



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Jana Šmakala a Mgr. Jaroslavy Křivánkové ve věci

žalobkyně: **NARIS Software s.r.o.**, sídlem Fořtova 58/12, Čimice, Praha 8  
zastoupena daňovým poradcem Ing. Alešem Pekárkem, sídlem  
Sokolovská 270/201, Vysočany, Praha 9

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2023, č.j. 37186/23/5200-11432-711778,

takto:

- I. **Žaloba se z a m í t á.**
- II. **Žádný z účastníků řízení n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

**Odůvodnění:**

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou ze dne 19. 1. 2024, Krajskému soudu v Plzni (dále též jen „soud“) doručitou téhož dne, domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2023, č.j. 37186/23/5200-11432-711778 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“ či „*rozhodnutí o*

odvolání“), jímž byla zamítnuta žalobkynina odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) – dodatečným platebním výměřům – ze dne 26. 4. 2021, č.j. 784013/21/2312-50521-404736 a č.j. 784242/21/2312-50521-404736, a tato rozhodnutí byla potvrzena.

2. Prvním dodatečným platebním výměřem byla žalobkyni z moci úřední doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 vyšší o částku 146 110 Kč a stanoveno daňové penále v částce 29 222 Kč.
3. Druhým dodatečným platebním výměřem byla žalobkyni z moci úřední doměřena daňová ztráta z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 nižší o částku 660 075 Kč a stanoveno daňové penále v částce 6 600 Kč.

## II.

### Žaloba

4. Žalobkyně v žalobě uplatnila tři žalobní body.
5. V prvním žalobním bodě namítala „*nesprávné hodnocení daňové účinnosti vynaložených nákladů*“. K tomu uvedla, že její ekonomická činnost v době související s kontrolovanými zdaňovacími obdobími 2016 a 2017 byla provozována ve dvou oblastech poskytování služeb, a to jednak v letech 2014 až 2018 pro skupinu exekutorů při administrativním zajištění právních služeb, služeb public relations a dalších služeb přispívajících k veřejné diskusi na téma teritoriality, a jednak od roku 2017 pro čtyři advokátní kanceláře při administraci činností vykonávaných při správě a vymáhání pohledávek.
6. K „*nesprávnému hodnocení nákladů na právní služby*“ žalobkyně konstatovala, že v obou zdaňovacích obdobích vynaložila náklady na právní služby na základě smlouvy o poskytování právních služeb s Legalcom advokátní kancelář s.r.o. (dále též jen „*Legalcom*“). Odměna za právní služby byla sjednaná paušální měsíční částkou. Předmětem právních služeb byl monitoring a právní rešerše aktuální legislativy, příprava a zpracování legislativních návrhů dle požadavků klienta a další služby dle zadání klienta. Vynaložené náklady na právní služby byly prokázány fakturací advokátní kanceláře, platbami a účetními záznamy vedenými v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví. Aniž by se správce daně zabýval věcnou povahou odměny za poskytované plnění sjednané paušální částkou anebo hodnotil důkazy do té doby předložené žalobkyní, konstatoval bez uvedení konkrétních pochybností, že jde o zaúčtování nákladu, jehož faktické uskutečnění, rozsah plnění a účel vynaložení v závislosti na vykázaných příjmech a předmětu činnosti nebylo prokázáno. Správce daně následně požadoval prokázat, jaké konkrétní právní služby byly v rámci paušálu poskytnuty, a to výzvou žalobkyni, výzvou advokátovi a otázkami na další zúčastněné osoby. Žalovaný aproboval aplikaci takového důkazního standardu a postup správce daně považoval za správný. Dle žalobkyně vyloučení paušální odměny placené advokátní kanceláři za právní služby z daňově účinných nákladů nemá oporu v provedeném dokazování. Faktické podmínění daňové účinnosti nákladů vynaložených podnikatelem na právní služby poskytované advokátem prolomením důvěrnosti vztahu mezi advokátem a klientem je nezákonností, která svou intenzitou zasahuje do práv chráněných Listinou.
7. K „*nesprávnému hodnocení nákladů na služby public relations*“ žalobkyně uvedla, že vynaložila v obou zdaňovacích obdobích náklady na služby, jejichž podstatou je legální manipulace veřejným prostorem a ovlivňování veřejného mínění. Dodavateli těchto služeb byly osoby podnikající v této oblasti nebo jejich dílčích oborech, a to obchodní korporace

EMC a.s. (dále též jen „EMC“), obchodní korporace Malström production, s.r.o. (dále též jen „Malström“) a podnikatel P. V. Odměna za služby byla sjednaná paušální měsíční částkou. Předmětem nakupovaných služeb byly agenturní, mediální a další PR služby požadované a využívané skupinou exekutorů. Vynaložené náklady na služby byly prokázány fakturací dodavatelů, platbami a účetními záznamy vedenými v souladu s právními předpisy upravujícími vedení účetnictví. Aniž by se správce daně zabýval věcnou povahou odměny za poskytované plnění sjednané paušální částkou anebo hodnotil důkazy do té doby předložené žalobkyní, konstatoval bez uvedení konkrétních pochybností, že jde o zaúčtování nákladu, jehož faktické uskutečnění, rozsah plnění a účel vynaložení v závislosti na vykázaných příjmech a předmětu činnosti nebylo prokázáno. Správce daně následně požadoval prokázat, jaké konkrétní služby byly v rámci paušálu poskytnuty, zda a jakým způsobem tyto konkrétní dodavatelé splnily své smluvní závazky. Správce daně požadoval prokázat poskytnutí služeb public relations obdobným způsobem, jakým se prokazují služby reklamy a inzerce, přestože podstata služeb public relations je diametrálně odlišná. Žalovaný aproboval aplikaci takového důkazního standardu a postup správce daně považoval za správný. Dle žalobkyně vyloučení nákladů placených osobám, které jsou odborně způsobilé dosáhnout prokázaných výsledků ve veřejném prostoru z daňově účinných nákladů nemá oporu v provedeném dokazování. Podmínění daňové účinnosti nákladů vynaložených na dosažení prokazatelných výsledků ve veřejném prostoru (výsledek služeb PR) prokázáním postupu, kterým toho dodavatelé dosáhli, je faktickým vyloučením možnosti daňové účinnosti služeb public relations obecně a u jakéhokoliv subjektu, neboť cílem dobře poskytnuté služby public relations je mimo jiné skrýt, kdo, jak a v čí prospěch se snaží ovlivnit veřejný prostor.

8. V druhém žalobním bodu žalobkyně namítala „*vady řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí*“, a sice „*vady dokazování*“ a „*nečinnost žalovaného v odvolacím řízení*“.
9. K „*vadám dokazování*“ žalobkyně uvedla, že v průběhu daňové kontroly vyšlo najevo, že správce daně při dokazování aplikuje daňový procesní předpis tak, jako kdyby existovala koncentrace důkazního řízení. Správce daně vedl řízení ohledně dokazování tvrzení daňového subjektu tak, že daňový subjekt je povinen nejdříve předložit veškeré skutečně či domněle existující a reálně i potenciálně využitelné důkazní prostředky, které teprve následně po jejich kompletním předložení začne správce daně hodnotit. Takové pojetí dokazování není v souladu se zákonem a s judikaturou. Správce daně porušil základní zásadu obsaženou v § 5 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“). Žalobkyně opakovaně upozorňovala správce daně na judikaturu k průběhu dokazování, k rozložení důkazního břemene a k jeho přechodu v průběhu dokazování. Správce daně opakovaně tato upozornění ignoroval a k předložené argumentaci i citacím z judikatury se nevyjadřoval. V důsledku chybně vedeného dokazování nebyl správně a úplně zjištěn skutkový stav ohledně vynaložených nákladů a jejich souvislosti s dosaženými výnosy, což vedlo k nesprávným závěrům ohledně daňové účinnosti částek, které žalobkyně při své činnosti zaplatila. Žalovaný tento postup při daňové kontrole osvědčil jako zákonný a tím neodstranil vady řízení, které mají vliv na zákonnost rozhodnutí.
10. K „*nečinnosti žalovaného v odvolacím řízení*“ žalobkyně uvedla, že předložila i navrhla správci daně důkazy k prokázání svých tvrzení. Správce daně tyto důkazy nehodnotil a návrh neprovedl, aniž by jakkoliv zdůvodnil své odmítnutí. Žalovaný se pokusil tyto vady řízení odstranit, přičemž dlouhá doba, která uběhla od okamžiku možného dokazování

správce daně až po skutečnou snahu žalovaného doplnit dokazování, měla za následek nemožnost některé důkazy provést. Tato vada mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí

11. Ve třetím žalobním bodě žalobkyně namítala „*uplynutí lhůty pro stanovení daně za rok 2016*“. Uvedla, že lhůta, ve které lze daň doměřit, uplynula dříve, než byla daň za rok 2016 pravomocně stanovena. Žalovaný naproti tomu zastává názor, že o daňové povinnosti za rok 2016 rozhodl včas. Spor mezi stranami spočívá ve výkladu důsledků zahájení daňové kontroly na délku obnovené lhůty. Výklad žalovaného, že tímto úkonem byla obnovena lhůta pro doměření daně za rok 2016 v délce 1825 dnů, je nezákonný a má za následek nezákonnost výroku ve věci daně z příjmů právnických osob za rok 2016.

### III.

#### Vyjádření žalovaného k žalobě

12. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě nejprve shrnul skutkový stav věci a předmět sporu a poté uvedl, že nesouhlasí s právním názorem žalobkyně, veškeré její námitky považuje za nedůvodné, a proto podává níže uvedené vyjádření a současně odkazuje v podrobnostech na napadené rozhodnutí s tím, aby soud přihlédl k odůvodnění tohoto rozhodnutí jako k součásti vyjádření žalovaného k žalobě, a na správní spis.
13. Stran namítaného „*nesprávného hodnocení nákladů na právní služby*“ žalovaný konstatoval, že posoudil pochybnosti správce daně ohledně faktického vynaložení předmětných nákladů na právní služby společnosti Legalcom jako opodstatněné. V souvislosti s těmito plněními správce daně uvedl již ve výzvě č.j. 2096212/19 (dále též jen „*Výzva 1*“), že žalobkyně sice předložila smlouvu o poskytování právních služeb ze dne 1. 10. 2014 (dále též jen „*Smlouva s Legalcom*“) a příslušné přijaté faktury. Nicméně nepředložila k této smlouvě žádné dodatky ani změny platné v letech 2016 a 2017, ačkoliv ze skutečností zjištěných správcem daně (především z výše fakturovaných částek v průběhu kontrolovaných let) bylo zřejmé, že ke změnám muselo dojít (viz bod [69] rozhodnutí o odvolání). Z faktur ani ze smlouvy nevyplývalo, jaké konkrétní právní služby byly vzhledem ke změně předmětu činnosti v jednotlivých kontrolovaných letech žalobkyni poskytovány a jak souvisely s vykázanými příjmy jednotlivých roků. V dané souvislosti (viz bod [67] rozhodnutí o odvolání) žalovaný dodává, že ve Smlouvě s Legalcom je uvedeno, že se Legalcom zavazuje poskytovat právní služby (monitoring a právní řešerše aktuální legislativy, přípravu a zpracování legislativních návrhů dle požadavků klienta, další služby dle zadání klienta). Dle čl. IV. smlouvy se odměna za právní služby stanoví v paušální měsíční výši 50 000 Kč, přičemž po předchozí vzájemné dohodě může být poskytnuta za právní služby další odměna. Bylo ujednáno, že jakékoliv změny či dodatky k této smlouvě mohou být provedeny pouze písemnou formou odsouhlasenou oběma smluvními stranami. Žalobkyně nepředložila ke kontrole žádné dodatky měnící obsah, rozsah a cenu právních služeb sjednaných Smlouvou s Legalcom, ačkoliv z výše fakturované částky v průběhu kontrolovaných let je zřejmé, že ke změnám v rozsahu, popř. i obsahu poskytované služby muselo dojít (změna měsíčního paušálu, změna předmětu podnikání). Správce daně tak měl na základě výše uvedeného (v podrobnostech viz str. 8 a 9 Výzvy 1) zcela oprávněně pochybnosti ohledně faktického vynaložení předmětných nákladů, účelu jejich vynaložení, o prokazatelnosti jejich vztahu k dosahovaným, popř. očekávaným příjmům, o tvrzené hodnotě a rozsahu plnění. Pochybnosti správce daně byly postaveny na obecné smlouvě, resp. nemožnosti z předložených dokladů zjistit, jaké konkrétní právní služby byly vzhledem ke změně předmětu činnosti v jednotlivých kontrolovaných letech poskytovány a jak souvisely s

vykázanými příjmy jednotlivých roků (viz bod [67] rozhodnutí o odvolání), nepředložení všech listin, stran kterých bylo možno předpokládat, že je žalobkyně má, tj. dodatky (viz bod [69] rozhodnutí o odvolání), jakož i na poskytování plnění i v době, kdy činnost pro uskupení Exekutoři proti teritorialitě již neměla být poskytována (viz bod [70] rozhodnutí o odvolání). Žalobkyně v průběhu řízení nepředložila ani nenabídla žádné důkazy, které by výše uvedené pochybnosti rozptýlily. Pokud jde o žalobkyní namítané prolomení důvěrnosti vztahu mezi advokátem a klientem, žalovaný nikterak nezpochybnil povinnost mlčenlivosti dle § 21 odst. 1 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů, když společnost Legalcom vyzval k poskytnutí informací. Samotná povinnost mlčenlivosti advokáta žalobkyni nikterak nezbavuje jejího důkazního břemene. Pokud se společnost Legalcom rozhodla informace neposkytnout s odkazem na povinnost mlčenlivosti, ačkoli tato skutečnost mohla být ve prospěch žalobkyně, žalovaný to respektoval. Bylo pouze věcí svobodného rozhodnutí žalobkyně, zda společnost Legalcom pro požadované poskytnutí informací zbaví povinnosti mlčenlivosti či nikoli, resp. jakými důkazními prostředky, resp. důkazy, bude prokazovat svá daňově relevantní tvrzení (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2009, č.j. 1 Afs 63/2009-102, potvrzený rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 6. 2022, č.j. 4 Afs 237/2021-52). Nejvyšší správní soud také konstatoval v bodě 38 rozsudku č.j. 9 Afs 57/2013-37, že je zcela na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání. Žalobní námitka je nedůvodná.

14. Pokud jde o namítané „*nesprávné hodnocení nákladů na služby public relations*“, žalovaný uvedl, že posoudil pochybnosti správce daně ohledně faktického vynaložení předmětných nákladů na služby public relations od P. V. a společnosti Malström jako opodstatněné. Z faktur ani ze smlouvy nevyplývalo, jaké konkrétní služby a v jakém rozsahu byly vzhledem ke změně předmětu činnosti v jednotlivých kontrolovaných letech žalobkyni poskytovány panem V., jak byla stanovena jejich cena a jak souvisely s vykázanými příjmy jednotlivých roků. Rozsah a způsob poskytovaných služeb P. V. měl být stanoven následnými objednávkami, které však nebyly doloženy. Pochybnosti správce daně byly založeny i na tom, že překrývající se plnění poskytoval i jiný (uznaný) dodavatel, jakož i na tom, že plnění mělo být poskytováno i v době, kdy činnost pro uskupení Exekutoři proti teritorialitě již neměla být poskytována. Ve vztahu k plněním od společnosti Malström žalobkyně předložila pouze faktury a jejich zaúčtování, nikoliv však již další důkazní prostředky (např. smlouvu, dodatky ke smlouvě, přílohy k fakturám), ze kterých by byl zřejmý obsah poskytovaných služeb, jejich rozsah a způsob stanovení ceny, období jejich poskytování a účel, za nímž byly poskytnuty (když žalobkyně v roce 2017 zahájila a vykonávala činnost spočívající v administraci pohledávek pro advokátní kanceláře poskytující právní pomoc věřitelům). Dále pochybnosti správce daně spočívaly i v tom, že překrývající se plnění měl v danou dobu poskytovat i jiný dodavatel, jakož i v tom, že žalobkyně v měsících červnu a říjnu 2017 již nevykonávala činnost pro názorovou platformu/uskupení Exekutoři proti teritorialitě. Žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění předmětných služeb od P. V. a společnosti Malström ani jejich obsah a rozsah. Žalobkyně setrvává na názoru, že vymezení důkazního břemene a rozsahu věcných skutečností podléhajících dokazování je a musí být u poskytnutí služeb public relations jiné než při pokazování reklamy nebo inzerce a že správce daně ani žalovaný tento rozdíl patrně nevzal v úvahu. Žalovaný je názoru, že i pro nyní sporné náklady za služby tohoto charakteru platí, že pro jejich daňovou uznatelnost musí dojít k prokázání jejich

uskutečnění, obsahu i rozsahu. Zároveň žalovaný odkazuje na judikaturu, z níž vyplývá, že ani v případě, kdy spornému plnění má odpovídat nějaký nehmotný, resp. těžko uchopitelný výstup, jako např. služba public relations hrazená paušálními platbami, neznamená tato skutečnost, že by daňovému subjektu mělo být umírněováno důkazní břemeno. Naopak daňový subjekt by si měl být vědom obtíží spojených s prokázáním takovýchto plnění a tomu přizpůsobit své postupy tak, aby mohl plnění prokázat. I u takového druhu služeb musí daňový subjekt prokázat, zda a jaké činnosti a v jakém rozsahu mu byly na základě paušálních plateb za služby poskytnuty. K tomu žalovaný poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č.j. 1 Afs 54/2004-125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS, vyjadřující se k § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a k otázce dokazování: *„Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (§ 31 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Nebylo proto povinností správce daně tvrdit a prokázat, jaký byl úmysl účastníků smluvního vztahu a co sledovali uzavřením určité smlouvy. Je tedy nejprve výlučně na poplatníkovi, aby prokázal, že náklad jím uplatněný je daňově účinný, že se jednalo o náklad za provedené poradenské služby a že měl vazbu na dosažení, zajištění či udržení jeho příjmů. Prokazuje tak nejen, že takový náklad vynaložil, ale i to, zda jej vynaložil za provedenou poradenskou službu (zda tato byla skutečně provedena a žalobci odevzdána) a rovněž skutečnost, zda jej vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nepostačí, prokáže-li subjekt pouze, že náklad vynaložil a nepodaří se mu již prokázat, že služba byla skutečně nejen provedena, ale i žalobci odevzdána.“*

15. K námitce žalobkyně týkající se nesprávnosti a nezákonnosti napadeného rozhodnutí, které žalobkyně spatřuje v hodnocení předložených důkazních prostředků, poukázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, ve věci sp.zn. 7 Afs 156/2016, ve kterém soud konstatuje, jaké důvody mohou vést ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí: *„Hodnocení důkazů provedené daňovým orgánem může být důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí pouze tehdy, vykazuje-li natolik závažná pochybení, která mají vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Tak tomu je podle judikatury Nejvyššího správního soudu například tehdy, pokud hodnocení důkazu správcem daně nezohledňuje všechny skutečnosti, které v řízení vyšly najevo, a odporuje logice [...], nebo hodnocení důkazu neodpovídá racionálnímu myšlenkovému procesu odpovídajícímu požadavkům formální logiky, v jehož rámci byl důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti, nebo je úvaha o hodnocení důkazů nepřezkoumatelná [...]. Soudu tedy nepřísluší přehodnocovat myšlenkovou úvahu správce daně, pokud vzala v úvahu všechny podstatné skutečnosti a logicky z nich dovozuje závěr odpovídající zákonu.“* Správce daně i žalovaný přitom při hodnocení důkazů postupovali v souladu s výše uvedenými pravidly. Žalobní námitka je nedůvodná.
16. Stran „vad dokazování“ žalovaný uvedl, že co se týká vyhodnocení důkazů správcem daně nevyhodnocených do vydání předmětných napadených dodatečných platebních výměrů, žalobkyně k vyjádření daňového subjektu č.j. 2120550/20 (dále též jen „Vyjádření“) předložila množství listin, k nimž však neuvedla, co konkrétně zamýšlí těmito listinami prokázat, přičemž nic takového neuvedla ani v odvolání. Jedná se o články tematicky se vztahující k činnosti exekutorů, publikované na webových stránkách. Vzhledem k mnohosti listin, odkazů a článků, jakož i vzhledem k délce jejich obsahu, není možno po správci daně, resp. po žalovaném, požadovat (při absenci specifikace, co konkrétně

žalobkyně považuje za relevantní), aby v jejich obsahu sám hledal relevantní pasáže pro unesení důkazního břemene daňového subjektu.

17. Žalobkyně již v rámci řízení před správcem daně argumentovala, že náklady za plnění od pana V., společnosti Legalcom a společnosti Malström byly použity k plněním, která žalobkyně realizovala pro názorovou platformu/uskupení Exekutoři proti teritorialitě. Předmětné listiny, články a odkazy zřejmě mohou s těmito činnostmi žalobkyně souviset. Nicméně stěžejní skutečností je, že žalovaný nezjistil, že by tyto články podávaly relevantní informace o plněních vůči žalobkyni, tj. o plněních, kterým odpovídají předmětné sporné náklady, resp. že by dokládaly skutečnosti, které by vedly k odstranění příslušných pochybností správce daně. Žalovaný dospěl ke shodnému závěru jako správce daně, když nezjistil, že by obsah těchto předložených listin, článků a odkazů (které se podařilo žalovanému dohledat a otevřít prostřednictvím internetu) vypovídal cokoliv konkrétního o konkrétních sporných plněních mezi žalobkyní a předmětnými společnostmi, resp. dokládal skutečnosti, které by vedly k odstranění pochybností správce daně. Z předmětných listin, článků, odkazů není ani zřejmé, kdo zadal jejich zpracování a kdo je financoval. Jak již bylo uvedeno v seznámení ze dne 16. 8. 2023, č.j. 27844/23 (dále též jen „*Seznámení*“) ve vztahu k důkazním prostředkům v podobě listin/článků/odkazů (přiloženým k Vyjádření), je rozhodné, že žalobkyně ani neuvedla, co jejich prostřednictvím zamýšlí prokázat, a nadto ani k těmto (v souhrnu) značně rozsáhlým důkazním prostředkům nespécifikovala, které jejich části považuje za relevantní. Žalovaný, stejně jako správce daně, tyto důkazní prostředky přesto zhlédl, nicméně nezjistil, že by jejich obsah měl stran sporného plnění jakoukoliv relevantní vypovídací schopnost. Tedy (ať by již žalobkyně jejich prostřednictvím chtěla prokázat kteroukoliv část některého ze sporných plnění) o sporném plnění nic relevantního a konkrétního nevypovídají a ani ve spojení s ostatními důkazními prostředky nevedly k unesení předmětného důkazního břemene žalobkyní.
18. Žalovaný tedy shrnuje, že vadu spočívající v tom, že správce daně bez uvedení důvodů nepřihlédl ke všem důkazním prostředkům, resp. neprovedl všechny navržené důkazní prostředky, žalovaný napravil prostřednictvím Seznámení, v němž vyhodnotil důkazy správcem daně nevyhodnocené, jakož i uvedl důvody pro odmítnutí důkazního prostředku spočívajícího ve francouzském dokumentárním filmu s názvem Propaganda, továrna na souhlas, který žalobkyně navrhla k prokázání obsahu obecného pojmu PR, kdy provedení tohoto důkazního prostředku žalovaný shledal nadbytečným.
19. K porušení zásady přiměřenosti podle § 5 odst. 3 daňového řádu došlo dle žalobkyně mj. tím, že správce daně opakovaně vyžadoval po daňovém subjektu a třetích osobách předložení (mnohdy neexistujících) písemností, aniž by ještě před tím provedl hodnocení dříve získaných důkazů, při tom vzal v úvahu rozdíly mezi soukromým a veřejným právem, zejména z hlediska formálnosti právního jednání a jeho relativní či absolutní neplatnosti v případě nedodržení sjednané či předepsané formy, a teprve na základě výsledku tohoto svého hodnocení uvážil, zda a jak mohou jím vyžadované listiny přispět ke zjištění skutkového stavu. Žalovaný je názoru, že k porušení zásady přiměřenosti podle § 5 odst. 3 daňového řádu nedošlo. Skutečnost, že správce daně vyžadoval po třetích osobách informace, resp. písemnosti, nebyla v rozporu se zásadou přiměřenosti podle § 5 odst. 3 daňového řádu. Správce daně měl v tomto případě zcela důvodné pochybnosti o daňové účinnosti sporných nákladů, tudíž nebylo nikterak nepřiměřené vyzvat třetí osoby, u nichž se dalo předpokládat, že by mohly disponovat relevantními informacemi či listinami o sporných nákladech. Podobně nemůže jít nikterak k tíži správce daně, že

relevantní důkazní prostředky vyžadoval i po daňovém subjektu. Je to totiž daňový subjekt, koho důkazní břemeno primárně tíží.

20. Co se týče tvrzené nesprávně aplikované „*koncentrace řízení*“ správcem daně v prvostupňovém řízení, žalovaný uvádí, že této námitce nelze přisvědčit. Žalobkyně sice předložila formální daňové doklady, správci daně však vznikly vážné a důvodné pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, které vtělil do dvou vydaných výzev k prokázání skutečností a komplexně poté do Výsledku kontrolního zjištění (tj. Sdělení ve věci daňové kontroly, jehož přílohou bylo Seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, žalobkyni zasláno dne 13. 10. 2020 pod č.j. 184384/20/2312-00561-405148) a Zprávy o daňové kontrole ze dne 13. 4. 2021, č.j. 509883/21/2312-00561-405148 (dále též jen „*Zpráva*“). Unesením důkazního břemene správcem daně toto přešlo na žalobkyni a bylo na ní, aby pochybnosti správce daně odstranila. Žalobkyně však důkazní břemeno neunesla. Žalovaný zdůrazňuje, že není povinností správce daně po každém obdrženém důkazním prostředku (ať už jde o důkazní prostředek poskytnutý žalobkyní či opatřený správcem daně bez součinnosti s žalobkyní) tento obratem vyhodnotit a toto průběžné hodnocení sdělit žalobkyni. Takové pojetí dokazování nemá oporu v daňovém řádu (žalobkyně ostatně s výjimkou obecného § 5 odst. 3 daňového řádu na žádné konkrétní ustanovení neodkazuje). V souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu je správce daně povinen všechny důkazy hodnotit jednotlivě i v jejich souhrnu a přihlédnout ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Komplexní hodnocení důkazů ze strany správce daně je obsaženo ve Výsledku kontrolního zjištění, ke kterému se mohla žalobkyně vyjádřit a navrhnout další dokazování, a následně i ve Zprávě, na jejíž závěry mohla žalobkyně reagovat v odvolacím řízení. Jak již bylo uvedeno výše, vadu spočívající v tom, že správce daně bez uvedení důvodů nepřihlédl ke všem důkazním prostředkům, žalovaný v odvolacím řízení zhojil. Důkazy, které žalobkyně navrhla v rámci odvolacího řízení, nebyly nic jiného než důkazní prostředky, které navrhla už v řízení před správcem daně a které byly provedeny – výslech svědků P., pánů P. a K. Žalobkyně však nesouhlasí s hodnocením důkazů, tak [jak] je provedl správce daně a žalovaný. Pokud jde o předložené články publikované na internetu, tak tyto se týkají činnosti exekutorů, ale není z ničeho zřejmé, že tyto články jsou výsledkem činnosti dodavatelů, které deklaruje žalobkyně, a její činnosti v oblasti public relations. Z přípisů exekutorů, kteří byli členy Sdružení „*Exekutoři proti teritorialitě*“ shodně vyplývá, že smluvní vztah s žalobkyní byl ukončen k 31. 12. 2016. Pouze svědek P. uvedl, že nějaké částky na základě žalobkyní vystavených faktur jako člen Sdružení platil ještě v první části roku 2017.
21. Žalovaný je přesvědčen, že skutkový stav byl v daném případě zjištěn zcela dostatečně. Správce daně důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unesl, přičemž žalobkyně vážné a důvodné pochybnosti správce daně ani dalším dokazováním neodstranila.
22. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č.j. 1 Afs 54/2004-125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS, vyplývá, že náklad vynaložený za poskytování právní služby paušální úhradou může být daňově uznatelným nákladem, avšak za podmínky, že jej daňový poplatník vynaložil za provedenou poradenskou službu, která byla skutečně provedena a odevzdána, a zároveň že jej vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů: *„Je tedy nejprve výlučně na poplatníkovi, aby prokázal, že náklad jím uplatněný je daňově účinný, že se jednalo o náklad za provedené poradenské služby a že měl vazbu na dosažení, zajištění či udržení jeho příjmů. Prokazuje tak nejen, že takový náklad vynaložil, ale i to, zda jej vynaložil za provedenou poradenskou službu (zda tato byla skutečně*

*provedena a žalobci odevzdána) a rovněž skutečnost, zda jej vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nepostačí, prokáže-li subjekt pouze, že náklad vynaložil a nepodaří se mu již prokázat, že služba byla skutečně nejen provedena, ale i žalobci odevzdána.“*

23. Žalovaný připomíná, že volba důkazních prostředků, kterými žalobkyně svá tvrzení prokáže, je přitom naprosto na její úvaze a není povinností správce daně jí sdělovat, kterými důkazními prostředky může případně soulad daňových dokladů se skutečností prokázat. Stejný závěr vyslovil i Nejvyšší správní soud v bodě [25] rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č.j. 7 Afs 114/2020-29 nebo v bodě [13] rozsudku ze dne 13. 5. 2022, č.j. 10 Afs 254/2018-43, když konstatoval, že je zcela na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které tvrdí v daňovém přiznání. Pro úplnost žalovaný připomíná i výrok soudu v bodě [25] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č.j. 7 Afs 114/2020-29: *„Dostala-li se přitom stěžovatelka nesoucí důkazní břemeno do důkazní nouze, jde tato skutečnost k její tíži.“* Uvedená konstatování Nejvyššího správního soudu jsou dle názoru žalovaného přílehlavá na daný případ.
24. Žalobkyně daňovou účinnost jí deklarovaných nákladů neprokázala. Žalobní námitka je nedůvodná.
25. K námitce týkající se *„nečinnosti žalovaného v odvolacím řízení“* žalovaný sdělil, že žalobkyně ve Vyjádření k Seznámení (tj. podání žalobkyně ze dne 27. 9. 2023 evidované pod č.j. 32735/23) namítala, že jí nelze přičítat k tíži skutečnost, že některé navržené důkazní prostředky, které měl a mohl provést nebo vyhodnotit správce daně bezprostředně po návrhu, nemohl provést nebo vyhodnotit žalovaný v době, kdy od návrhu na dokazování uplynuly bezmála tři roky. Rovněž v dané souvislosti tvrdila, že správce daně nikdy nespécifikoval konkrétní pochybnosti, tudíž daňovému subjektu nelze přičítat k tíži, že předložil správci daně mnoho listin, odkazů a článků obsahujících informace ke službám poskytnutým daňovému subjektu, aniž by konkrétně uvedl specifikaci relevantních částí. K tomuto žalovaný předně odkazuje na body [87] až [93] rozhodnutí o odvolání a dále dodává, že v daném případě je stěžejní, že řadu z odkazů žalovaný otevřel, přičemž pod nimi nenalezl zcela nic, co by jakkoliv relevantně přispívalo k prokázání sporných plnění. Žalobkyně ani netvrdila, že by pod tím kterým odkazem/článkem, který lze otevřít, byly skutečnosti vedoucí k unesení důkazního břemene, natož které konkrétně. Za daného stavu má tak žalovaný za to, že i pokud by měl na daný případ aplikovat judikaturu týkající se zmařených důkazních návrhů (viz bod [55] rozhodnutí o odvolání) a snížit tak nároky na unesení důkazního břemene daňového subjektu (jak totiž vyplývá z předmětné judikatury ani zmaření důkazu správcem daně nevede k automatické kontumaci řízení ve prospěch daňového subjektu, pouze k povinnosti správce daně odpovídajícím způsobem snížit nároky na unesení důkazního břemene), muselo by se jednat o snížení spíše mírné. Nejedná se totiž o situaci, kdy by z odkazů/článků vyplývaly určité relevantní skutečnosti, byť ne v takové míře, aby k unesení důkazního břemene daňového subjektu dostatečně přispěly, nicméně dalo by se rozumně předpokládat, že při otevření odkazů/článků dalších by mohly být již zjištěny skutečnosti takové, že by bylo důkazní břemeno uneseno. Naopak lze totiž shrnout, že jde o situaci, kdy otevřenými odkazy/články nebylo prokázáno de facto nic, zároveň žalobkyně ani nikterak konkrétně nespécifikovala, co má/mělo být prokázáno, ani nespécifikovala žádné jejich relevantní části, jakož ani netvrdí, že některé odkazy jsou důležitější než jiné. Pouze de facto uvedla několik stran odkazů na různé webové stránky

a nechala zjevně na správci daně, resp. na žalovaném, aby tento za ní sám relevantní informace vyhledával (v daňovém řízení však neplatí zásada vyhledávací, resp. vyšetřovací). Nebylo prokázáno ani faktické uskutečnění plnění, ani jaké konkrétní služby a v jakém rozsahu měly být daňovému subjektu poskytnuty. Žalovaný je tak přesvědčen, že skutečnost, že v odvolacím řízení se žalovanému nepodařilo rozkliknout všechny internetové odkazy uvedené žalobkyní v prvostupňovém řízení (a správcem daně nevyhodnocené) není vadou mající vliv na zákonnost rozhodnutí o odvolání. Žalobní námitka je nedůvodná.

26. Pokud jde o namítané „*uplynutí lhůty pro stanovení daně za rok 2016*“, žalovaný uvedl, že tato lhůta počala běžet dle § 148 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 33 odst. 1 a 4 daňového řádu a § 136 odst. 2 daňového řádu dne 3. 7. 2017. Konec předmětné lhůty se vzhledem ke skutečnosti, že žalobkyni byla za zdaňovací období roku 2013 stanovena daňová ztráta (viz platební výměr č.j. 1106593/14), dle § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů odvíjí od konce lhůty pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, za které mohla být ona ztráta uplatněna, tj. dle § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů zdaňovací období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 (dále též „ZO 2018“). Konec lhůty pro stanovení daně za ZO 2018 (tj. zdaňovací období, ve vztahu k němuž pro žalobkyni platila lhůta pro podání příslušného daňového přiznání do 1. 7. 2019) připadá dle § 148 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 33 odst. 1 daňového řádu a § 136 odst. 2 daňového řádu na 1. 7. 2022. Ze shora uvedeného je zjevné, že počátek lhůty pro stanovení daně připadl na 3. 7. 2017, její konec na 1. 7. 2022, celková délka lhůty tak činila 1825 dnů. Lhůta přitom byla dále prodloužena dle § 148 odst. 3 daňového řádu zahájením daňové kontroly 16. 10. 2019 (viz protokol č.j. 1884244/19). Takto počala předmětná lhůta běžet znovu ode dne 16. 10. 2019, a to v souladu s příslušnou judikaturou Nejvyššího správního soudu (viz bod [48] rozhodnutí o odvolání) v celé své délce 1825 dnů. K tomu lze rovněž odkázat na bod [18] nedávného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2023, č.j. 3 Afs 361/2021-30: „*Lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 v délce 2283 dnů (tj. doba od 1. 7. 2013 do 30. 9. 2019) tak v předložené věci počala znovu běžet ode dne zahájení daňové kontroly... a její konec připadl na den 14. 3. 2022. Daňové orgány žalobkyni pravomocně stanovily daň dne 22. 7. 2019 a učinily tak tedy před uplynutím prekluzivní lhůty pro stanovení daně.*“ Po tomto prodloužení tak její konec připadá na 14. 10. 2024. Napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 20. 11. 2023, tedy před uplynutím lhůty pro stanovení daně dne 14. 10. 2024. Žalobní námitka je nedůvodná.
27. Závěrem svého vyjádření žalovaný uvedl, že z obsahu spisového materiálu a shora učiněného vyjádření k uvedeným žalobním námitkám je plně seznatelné, že žalovaný ve své rozhodovací činnosti přihlédl ke všem okolnostem přezkoumávané situace, jež nalézají oporu ve spisovém materiálu, a k těmto zaujal jasné, srozumitelné a plně přezkoumatelné stanovisko, které konvenuje relevantní právní úpravě.

#### IV.

##### Vyjádření účastníků při jednání

28. Účastníci setrvali při jednání na svých dosavadních tvrzeních.

#### V.

##### Posouzení věci soudem

29. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu,

který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

A.

30. Otázka přenosu důkazního břemene v daňovém řízení je již vyřešena konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu.
31. Její závěry shrnul Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 27.1.2012, č.j. 8 Afs 44/2011-103 (rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), kde v bodech 38-44 uvedl: „*Nejvyšší správní soud se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení již opakovaně vyjádřil. Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24.4.1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22.10.2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, či ze dne 8.7.2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či otázka přenosu důkazního břemene v zahájeném daňovém řízení je již vyřešena konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu. Její závěry shrnul Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 27.1.2012, č.j. 8 Afs 44/2011-103 (rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), kde v bodech 38-44 uvedl: „*Nejvyšší správní soud se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení již opakovaně vyjádřil. Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24.4.1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22.10.2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, či ze dne 8.7.2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neproazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28.2.2006, čj. 7 Afs 132/2004 - 99, ze dne 31.12.2008, čj. 8 Afs 54/2008 - 68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. shora zmíněné rozsudky čj. 2 Afs 24/2007 - 119, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, nález Ústavního soudu ze dne 29.10.2002, sp. zn. II. ÚS 232/02). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých**

*tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy doložit skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], aby popsáním způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat dalšími důkazními prostředky (srov. shora zmíněný rozsudek čj. 1 Afs 39/2010 - 124).”*

32. Soud se se závěry Nejvyššího správního soudu ztotožňuje a doplňuje, že tyto závěry platí i po nabytí účinnosti daňového řádu, současně platí jak pro daňové řízení týkající se daně z přidané hodnoty, tak jakékoli jiné daňové řízení, když procesní ustanovení jsou totožná. Dosavadnímu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků odpovídá ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, podle kterého daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Dosavadnímu ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků odpovídá ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, podle kterého správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných subjektem.

a)

33. Soud se předně neztotožňuje s námitkami žalobkyně o nesprávně vedeném důkazním řízení. Soud má naopak za to, že v rámci daňového řízení bylo postupováno zcela v souladu se shora citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu.
34. Soud se ztotožňuje se žalobkyní, že k prokázání nároku na ponížení daňového základu, a to jak v případě „nákladů na právní služby”, tak „nákladů na public relations”, předložila účetní doklady, tj. „faktury dodavatelů, doklady o platbách a účetní záznamy”.
35. Tato skutečnost ostatně nebyla správními orgány nijak zpochybňována. Žalovaný v bodu 58 odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl: „V daném případě není sporu o tom, že daňový subjekt předložením dokladů unesl své primární důkazní břemeno”.
36. Jak již ale bylo uvedeno shora, existence účetních dokladů, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila. Tedy v případě, kdy správce daně vyjádří důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. A právě tato situace v případě žalobkyně nastala.
37. Prvoinstanční orgán své pochybnosti podrobně vyjádřil ve výzvách č.j. 2096212/19 a č.j. 1286530/20. Žalovaný tyto pochybnosti znovu popsal v bodech 59 až 82 odůvodnění napadeného rozhodnutí.
38. Pokud jde o „náklady na právní služby”, týkající se společnosti „Legalcom”, pochybnosti spočívaly zejména v tom, že z faktur ani smlouvy nevyplývá, jaké konkrétní služby byly vzhledem k předmětu činnosti v kontrolovaných letech poskytovány a jak souvisely s vykázanými příjmy, ač bylo sjednáno, že změny smlouvy budou provedeny pouze

písemnou formou a ač muselo dojít ke změnám v rozsahu a obsahu smlouvy (změna měsíčního paušálu, změna předmětu podnikání), nebyly předloženy žádné dodatky k ní.

39. Pokud jde o „náklady na public relations“, týkající se pana „V.“ pochybnosti spočívaly v tom, že z předložených dokladů nevyplývá, jaké konkrétní služby byly poskytovány ani jejich rozsah a způsob stanovení ceny, ač zde měly být dodatky, objednávky, zvláštní dohody, žádné předloženy nebyly, nevysvětlena zůstala i pokračující fakturace po ukončení spolupráce s uskupením Exekutoři proti teritorialitě. Ve vztahu ke společnosti „Malström“ pochybnosti spočívaly v tom, že z předložených dokladů není zřejmý obsah poskytovaných služeb, jejich rozsah a stanovení ceny, nevysvětlena zůstala i pokračující fakturace po ukončení spolupráce s uskupením Exekutoři proti teritorialitě. Nad rámec uvedeného je vhodné konstatovat, že náklady týkající se společnosti „EMC“ byly správcem daně uznány.
40. Je tedy zřejmé, že správce daně vyjádří důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů, a tyto žalobkyni sdělil.
41. Obecné tvrzení žalobkyně o tom, že správce daně konstatoval své závěry „bez uvedení konkrétních pochybností“, proto není důvodné.
42. Správní orgány tedy prokázaly, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Přitom zejména není-li zřejmé, jaké konkrétní služby byly žalobkyni poskytovány, nelze posoudit, zda jsou splněny či naopak nesplněny pro ponížení daňového základu. Tedy zda se jedná či nejedná o výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (viz § 24 odst. 1 věta první zákona o daních z příjmů).
43. V souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu se tak břemeno tvrzení a břemeno důkazní přeneslo zpět na žalobkyni.

b)

44. V bodu 97 odůvodnění napadeného rozhodnutí, žalovaný ve vztahu k „nákladům na právní služby“ uvedl: „Rovněž zde daňový subjekt po přenesení důkazního břemene na něj ve své reakci na Výzvu 1 nepředložil žádné důkazní prostředky prokazující faktické uskutečnění služby a blíže specifikující druh, obsah a rozsah poskytnuté služby ve vazbě na její cenu. Daňový subjekt sice upozornil na povahu smluvní odměny advokáta sjednané v paušální výši a odkázal na dva články ke stanovení a výpočtu tohoto druhu odměny, jakož i poukázal na vztah klienta a advokáta, přičemž vyřkl, že odmítá prokazovat skutečnost, že právnícká osoba potřebuje pro svou existenci a činnost využívat služeb právníků. Dále obdobně jako u plnění od pana V. (viz bod [96]) uvedl bližší popis své ekonomické činnosti v předemtných obdobích a obecné tvrzení o způsobu stanovování cen.“ Dále uvedl, že „že předkládaný důkaz tvrzením popisujícím činnost daňového subjektu v kontrolovaném roce, tvrzením o způsobu stanovení ceny služeb přímo závislém na vynaložených výdajích a potvrzeném projevu vůle odběrateli tak, jak jej zobrazuje účetnictví, není důkazním prostředkem, který by rozptýlil pochybnosti správce daně o daňové účinnosti nákladů na služby a jejich přímé vazby na výnosy z jejich prodeje. Tyto pochybnosti správce daně pak nebyly rozptýleny ani dalším šetřením u právního nástupce dodavatele.“
45. Žalovaný v bodu 98 odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že „správce daně z vlastní iniciativy zaslal společnosti Legalcom výzvu č. j. 872281/20 k poskytnutí informací a listin. Dodavatel služeb na výzvu reagoval v písemnosti č. j. 1098992/20, nepotvrdil však, že sporné právní služby daňovému subjektu poskytl. Správci daně totiž sdělil, že v souladu s ustanovením § 21 ZoA a odkazem na postup dle § 57 daňového řádu je advokát povinen

*zachovávat mlčenlivost o všech skutečnostech, o nichž se dozvěděl v souvislosti s poskytováním právních služeb a nesmí správci daně poskytnout jim požadované informace a listiny uvedené ve výzvě, neboť by tím došlo k porušení zákonem uložené povinnosti mlčenlivosti. Této povinnosti jej může zprostit pouze klient, který jej však této povinnosti nezprostil. Ani výslech svědka P. žádné informace vedoucí k rozptýlení předmětných pochybností neposkytl. Výslech totiž potvrdil pouze tu skutečnost, že společnost Legalcom zná, že vykonávala pro Uskupení právní služby (neznámo ani jaké konkrétní) a tyto vyplývaly z obsahu jednání i z připravované dokumentace, která musela být právně čistá, na čemž se podíleli spolupracující advokáti či advokátní kancelář. V podrobnostech k hodnocení výslechu svědka P. ve vztahu k plněním od pana V., s nímž se odvolací orgán plně ztotožňuje, viz str. 11 Zprávy. Co se týká odpovědí členů uskupení na výzvy správce daně, platí ve vztahu k nákladům za plnění od společnosti Legalcom to stejné, co bylo v této souvislosti uvedeno v bodě [96]. Přitom i zde platí, že zhodnocení výslechu svědka P. ani zhodnocení odpovědí členů uskupení daňový subjekt nikterak konkrétně nenapadá.”*

46. Jak již bylo uvedeno shora, bylo povinností žalobkyně tvrdit a prokázat, jaké konkrétní služby byly žalobkyni poskytovány, aby bylo možné posoudit, zda se jedná či nejedná o výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tomu však žalobkyně nedostála.
47. Prosté obecné tvrzení žalobkyně o tom, že šlo o „*monitoring a právní řešerše aktuální legislativy, příprava a zpracování legislativních návrhů dle požadavků klienta a další služby dle zadání klienta*”, aniž by bylo prokázáno například předložením výsledků této činnosti, že k poskytnutí konkrétních služeb tohoto druhu a v jakých obdobích skutečně došlo, nemůže být považováno za splnění povinnosti podle § 92 odst. 3 daňového řádu. Nebylo-li prokázáno, co konkrétně a kdy bylo poskytnuto, není zde zjištění, které by bylo možné podrobit vyhodnocení zda se jedná či nejedná o výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 věta první zákona o daních z příjmů.
48. Zde lze odkázat na závěr, ke kterému dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č.j. 2 Afs 13/2015 - 30, ve kterém uvedl:, že „*pouhé tvrzení, že výdaj byl vynaložen, k daňové uznatelnosti výdaje přirozeně nestačí.*”
49. V daňovém řízení nedošlo k žalobkyní tvrzenému „*faktickému podmínění daňové účinnosti nákladů vynaložených podnikatelem na právní služby poskytované advokátem prolomením důvěrnosti vztahu mezi advokátem a klientem*”.
50. Jak vyplývá z bodu 107 odůvodnění napadeného rozhodnutí, žalovaný akceptoval povinnost mlčenlivosti podle zákona o advokacii, přičemž pouze uvedl, že „*samotná povinnost mlčenlivosti advokáta daňový subjekt nezbavuje jeho důkazního břemene ani toto břemeno nesnižuje*”.
51. Tento závěr žalovaného je správný. Povinnost podle § 92 odst. 3 daňového řádu tíží daňový subjekt bez ohledu na druh poskytované služby.
52. Nejvyšší správní soud již v citovaném rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č.j. 2 Afs 13/2015 - 30, také uvedl: „*Výdaje uznatelné na základě § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů tak nejsou primárně spojeny s určitou činností daňového subjektu (jako je tomu v případě odst. 2), ale s prokázáním účelnosti jejich vynaložení. Je proto na daňovém subjektu, aby při úvahách o vynaložení určitých výdajů zvažoval i skutečnost, zda se mu podaří prokázat jejich relevanci z daňového hlediska. Proto, hodlá-li daňový subjekt uplatnit výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, musí počítat s tím, že ho v tomto směru bude stíhat nejenom břemeno tvrzení,*

*ale především břemeno důkazní stran prokázání věcné souvislosti příjmů a nákladů (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2011, č. j. 8 Afs 7/2011 – 122, a ze dne 12. 7. 2012, č. j. 1 Afs 53/2012 - 30).”*

53. Bylo tedy zcela na žalobkyni, aby obstarala, předložila popřípadě označila důkazy k vyvrácení pochybností správních orgánů, resp. prokázání, jaké konkrétní služby byly žalobkyni poskytovány. Mohla tak učinit například předložením výstupů poskytovaných služeb, tj. „*monitoringů, právních rešerší aktuální legislativy, legislativních návrhů*” nebo mohla v souladu s § 21 odst. 2 zákona o advokacii zprostit advokáta povinnosti mlčenlivosti.
54. Dlužno doplnit, že podle § 9 odst. 1 daňového řádu je správa daní je neveřejná. Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly.
55. Daňové subjekty tak nemají objektivní důvod se domnívat, že skutečnosti, které správci daní sdělí, se stanou věcmi veřejnými, tedy dostupnými komukoli.
56. Přes všechny tyto skutečnosti se daňový subjekt samozřejmě může rozhodnout, že správci daně pro rozhodnutí věci podstatné skutečnosti neposkytne. Musí však počítat s tím, že v takovém případě neunese své břemeno důkazní.

c)

57. V bodu 96 odůvodnění napadeného rozhodnutí, žalovaný ve vztahu k „*nákladům na public relations*”, týkajících se pana „V.”, uvedl: „*Po přenesení důkazního břemene na daňový subjekt tento ve své reakci na Výzvu 1 nepředložil žádné důkazní prostředky prokazující faktické uskutečnění služby a blíže specifikující druh, obsah a rozsah poskytnuté služby ve vazbě na její cenu. Daňový subjekt sice poskytl bližší popis své ekonomické činnosti v předmětných obdobích a obecné tvrzení o způsobu stanovování cen. Nicméně k tomu správce daně zcela adekvátně uvedl, že k unesení důkazního břemene nevede popis činnosti daňového subjektu a obecné tvrzení ohledně ceny. Nadto poukázal na skutečnost, že výsledek hospodaření daňového subjektu tvrzení o způsobu stanovení cen vůbec neodpovídá (v podrobnostech viz str. 5 a 6 Zprávy). Daňový subjekt přitom vůči tomuto hodnocení správce daně ani nikterak konkrétně nebrojí. Správce daně tak z vlastní iniciativy zaslal výzvy k poskytnutí informací a listin jednotlivým členům uskupení Exekutoři proti teritorialitě, z příslušných odpovědí však bylo možno ověřit pouze částku daňovým subjektem fakturované odměny jednotlivým členům uskupení. Správce daně zaslal výzvu i panu V. (č. j. 799545/20), ten však odpověď na výzvu neposkytl. Ani výslech svědka J. P., žádné informace vedoucí k rozptýlení předmětných pochybností neposkytl. Výslech totiž potvrdil pouze tu skutečnost, že pan V. vykonával pro předmětné uskupení PR služby (neznámo ani jaké konkrétní). V podrobnostech k hodnocení výslechu svědka P. a odpovědí členů uskupení ve vztahu k plněním od pana V., s nímž se odvolací orgán plně ztotožňuje, viz str. 6 až 8 Zprávy. Zhodnocení výslechu svědka P. ani zhodnocení odpovědí členů uskupení přitom daňový subjekt nikterak konkrétně nenapadá.*”
58. V bodech 99 až 101 odůvodnění napadeného rozhodnutí, žalovaný ve vztahu k „*nákladům na public relations*”, týkajících se společnosti „*Malström*”, uvedl: „*Společnost Malström sice správci daně odpověděla na výzvu (č. j. 1098262/20), neposkytla však správci daně žádné ověřitelné důkazy o tom, že tvrzené plnění daňový subjekt obdržel, kdy jej obdržel, co konkrétně (obsah plnění) obdržel a v jakém množství. Ačkoli jednatel dodavatele pan M. P. uvedl, že v případě fakturace paušálu v oblasti PR služeb měla být vyhotovena smlouva, tuto neposkytl. Na*

spolupráci si téměř nepamatoval, nevěděl, jaký byl konkrétně její obsah, rozsah a kdo konkrétně ji vykonával. Z jeho sdělení nebylo úplně zřejmé, zda daňový subjekt byl spolupracovníkem společnosti Malström, která pracovala na projektech dodavatele pro Českou televizi (pak by musel daňový subjekt své služby fakturovat a ne je platit), nebo pro daňový subjekt spolupracovníci pana P., jejichž jména neposkytl, prováděli služby, které nespecifikoval. V podrobnostech k tomuto vyhodnocení, které daňový subjekt nikterak konkrétně nerozporuje a odvolací orgán s ním zcela souhlasí, viz str. 30 Zprávy. Sám daňový subjekt ve vztahu k plněním od společnosti Malström reagoval na Výzvu 2, avšak ve své odpovědi nedoložil žádné nové důkazní prostředky a sdělil, že správci daně byla vyšetřena přímá souvislost mezi dosaženými výnosy (platbami přijatými daňovým subjektem od jednotlivých členů uskupení) a vynaloženými náklady na služby poskytované jednotlivými dodavateli, tedy i dodavatelem Malström ve prospěch tohoto uskupení (platbami poskytnutými daňovým subjektem jednotlivým dodavatelům služeb). Obdobně bylo správci daně vysvětleno hospodaření celé spolupráce s uskupením, ze kterého je zřejmý účel vynakládání nákladů z peněžních prostředků shromážděných od jednotlivých členů uskupení v období po formálním ukončení spolupráce. Rovněž proti tomuto vyhodnocení správce daně daňový subjekt nikterak konkrétně nebrojí (viz str. 31 a 32 Zprávy), s kterým se odvolací orgán plně ztotožňuje. Dále daňový subjekt ve vztahu k plněním od společnosti Malström navrhl výslech svědka P. a svědka M. P., tj. jednatele společnosti Malström. Provedené výsledky přitom správce daně zhodnotil tak, že tyto neprokázaly konkrétní obsah a rozsah deklarovaného plnění, tvrzenou hodnotu plnění, ani to, zda vůbec bylo, kdy a kým konkrétně plněno a neosvědčily tak tvrzení daňového subjektu o daňové účinnosti nákladu a jeho souvislosti s dosaženými příjmy. Rovněž proti vyhodnocení výpovědi svědka P. a P. ve vztahu k plnění od společnosti Malström nijak nebrojí, odvolací orgán přitom rovněž s tímto vyhodnocením plně souhlasí.”

59. I zde platí vše, co soud uvedl v předchozím bodu tohoto rozsudku.
60. Bylo povinností žalobkyně tvrdit a prokázat, jaké konkrétní služby byly žalobkyni a kým poskytovány, aby bylo možné posoudit, zda se jedná či nejedná o výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Ani zde žalobkyně svým povinností nedostála.
61. Prosté obecné tvrzení žalobkyně o tom, že šlo o služby „jejichž podstatou byla manipulace veřejným prostorem a ovlivňování veřejného mínění”, jednalo se o služby „agenturní, mediální a další PR služby”, aniž by bylo prokázáno, že k poskytnutí konkrétních služeb tohoto druhu a v jakých obdobích skutečně došlo, nemůže být považováno za splnění povinnosti podle § 92 odst. 3 daňového řádu. Nebylo-li prokázáno, co konkrétně a kdy bylo poskytnuto, není zde zjištění, které by bylo možné podrobit vyhodnocení zda se jedná či nejedná o výdaj ve smyslu § 24 odst. 1 věta první zákona o daních z příjmů.
62. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 9. 2015, č.j. 2 Afs 13/2015 - 30, „Pouhé tvrzení, že výdaj byl vynaložen, k daňové uznatelnosti výdaje přirozeně nestačí.”
63. Povinnost podle § 92 odst. 3 daňového řádu tíží daňový subjekt bez ohledu na druh poskytované služby. Správní orgány tak nemohly pochybit tím, že „požadovaly prokázat poskytnutí služeb public relations obdobným způsobem, jakým se prokazují služby reklamy a inzerce, přestože podstata služeb public relations je diametrálně odlišná”.
64. Na tom není způsobilé cokoli změnit ani tvrzení žalobkyně o tom, že nelze prokázat postup, kterým dodavatelé dosáhli výsledků ve veřejném prostoru, neboť „cílem dobře

*poskytnuté služby public relations je mimo jiné skryt, kdo, jak a v čí prospěch se snaží ovlivnit veřejný prostor”.*

65. Bylo zcela na žalobkyni, aby obstarala, předložila popřípadě označila důkazy k vyvrácení pochybností správních orgánů, resp. prokázání, jaké konkrétní služby byly žalobkyni poskytovány.
66. Pokud žalobkyně rezignovala na obstarání dokladů prokazujících poskytnutí deklarovaných služeb od svých dodavatelů, popř. tyto považuje za „tajné” a nehodlá je správci daně předložit, je to jistě jejím právem, avšak důsledkem využití tohoto práva je neunesení jejího břemene důkazního.

d)

67. Pokud jde o žalobkyní zmíněné správcem daně nevyhodnocené důkazy, o kterých žalobkyně sama uvedla, že tuto vadu se pokusil odstranit žalovaný, těmito se žalovaný podrobně zabýval v bodech 85 až 93. Dlužno doplnit, že žalobkyně byla ještě před vydáním napadeného rozhodnutí o neprůkaznosti těchto důkazů a jejich důvodech seznámena.
68. Žalobkyně tvrdí, že dlouhá doba, která uběhla od jejich předložení důkazů, měla za následek nemožnost některé důkazy provést, což mohlo mít vliv na zákonnost rozhodnutí.
69. Jak vyplývá z obsahu napadeného rozhodnutí, šlo o články, které již nebyly dostupné na internetu nebo se nacházely v placené části webových stránek.
70. Žalobkyně, stejně tak jako v průběhu daňového řízení, neuvádí, jaký k důkazu nedostupný konkrétní článek mohl vést k prokázání skutečnosti, jaké konkrétní služby byly žalobkyni kdy a kým poskytnuty. Obecně přitom platí, že článek prokazuje, kdo jej napsal a kdy, nikoli však, že byl napsán v rámci plnění poskytovaného žalobkyni. Nebyl proto ani důvod tyto navržené důkazy provádět. Nemohlo tedy dojít k vadě, která by mohla ovlivnit zákonnost napadeného rozhodnutí, zláště za situace, kdy žalobkyně neunesla již břemeno tvrzení. Tudíž nelze shledat bez dalšího nezákonným závěr žalovaného, že nemohlo-li být nic průkazného zjištěno z dostupných článků, nelze se domnívat, že by tomu mělo být jinak v případě nedostupných článků.

B.

71. Soud neshledal důvodnou ani žalobkyní zcela obecně formulovanou námitku uplynutí lhůty pro stanovení daně za rok 2016.
72. Pokud jde o žalobkyní zmíněný spor o „výklad důsledků zahájení daňové kontroly na délku obnovené lhůty”, je třeba upozornit na to, že podle § 148 odst. 3 daňového řádu byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.
73. Dojde-li tedy před uplynutím lhůty pro stanovení daně k zahájení daňové kontroly, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byla zahájena.
74. Pokud jde o lhůtu pro stanovení daně, ta byla v případě žalobkyně ovlivněna tím, že žalobkyni byla za zdaňovací období roku 2013 platebním výměrem stanovena daňová ztráta.

75. V takovém případě je nezbytné aplikovat § 38r odst. 2 věta první zákona o daních z příjmů, podle kterého bylo-li možné uplatnit daňovou ztrátu nebo její část jako položku odčitatelnou od základu daně ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která byla stanovena, lhůta pro stanovení daně za období, za které byla daňová ztráta stanovena, a za všechna následující zdaňovací období, ve kterých bylo možné tuto daňovou ztrátu nebo její část uplatnit, končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, ve kterém bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit; pokud byla daňová ztráta nebo její část uplatněna jako položka odčitatelná od základu daně ve zdaňovacím období předcházejícím období, za které byla daňová ztráta stanovena, končí lhůta pro stanovení daně za toto zdaňovací období současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, ve kterém bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.
76. Podle § 34 odst. 1 věta první daňového řádu od základu daně lze odečíst pravomocně stanovenou daňovou ztrátu nebo její část, a to ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví, nebo v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví.
77. Tedy daňovou ztrátu za rok 2013 bylo možné uplatnit i ve zdaňovacím období roku 2016, a proto lhůta pro vyměření daně i za toto zdaňovací období končí současně se lhůtou pro stanovení daně za poslední zdaňovací období, ve kterém bylo možné daňovou ztrátu nebo její část uplatnit.
78. Daňová ztráta mohla být uplatněna naposledy ve zdaňovacím období roku 2018.
79. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.
80. Podle § 33 odst. 1 daňového řádu lhůta stanovená podle týdnů, měsíců nebo let počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a končí uplynutím toho dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty. Není-li takový den v měsíci, případně poslední den lhůty na jeho poslední den.
81. Podle § 136 odst. 1 daňového řádu daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Lhůta pro podání daňového přiznání podle odstavce 1 se prodlužuje na 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, pokud daňový subjekt má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo 2. daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně daňové přiznání podal poradce (§ 136 odst. 2 písm. b) daňového řádu).
82. V případě žalobkyně platila lhůta pro podání daňového přiznání do 1. 7. 2019. Lhůta pro vyměření daně tak byla do 1. 7. 2022. Jak žalovaný správně dopočetl, když počátek lhůty pro zdaňovací období roku 2016 byl 3. 7. 2017, činila lhůta 1825 dnů.
83. Zahájením kontroly dne 16. 10. 2019, ke kterému došlo v průběhu běhu lhůty pro stanovení daně, počala od tohoto dne běžet lhůta v délce 1825 dnů, přičemž její konec by nastal 14. 10. 2024. S ohledem na to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno a žalobkyni

doručeno před uplynutím této lhůty, nemohlo dojít ke stanovení daně za rok 2016 opožděně.

#### VI.

##### Rozhodnutí soudu

84. Soud neshledal žádný z žalobkyní uvedených žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl, neboť není důvodná.

#### VII.

##### Odůvodnění neprovedení důkazů

85. Soud neprovedl žádný další z navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

#### VIII.

##### Náklady řízení

86. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### Poučení:

**Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.**

Plzeň 26. září 2024

Mgr. Alexandr Krysl v.r.  
předseda senátu