jsou značně strohé, obecné, kdy svědci odkazují vzájemně jeden na druhého, aniž by byli schopni potvrdit požadované údaje. Nadto jsou i v rozporu s jinými důkazy (zejména s výpovědí svědka S.). I když je zřejmé, že svědci si po určité době nemusí pamatovat každý dílčí detail uskutečněných obchodních případů (na což žalobce míří námitkou, že správce daně nehodnotil tyto výpovědi optikou času), správce daně při jejich hodnocení nemůže pominout jejich obsah a sám tyto důkazy doplňovat a dovozovat skutečnosti, které svědek nevypověděl. Nelze proto ani souhlasit s žalobcem, že výpovědi svědků z oblasti vlastníků vozidel nebyly dostatečně hodnoceny a že žalovaný hodnotil pouze pasáže v neprospěch žalobce. Výše uvedení svědci (majitelé vozidel) sice potvrdili uskutečnění části plnění, nepotvrdili však, že toto plnění dodala žalobci společnost ČEKOV, resp. její subdodavatel společnost LAST PRODUCTION. Jiný závěr z výpovědí svědků dle soudu vyvodit nelze.
40. Žalobce dále upozorňuje na svědeckou výpověď pana P. G., kterou správce daně rovněž nesprávně hodnotil.
41. Žalovaný se touto námitkou zabýval na straně 29 a 30 pod bodem [115] napadeného rozhodnutí, k níž uvedl, že „*pan P. G. byl jednatelem obchodní společnosti ČEKOV v době od 13. 1. 2016 do 22. 12. 2016, deklarovaná reklamní plnění měla být uskutečněna v době od 18. 1. 2016 do 30. 12. 2016. Svědecká výpověď provedená Finanční správou Slovenské republiky se uskutečnila dne 17. 4. 2019 (č. j. 1175482/19/2804-60562-609538). Svědek P. G. ve výpovědi uvedl, že obchodní společnost EIBER security, s.r.o. zná, žádné konkrétní informace ve vztahu k této společnosti však neuvedl. Svědek na většinu otázek odpověděl v obecné rovině, na většinu podstatných okolností si nevzpomínal. Ohledně samotné realizace reklamy neuvedl konkrétní*

skutečnosti a odkazoval se na subdodavatele, nevěděl však, jakým způsobem a u koho byla vlastní realizace reklamy zajištěna. Je zřejmé, že s odstupem času si svědek nemusí pamatovat detailní informace týkající se jednotlivých odběratelů, jednotlivých uzavřených smluv či jednotlivých reklamních akcí. Pokud svědek nedokáže blíže identifikovat jednatele daňového subjektu, se kterým měl ve věci smluv jednat, tuto skutečnost lze odůvodnit větším množstvím odběratelů společnosti ČEKOV. Pokud však nedokáže identifikovat účetní společnost, která dle jeho vyjádření vystavovala faktury a připravovala smlouvy, ani subdodavatele, kteří měli fakticky zajistit uskutečnění reklamních plnění, je nutno hovořit v souvislosti se svědeckou výpovědí o nekonkrétnosti a obecnosti svědecké výpovědi. Pokud by se svědek skutečně takřka jeden rok podílel na činnosti společnosti ČEKOV, nutně by musel s účetní společností, která měla připravovat faktury i smlouvy (celkem v hodnotě několika desítek milionů korun), pravidelně komunikovat, stejně jako se svým subdodavatelem. Podle údajů z kontrolních hlášení měla být takřka výhradním dodavatelem společnost LAST PRODUCTION, svědek však název tohoto dodavatele neuvedl a na otázku, zda zná společnost LAST PRODUCTION, sdělil, že název firmy mu je známý, ale náplň konkrétní spolupráce ani období spolupráce si nevzpomíná. Vzhledem k naprosto zásadnímu podílu společnosti LAST PRODUCTION na deklarovaném obchodním případě se tak odvolacímu orgánu jeví jako naprosto nepravděpodobné, že by svědek P. G. mohl zapomenout na podíl tohoto subdodavatele na poskytování reklamních služeb a na konkrétní okolnosti týkající se spolupráce s tímto dodavatelem (včetně jmen konkrétních osob, se kterými jednal). Ve svědecké výpovědi se dále vyskytly rozpory prohlubující pochybnosti správce daně ohledně okolností uzavření smluvního vztahu mezi odvolatelem a společností ČEKOV i pochybnosti ohledně faktického podílu společnosti ČEKOV na deklarovaných plněních, které jsou uvedeny na str. na str. 8, 9, 18, 19, 20, 33, 34 Zprávy o daňové kontrole“. Soud po ověření této svědecké výpovědi dodává, že hodnocení odpovídá jednotlivým údajům sděleným svědkem, který např. na otázky ohledně společnosti žalobce uvedl, že za společnost jednal jednatel, jméno si nevzpomíná a rovněž si nevzpomíná kdy a kde probíhala jednání, ale byla v sídle firmy EIBER, neví kolikrát se sešli, předmětem bylo zabezpečení reklamních smluv, cena byla stanovena po vzájemné dohodě, kromě reklamy byly poskytnuty další služby jako vyhotovení banerů, strava, hostesky a další. Tyto služby i reklama byly zabezpečeny prostřednictvím subdodavatelů, názvy si nepamatuje. Výše nákladů je uvedena ve fakturách. Pravděpodobně se svědek účastnil závodů, na kterých byla umístěna reklama, nevzpomíná si, zda se účastnil automobilových závodů i někdo za společnost EIBER. Daňové doklady vydané společností ČEKOV byly zaplacený bezhotovostním platebním stykem. Společnost LAST PRODUCTION CZ je svědkovi známa, náplň spolupráce si nevzpomíná, zastupoval ji jednatel, s tím svědek jednal, určitě spolu spolupracovali a měli uzavřené smlouvy, platby probíhaly bezhotovostním platebním stykem. Výběry z banky prováděl svědek osobně a použil je na platby v hotovosti, daňové přiznání podávala společnost sídlící v blízkosti Prahy, název si svědek nevzpomíná, podobné reklamní služby jako společnosti EIBER poskytovala společnost ČEKOV i jiným společnostem, název si svědek nevzpomíná, z činnosti ve společnosti ČEKOV plynul svědkovi nepravidelný příjem, který nemá nikde evidovaný, důvodem ukončení v činnosti společnosti ČEKOV byly rodinné důvody svědka, který odevzdal celé účetnictví novému jednatelem. Z uvedeného soud neseznal jednostranné, nevyrovnané až zavádějící hodnocení výpovědi tohoto svědka, které by bylo v rozporu s ust. § 8 odst. 1 daňového řádu.

42. V další žalobní námitce vytýká žalobce správci daně, že nepřistoupil v rámci výpovědi svědka J. S., bývalého jednatele společnosti LAST PRODUCTION, ke konfrontaci se svědeckou výpovědí jednatele společnosti ČEKOV, pana P. G. Soud k tomu uvádí, že není

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

povinností žalovaného konfrontovat jednoho svědka se svědeckou výpovědí jiného svědka, pokud svědek odpovídá na relevantní otázky mu kladené. Žalobce se mohl této svědecké výpovědi zúčastnit, stejně tak se mohl účastnit i svědecké výpovědi P. G. a sám svědkům pokládat otázky, což však neučinil, byť o konání výslechu svědků byl řádně vyrozuměn. Žalobce s hodnocením svědeckých výpovědí pouze dlouze polemizuje a snaží se z nich dovodit, že plnění společnosti ČEKOV fakticky dodala společnost LAST PRODUCTION. Z výpovědi svědka J. S., jednatele společnosti LAST PRODUCTION v rozhodné době, však přitom vyplývá, že na činnosti společnosti se žádným způsobem nepodílel, jménem společnosti neuzavíral žádné smluvní vztahy, s žádnými obchodními partnery nejednal ani žádnou osobu k jednání nezplnomocnil, nevystavil ani nepřijímal žádné faktury a pana P. G. nezná. Z protokolu o výpovědi tohoto svědka též vyplývá, že svědek na otázky správce daně odpovídal většinou slovy „ne“, „nevím“ či „nejsem si jistý“, a proto výpověď tohoto svědka nemohla přispět k prokázání žalobcových tvrzení ohledně osoby poskytovatele reklamních plnění, natož rozsahu poskytnutého tvrzeného plnění. Byť svědek Lubomír Minařík, jednatel společnosti MRS car s.r.o., který byl vlastníkem vozidla Renault Clio R3 potvrdil ve své výpovědi, že jednal s panem S. ohledně smlouvy o reklamě, současně si již nevzpomněl, kdo za společnost LAST PRODUCTION reklamu realizoval, k čemuž uvedl, že společnost MRS car poskytla pouze reklamní plochu a více se na reklamních akcích nepodílela, svědek společnost Eiber ani ČEKOV ani pana G. nezná. Dle soudu výpovědí výše uvedených svědků nebylo prokázáno, že žalobce přijal předmětné reklamní služby od společnosti ČEKOV.

43. Soud se neztotožňuje rovněž s žalobcem, že žalovaný vykládá důkazní břemeno žalobce extenzivním způsobem, tedy že je vztahuje i na skutečnosti, u kterých žalobce nebyl přímým účastníkem závazkového vztahu, resp. požaduje, aby žalobce prokázal poskytování služeb v řetězci firem. Ze správního spisu nevyplývá, že žalovaný nutil žalobce prokazovat skutečnosti, u kterých nebyl účastníkem. Z provedeného dokazování vyplývá toliko, že žalobce nebyl schopen prokázat svá tvrzení týkající se skutečností, u kterých účastníkem byl. Jinými slovy, pokud by žalobce obsah plnění a k tomu odpovídající stanovení ceny byl schopen prokázat, své důkazní břemeno by unesl, což se však nestalo.
44. Soud nesouhlasí s žalobcem, že svědeckou výpovědí P. G. bylo prokázáno, který subjekt byl bezprostředním dodavatelem, avšak žalovaný zcela nepochopitelným způsobem tvrdí, že je to jiný než deklarovaný a výslovně uvedený subjekt, tzv. imaginární subjekt. Tvrzení žalobce, že z *hodnocení důkazů žalovaným vyplývá, že přímým dodavatelem je imaginární subjekt a ten je schopen uzavírat smluvní vztahy a dodávat služby žalobci*, představuje hypotetickou úvahu, která je pro rozhodnutí ve věci irelevantní. Žalobce se mýlí, že povinností správce daně bylo prokázat, že stanovil daň v řetězci společností podílejících se na poskytování služeb. Jinými slovy žalobce nemá právo, aby mu žalovaný sděloval, jakým způsobem postupuje a postupoval a k jakým zjištěním a závěrům dospěl ve vedlejších řízeních. Bez ohledu na tato řízení se důkazní povinnost žalobce – prokázat svá tvrzení ohledně uplatněných nákladů - nemění. Ze svědecké výpovědi pana P. G., jednatele společnosti ČEKOV, právě naopak vyplynuly nejasnosti ohledně rozsahu plnění i jeho subdodavatele. Fotografie ze závodů a z turnajů doložené žalobcem sice dosvědčují, že nějaká reklama byla někým dodána, ale nic víc.
45. Žalobce rovněž brojí proti závěru žalovaného v napadeném rozhodnutí, že žalobce neprokázal, že by došlo k přijetí plnění v deklarovaném rozsahu. Touto námitkou se žalovaný zabýval na straně 24 a 25 pod bodem [99] napadeného rozhodnutí, kde mimo jiné

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

uvedl, že „Ve věci rozsahu poskytnutých služeb správce daně ve Zprávě o daňové kontrole uvedl, že předloženými důkazními prostředky bylo prokázáno, že logo odvolatele bylo umístěno mezi dalšími logy cca deseti subjektů na závodních vozidlech v rámci vyjmenovaných automobilových soutěží, dále byla prokázána prezentace loga maximálně na třech florbalových utkáních. Reklama v rámci florbalové extraligy nebyla dle zjištění správce daně umístěna na všech šesti domácích zápasech florbalového týmu Panthers Otrokovice a doloženo nebylo ani umístění reklamy na internetové stránky klubu. Reklama loga odvolatele byla dle zjištění správce daně vylepena na vozidlech v rámci všech automobilových závodů uvedených ve smlouvě, odvolateli ale nebyly poskytnuty všechny služby uvedené v ustanovení bodu 3 odst. 7 předmětných smluv, přestože tyto služby byly zahrnuty v celkové ceně a poskytovatel byl povinen zajistit je po předchozí domluvě (přehled doplňkových služeb viz str. 5 Zprávy o daňové kontrole). Z uvedených doplňkových služeb bylo z poskytnutých prezentací zjištěno pouze umístění loga na oblečení hostesek v rámci závodů Rally Bohemia a Bonver Partr Rally a dále umístění loga odvolatele na cca 33 ks „krabiček“ opatřených logem odvolatele, obsahujících peněženku, klíčenku a tužku, případně sadu na víno, uskutečnění dalších doplňkových služeb nebylo prokázáno. Jednatel odvolatele nedokázal v rámci protokolovaného jednání dne 4. 1. 2019 (protokol č. j. 4923/19/2804-60562-609538) odpovědět, zda byly tyto služby zajištěny, neboť akcí se vůbec nezúčastnil a provedení reklamních plnění kontroloval pouze na základě zasílaných prezentací. Je však zřejmé, že vzhledem k charakteru těchto dalších služeb (např. doprava na akce, reklamní VIP setkání při firemních jízdách v závodním voze na uzavřené trati, cateringové služby na reklamních setkáních s obchodními partnery, lety helikoptérou označenou logem objednatele) byla nutná předchozí domluva před jednotlivými akcemi ohledně doby plnění i rozsahu požadovaných služeb (tento rozsah nebyl ve smlouvě vůbec specifikován); jednatel odvolatele by tedy v případě poskytnutí těchto dalších služeb nutně musel o této skutečnosti vědět. Poskytnutí uvedených doplňkových služeb při neúčasti odvolatele na závodech však logicky postrádá smysl. Navíc jak uvedl při jednání dne 4. 1. 2019 jednatel odvolatele, ohledně reklamních plnění proběhlo pouze jedno jednání před uzavřením smlouvy, dál vše probíhalo pouze korespondenčně a s žádnými dalšími osobami ve věci reklamních plnění jednatel odvolatele nejednal. Z uvedeného je tedy zřejmé, že reklama nebyla provedena ve sjednaném rozsahu, neboť nebyly poskytnuty všechny služby uvedené v ustanovení bodu 3 odst. 7 předmětných smluv“.

46. S citovaným hodnocením žalovaného se soud shoduje a dodává, že uvedený závěr žalovaného koresponduje s výpovědí svědka P. G., který se v rámci své výpovědi de facto vyhýbal konkrétním odpovědím i ohledně ujednání, jenž se týkají poskytnutí doplňkových služeb, přitom dohodnutá cena je v celém rozsahu akceptována neboli, ačkoliv tyto služby nebyly řádně specifikovány, již byly předem součástí stanovené ceny. Lze proto racionálně předpokládat, že následně muselo dojít k jednáním stran, která upřesňovala doplňková plnění. Soud zde připomíná, že žalobce má primární důkazní břemeno i ohledně plnění v deklarovaném rozsahu, tedy že je obdržel od deklarovaného dodavatele právě v deklarovaném rozsahu, což se mu s ohledem na shora popsané skutečnosti nepodařilo. To, že pochybnosti správce daně, potažmo žalovaného mohly primárně vzejít z nestandardnosti obchodního řetězce, na tomto závěru ničeho nemění. Bylo na žalobci, aby prokázal, že dané plnění bylo dodáno v deklarovaném rozsahu deklarovaným dodavatelem. V návaznosti na uvedené soud proto souhlasí se žalovaným, že jeho pochybnosti týkající se realizace předmětných plnění deklarovaným dodavatelem a v deklarovaném rozsahu nemohly být provedenými důkazními prostředky vůbec rozptýleny. Žalobce nemůže svou neobezřetnost při sjednávání dodání plnění, kterou žalovaný adekvátně shrnul na straně 21 pod bodem [87]

napadeného rozhodnutí (*těsně před podpisem první smlouvy došlo ke změně osoby jednatele - do 13. 1. 2016 pan J. P., bydliště na Městském úřadu v H., dalším jednatelem pan P. G., občan Slovenské republiky s bydlištěm na Slovensku. Jmenovaný dle svého vyjádření nikdy nebyl na adrese sídla společnosti ČEKOV a není mu známo, zda společnost v roce 2016 na této adrese fakticky vykonávala činnost... společnost ČEKOV se tak mohla snadno stát pro odvolatele těžko dohledatelnou. Odvolatel přitom se společností ČEKOV spolupracoval poprvé a jednalo se o obchodní kontrakt se zásadním dopadem na hospodaření odvolatele (deklarované náklady na reklamu ve výši 2,75 mil. Kč činí 48,2 % celkových nákladů za rok 2016) nahrazovat tím, že bude požadovat po správci daně, aby důkazy obstaral z jiného daňového řízení. Taková obrana nemůže být dle soudu úspěšná. Pokud byl žalobce přesvědčen, že takové důkazy existují, mohl je sám získat od svého dodavatele a předložit je správci daně.*

47. Soud s ohledem na výše uvedené uzavírá, že námitky v prvním žalobním bodu shledal nedůvodnými.
48. *V šestém závěrečném žalobním bodu upozorňuje žalobce, že k prokázání uskutečnění dodávek v jeho prospěch navrhl předvolat přímé účastníky obchodních vztahů, konkrétně žalovaný nepředvolal k podání svědecké výpovědi pana Lukáše Matěnu, jednatele společnosti Advanced Solutions s.r.o., která měla být bezprostředním dodavatelem společnosti, jehož jednatelem byl svědek S., který poskytoval prostřednictvím společnosti LAST PRODUCTION CZ služby společnosti ČEKOV. Soud konstatuje, že žalobce blíže uvedený důkazní návrh nespécifikoval, resp. neuvedl, ve které fázi daňového řízení takový důkazní návrh učinil a k prokázání jaké skutečnosti jej navrhoval, toliko se odkázal na daňový spis. Naopak žalovaný uvedl, že takový důkazní návrh vůbec nebyl učiněn. Soud konstatuje, že žalobcem uvedený návrh není součástí správního spisu. Sám žalobce mohl své tvrzení podpořit vyvrácením postoje žalovaného v replice, kde mohl na vyjádření žalovaného reagovat, což však neučinil. Za těchto okolností shledal soud žalobní námitku zcela nedůvodnou. Nadto soud toliko dodává, že výsledk Lukáše Matěny za situace, kdy z výpovědi slyšeného svědka S. vyplývají údaje, které nesvědčí o obchodním kontraktu se společností Advanced Solutions, se jeví nadbytečným. K poukazu žalobce, že společnost Advanced Solutions zveřejnila veškeré účetní závěrky dne 19. 5. 2022, soud uvádí, že tato okolnost nemůže sama o sobě vést k prokázání uskutečnění předmětných dodávek tvrzeným dodavatelem a v tvrzeném rozsahu.*
49. *Ve druhém žalobním bodu žalobce nesouhlasí s posouzením nepřiměřenosti nákladů. Žalobce nesouhlasí s odkazem na publikaci „Strategický marketing“, neboť uvedený ukazatel (komunikační rozpočet) nelze paušálně použít přímo na žalobce.*
50. *Žalovaný se námitkou ohledně nepřiměřenosti uplatněných nákladů žalobce zabýval na straně 26 a 27 pod bodem [104] napadeného rozhodnutí, kde mimo jiné uvedl „že uplatněné náklady na reklamní služby ve výši 2,75 mil. Kč lze považovat za zjevně nepřiměřené vzhledem k dosaženému obratu ve výši 6,22 mil. Kč (44 % z celkového obratu), náklady na reklamu tvoří 48,2 % celkových nákladů za rok 2016 ve výši 5,705 mil. Kč. Z běžně dostupné literatury a z otevřených zdrojů plyne, že komunikační rozpočet (tedy rozpočet na celý komunikační mix) se zásadně stabilně pohybuje od 0,5 do 10 % z obratu (viz HANZELKOVÁ, A., KEŘKOVSKÝ, M., ODEHNALOVÁ, D., a VYKYPĚL, O. Strategický marketing: teorie pro praxi. vyd. 1. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 85). Keller s Kotlerem pak uvádí poměr marketingových výdajů k tržbám (tedy nikoliv k obratu) 8–12 % v „99 případech ze 100“ (viz KELLER, K. L., KELLER, L., KOTLER, P. Marketing a management. 12. vydání. Praha: Grada, 2007, s. 159). Nepřiměřenost nákladů na reklamní služby je tedy naprosto zjevná, tím spíše u subjektu, jehož podstatná část obratu je*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

*uskutečňována prostřednictvím personálně spojených společností. Na základě uvedených skutečností lze konstatovat, že náklady na reklamní služby ve výši 44 % z celkového obrátu nedávají žádný ekonomický smysl, nejedná se o výdaj vynaložený ekonomicky racionálním způsobem.“ Soud se s citovaným hodnocením ohledně nepřiměřenosti nákladů žalobce shoduje s žalovaným, a to vzhledem ke konkrétním skutečnostem, jenž se týkají žalobce. Přitom je zřejmé, že žalovaný odkazem na publikaci „Strategický marketing“ toliko chtěl podpořit svůj závěr o nepřiměřenosti žalobcem uplatněných nákladů v daném případě. Pokud by žalovaný na uvedenou publikaci neodkázal, přesto by závěr žalovaného obstál sám o sobě, neboť konkrétní údaje v posuzovaném případě jsou dostatečně vypovídající a úvaha žalovaného vztahující se k nepřiměřenosti nákladů je zcela racionální. Nadto je podpořena odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, v níž se zabýval důrazem na ekonomickou racionalitu marketingových aktivit (rozsudek NSS ze dne 13. 4. 2017, č. j. 10 Afs 310/2016–35, rozsudek NSS ze dne 4. 4. 2007, č. j. 1 Afs 23/2006-105, a rozsudek téhož soudu ze dne 13. 4. 2017, č. j. 10 Afs 310/2016 - 35, bod 37).*

51. *Ve třetím žalobním bodu žalobce namítá, že žalovaný nehodnotil dostání se do povědomí o žalobci správně, ale optikou času, tedy v době vydání rozhodnutí, tj. v roce 2023 hodnotí skutečnosti, které se udály v roce 2016. Žalobce namítá, že mu v rozhodnutí chybí sociologický rozbor diváctví, kdy žalovaný pouze obecným způsobem uvádí, že mu není zřejmé, jakým způsobem předmět podnikání žalobce v oboru ostraha majetku a osob ovlivnil výběr, druh reklamy a zda se subjekty, na které cílí reklama, nalézají v oblasti motorsportu a florbalu.*
52. *Lze konstatovat, že i touto námitkou se již žalovaný zabýval, neboť ji žalobce učinil rovněž součástí svého odvolání. Na straně 26 pod body [101] a [102] mimo jiné uvedl, že „Nelze akceptovat tvrzení odvolatele, že není dáno žádným zákonem, že k navýšení obrátu musí dojít právě u společnosti, která je nositelem reklamy. Z ust. § 24 odst. 1 ZDP jasně vyplývá, že odvolatel je oprávněn uplatnit pouze výdaje (náklady), které byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění a udržení jeho zdanitelných příjmů, nikoliv za účelem dosažení příjmů jiného subjektu, např. personálně spojené společnosti. V této věci dále správce daně uvádí, že cílem správně cílené reklamní kampaně spočívající např. v prezentaci loga konkrétního subjektu je posílení konkrétní obchodní značky, zviditelnění a dostání se do většího povědomí potenciálních zákazníků. Je však naprosto nereálné předpokládat, že právě v důsledku takové reklamy dojde fakticky k navýšení zájmu zákazníků o služby personálně spojené osoby, která následně přenechá část svých zakázek subjektu, který náklady na reklamu vynaložil. Odvolatel dále namítá, že správce daně nehodnotil splnění druhé podmínky, a to dostání se do povědomí. Měřit povědomí o společnosti není snadné, lze to například na základě analýzy návštěvnosti webových stránek společnosti, průzkumy u konkrétní cílové skupiny, nasloucháním sociálním sítím (množství zmínek, recenze apod.). Tak lze získat představu o tom, jak je konkrétní společnost (konkrétní značka) vnímána, jak si vede ve srovnání se zbytkem trhu a jakým způsobem se vyvíjí v čase. Odvolatel tvrdí, že došlo ke zvýšení povědomí o odvolateli v souvislosti s předmětnými reklamními službami, toto tvrzení však správce daně žádným způsobem neprokázal. Správce daně se pokusil prostřednictvím internetových stránek zjistit, jaký je současný stav povědomí o odvolateli v online prostoru. Správce daně našel informace pouze na stránkách rejstříků firem a nabídky volných pracovních míst, internetové stránky odvolatele se nepodařilo dohledat. Správce daně nenalezl na internetových stránkách kromě základních údajů o odvolateli na stránkách rejstříků firem žádné další informace týkající se odvolatele. Je tedy zřejmé, že odvolatel nevyužívá online propagaci, která je základem kampaně na zvýšení povědomí o společnosti a jejich službách. Minimum informací, které se správce daně podařilo dohledat, nesvědčí o vysokém povědomí o odvolateli a*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

*jeho činnosti.*“ Citovanou část napadeného rozhodnutí shledává soud za zcela adekvátní posuzované námitce. Nebylo tedy ani třeba vypracovávat sociologický rozbor diváctví a uvádět jej v napadeném rozhodnutí. Žalobní tvrzení, že žalovaný pouze obecným způsobem uvádí, že mu není zřejmé, jakým způsobem předmět podnikání žalobce v oboru ostraha majetku a osob ovlivnil výběr, druh reklamy a zda se subjekty na které cílí reklama nalézají v oblasti motorsportu a florbalu, vyvrací právě citovaná část napadeného rozhodnutí.

53. *Ve čtvrtém žalobním bodu* žalobce namítá, že žalovaný nezahájil řízení s jinými daňovými subjekty v řetězci společností popisovaných žalovaným. Žalobce nemá informace o stanovení daně ve vedlejších řízeních. Spis o důkazech týkajících se jednotlivých předcházejících subjektů mlčí, žalobce se proto k nim nemohl vyjádřit.
54. V návaznosti na již uvedené v 46. bodu tohoto rozsudku, soud znovu připomíná, že nahrazovat předložení důkazních prostředků tím, že daňový subjekt bude požadovat po správci daně, aby důkazy obstaral z jiného daňového řízení, nelze akceptovat. Taková obrana nemůže být dle soudu úspěšná. Byl-li žalobce přesvědčen, že takové důkazy existují, mohl je sám získat od svého dodavatele a předložit je správci daně. Žalovaný nemá povinnost žalobci sdělovat informace z jiných, i když souvisejících daňových řízení. V dané věci je podstatné, že v rámci daňové kontroly byla prověřována daňová povinnost žalobce, který nesl ohledně jím uváděných tvrzení důkazní břemeno, resp. pokud si žalobce nárokoval určité náklady jako daňově účinné, byl povinen prokázat oprávněnost svých tvrzení. Skutečnost, zda žalovaný zahájil řízení i s jinými daňovými subjekty v řetězci společností popisovaných žalovaným, je pro rozhodnutí v dané věci irelevantní.
55. *V pátém žalobním bodu* žalobce vytýká žalovanému, že při nahlížení mu nepředložil kompletní spisový materiál.
56. Soud shledal i tyto námitky nedůvodnými a vedení správního spisu daňovými orgány v souladu se zákonem.
57. Ze správního spisu soud ověřil, že k nahlížení do spisu došlo dne 20. 2. 2020 zástupcem žalobce, který požadoval předložení části kontrolního a vyhledávacího spisu. Zástupci byly předloženy soupisy písemností: složka č. 105190796 (kontrolní postupy dle DŘ) a č. 105178916 (vyhledávací – kontrolní postupy dle DŘ), které se staly přílohou tohoto protokolu. Současně byl zástupce upozorněn, že daňový subjekt je oprávněn nahlížet do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací, do které patří složka č. 105178916 (vyhledávací – kontrolní postupy dle DŘ). Poté předložil správce daně zástupci k nahlédnutí písemnosti založené do části spisu č. 105190796 – kontrolní postupy dle DŘ. Zástupce požádal o pořízení kopií jednotlivých písemností zařazených do kontrolní části spisu, s výjimkou těch, které má daňový subjekt k dispozici, mimo písemnosti týkající se údajů z veřejného rejstříku, bylo dohodnuto, že požadované listiny budou k dispozici přibližně za dvě hodiny. K žádosti o nahlédnutí do vyhledávací části spisu předložil správce daně zástupci soupis písemností obsažených ve vyhledávací části spisu (č. 105178916). Dále správce daně seznámil zástupce, které písemnosti vyhledávací části spisu byly anonymizovány a následně v anonymizované podobě zařazeny do veřejné části spisu pod pořadovým číslem 50 – jedná se o písemnosti zařazené ve vyhledávací části pod konkrétně číselně označenými pořadovými čísly. Po přerušení jednání byly zástupci předány kopie požadovaných písemností části spisu č. 105190796 (včetně příloh) a nebyly předány fotokopie písemností části spisu č. 105190796, které má daňový subjekt k dispozici

(výpisy z bankovního účtu daňového subjektu, protokoly s daňovým subjektem, písemnosti zaslané daňovým subjektem, písemnosti zaslané daňovému subjektu). Dále správce daně ohledně písemností obsažených ve vyhledávací části spisu č. 105178916 předal zástupci fotokopie číselně označených písemností a nepořídil fotokopie konkrétně číselně označených písemností – úřední záznamy – písemnosti sloužící výlučně pro potřeby správce daně a písemnosti obsahující údaje týkající se jiných daňových subjektů. Písemnosti zařazené ve vyhledávací části spisu konkrétně číselně označené byly anonymizovány a v anonymizované podobě zařazené do veřejné části spisu a předány daňovému subjektu. Stejnopis protokolu byl předán zástupci daňového subjektu, který vůči jeho obsahu nevznese žádné výhrady ani neuvedl žádné návrhy (viz protokol č. j. 255193/20/2804-60562-609538).

58. Dále soud ověřil ze správního spisu, že k nahlížení do spisu došlo zástupcem žalobce dne 27. 7. 2020. Zástupci předal správce daně soupisy obsahu částí spisů č. 105190796 – kontrolní postupy dle DŘ – kontrola DPH – 1–11/2016 a č. 106443527 – kontrolní postupy dle DŘ – kontrola DPPO 2016, č. 105178916 – vyhledávací – kontrolní postupy dle DŘ – kontrola DPH – 01 - 11/2016 a č. 106443528 – vyhledávací - kontrolní postupy dle DŘ – kontrola DPPO rok 2016. Správce daně dále předložil k nahlédnutí část spisu č. 105190796 – kontrolní postupy dle DŘ – kontrola DPH – 1/2016, č. 106443527 – kontrolní postupy dle DŘ – kontrola DPPO 2016; písemnosti týkající se kontroly DPH a kontroly DPPO jsou založeny odděleně, neboť převážná většina písemností se týká obou probíhajících kontrol. K žádosti zástupce o kopie písemností ze soupisu č. 105190796 správce daně předal zástupci 1) pořadové č. 52 ve spisu DPH a současně č. 49 ve spisu DPPO – úřední záznam bez příloh, které představují fotokopie dokladů poskytnutých daňovým subjektem, 2) pořadové č. 56 ve spisu DPH a současně č. 50 ve spisu DPPO – úřední záznam a 3) pořadové č. 57 ve spisu DPH – úřední záznam. Stejnopis protokolu byl předán zástupci daňového subjektu, který vůči jeho obsahu nevznese žádné výhrady ani neuvedl žádné návrhy (viz protokol č. j. 1379156/20/2804-60562-603939).
59. Soud po seznámení se s předloženým správním spisem konstatuje, že námitky žalobce, že mu nebylo umožněno nahlédnout do všech písemností a že prokazatelně nebyl seznámen se všemi důkazy, nemohou být úspěšné. Lze sice přisvědčit žalobci, že jeho zástupci nebylo umožněno se seznámit s veškerým spisovým materiálem, přesto se soud se ztotožňuje se žalovaným, že byly zpřístupněny žalobci listiny, resp. bylo mu umožněno realizovat své právo nahlížet do daňového spisu v mezích vymezených zákonem, přičemž správce daně současně zachoval povinnost mlčenlivosti ohledně údajů a informací, jež s žalobcem přímo nesouvisely. Jedná se o legitimní postup, kdy je správce daně povinen v souladu s ustanoveními § 9 odst. 1 a § 52 odst. 1 daňového řádu zachovávat mlčenlivost o tom, co se při správě daní dozvěděl o poměrech jiných osob. Žalobci byly předloženy písemnosti v takové podobě, aby správce daně dostal zákonným povinností dle uvedených ustanovení daňového řádu. Nadto se námitky nezakládají na uvedení žádných reálných skutkových okolností vyvolávajících podezření o skutečném pochybení a z tohoto pohledu jsou toliko spekulativní.
60. Pokud jde o vyhledávací část daňového spisu, uvádí žalovaný, že jediným požadavkem ve vztahu k vyhledávací části je, že „Správce daně musí být každopádně schopen daňovému subjektu sdělit, z jakého zákonného důvodu je písemnost zařazena do vyhledávací části spisu. U některých písemností se však musí omezit pouze na toto sdělení, jelikož by i jakékoliv sdělení nad rámec zmařilo smysl zařazení do vyhledávací části [např. sdělení důvodů dle písm. a) by v podstatě odhalilo samotný důkazní prostředek.“ a zastává stanovisko, že správce daně je

povinen daňovému subjektu sdělit toliko, že existuje zákonný důvod pro zařazení písemnosti do vyhledávací části spisu. S uvedeným se soud ztotožňuje a dodává, že v konkrétním případě správce daně dostatečně popsal důvod v obou protokolech o nahlížení, pro který neumožnil žalobci nahlížet do části daňového spisu, ale popsal i název vložených písemností a datum jejich vložení. Žalobce poukazuje na ust. § 66 odst. 3 daňového řádu, dle kterého *není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na správě daní anebo cíl správy daní, může správce daně v odůvodněných případech, kdy je to nutné pro další průběh řízení, umožnit nahlédnutí i do písemností ve vyhledávací části spisu*. Soud nesouhlasí se žalobcem, že bylo na žalovaném, aby žalobci prokázal, že je ohrožen zájem jiných subjektů. Tím by tato úprava ztratila význam. Soud dále k námitce žalobce, že žalovaný zatajil část spisu, kde by mohly být důkazy v jeho prospěch uvádí, že toto tvrzení shledává ryze účelovým.

61. K námitce žalobce, že se nemůže vyjadřovat k důkazním prostředkům, které žalovaný před ním zatajuje, soud uvádí, že rozhodnutí žalovaného na takových důkazech nestojí. Žalovaný prokázal, že jeho pochybnosti ohledně tvrzení žalobce jsou oprávněné a nevychází z důkazních prostředků, které by měly být provedeny v rámci řízení jiných daňových subjektů. Se skutečnostmi, na základě kterých tyto pochybnosti stojí a důkazy, a které to prokazují, byl žalobce seznámen. Bylo na žalobci, aby jím tvrzené skutečnosti ohledně deklarovaného rozsahu a deklarovaného dodavatele prokázal.
62. Pokud žalobce namítá, že jako zcela zřejmé nezákonné jednání správce daně je možno dovodit z písemnosti založené ve spise pod bodem 32 (kontrolní poznámky), soud konstatuje, že takto vznesená námitka je vznesena v obecné rovině, nelze z ní seznat, které skutečnosti z ní vyplývají a zda z nich žalovaný vycházel, resp. důvod, pro který se založení kontrolních poznámek promítlo do nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Samotné zařazení kontrolních poznámek do spisu nemůže být vadou řízení, která by měla za následek nezákonnost rozhodnutí a znamenala zkrácení práv žalobce.
63. Závěrem soud shrnuje, že bylo na žalobci, aby v případě, že kdy chce uplatňovat předmětné náklady, vytvořil o svých obchodech auditní stopu, aby o těchto plněních nebylo pochyb. Žalobce sice měl uzavřené smlouvy, avšak v těchto smlouvách nebyl definován, přes pevně stanovenou cenu, rozsah plnění. Takové smluvní ujednání vyvolává pochybnost, že je žalobci de facto jedno, co a jak bude dodáno, důležitá je pouze cena, která byla v poměru k jiným nákladům a obratu žalobce zcela nepřiměřená (viz výše). Zdejší soud již při hodnocení skutkového stavu a hodnocení důkazů v rámci soudního řízení vedeného pod sp. zn. 8 Af 7/2023, v němž bylo posuzováno stejné zdaňovací období z hlediska nároku na odpočet DPH, uvedl, že i když se žalobce při hodnocení důkazů ze strany žalovaného domáhá logiky, sám tento z obchodního hlediska zcela nelogický krok v žalobě nijak nevysvětluje. Třetí senát Městského soudu v Praze se shoduje s osmým senátem, že žalobce nemůže svou důkazní povinnost přenášet na žalovaného a doufat, že se nějaké důkazy v jeho prospěch objeví ve spisech jeho dodavatelů a jejich subdodavatelů, aniž by tyto důkazy blíže označil. Pokud se žalobci nepodařilo vyvrátit závěry žalovaného ohledně neunesení svého důkazního břemene, žalobce následně nemůže tyto závěry zvrátit poukazem na nečinnost žalovaného ohledně jiných daňových subjektů. I kdyby vůči nim zůstal žalovaný zcela nečinný a daňovou kontrolu u nich nezažádal, nic to nemění na povinnosti žalobce prokázat rozsah a dodavatele jím tvrzených plnění, s nímž spojuje vznik jím uvedených nákladů.
64. Vzhledem k výše uvedeným důvodům městský soud žalobu zamítl podle ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. v celém rozsahu jako nedůvodnou.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

## VI. Posouzení nákladů řízení

65. O náhradě nákladů soudního řízení městský soud rozhodl podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec její úřední činnosti nevznikly. Městský soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

### Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 17. října 2024

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.