



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Mariana Kokeše a Lubomíra Majerčíka ve věci

žalobce: **TAROS NOVA s.r.o.**, IČO 25866125
sídlem Bezručova 663, 756 61 Rožnov pod Radhoštěm
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2019, č. j. 47380/19/5200-11431-712136,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 13. 9. 2017, č. j. 1751108/17/3307-50523-806767, kterým správce daně doměřil žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“); podle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle Zprávy o daňové kontrole ze dne 8. 9. 2017, daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“) za zdaňovací období 2013 ve výši 390 640 Kč a současně žalobci uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 78 128 Kč.
2. Správce daně tak učinil poté, kdy žalobci vyloučil jím uplatněné náklady v předmětném zdaňovacím období, neboť dle názoru správce daně u žalobce vyvolávaly pochybnosti uvedené dodávky reklamních služeb na závodním podniku MOTO3 - BWIN Grand Prix České republiky Brno 2013, a dále na světelných tabulích ve Zlíně, Brně a Olomouci, od dodavatelů žalobce Tisk Praha s.r.o. a SKY-SOFT spol. s r.o. Žalobce tyto pochybnosti (přes výzvu k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 daňového řádu) v rámci daňové kontroly neodstranil, a proto správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost jeho nároku na uplatnění předmětných nákladů.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalobce v žalobě v první řadě namítá prekluzi nároku žalovaného na doměření daně žalobci.
4. Dále žalobce uvádí, že žalovaný neunesl své důkazní břemeno v daňovém řízení, spočívající ve zpochybnění věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti tvrzení žalobce. Žalovaný totiž nedostatečně osvědčil skutečnosti, z nichž by plynulo, že zde byly pochybnosti o poskytovateli deklarovaného plnění, a že by žalobce mohl vědět, že mu plnění nebylo poskytnuto deklarovaným dodavatelem. Žalobci pak dle jeho názoru nelze přičítat, že jeho dodavatelé měli dodat deklarované plnění sami nebo prostřednictvím subdodavatelů. Žalobce také tvrdí, že mu bylo nezákonně přičítáno k tíži, že nebyl zjištěn konkrétní provozovatel reklamních LED panelů.
5. Žalobce také namítá, že žalovaný dospívá ve vztahu k dani v nyní projednávané věci k jiným závěrům, než v případě rozhodnutí o dani z přidané hodnoty ze stejných plnění v jiném řízení, aniž by k takovému odlišnému hodnocení měl relevantní důvod.
6. Žalobce dále uvádí, že přijal dostatečná opatření k prověření svých dodavatelů, za účelem čehož navrhuje provést v řízení před soudem důkazní prostředky. Konečně žalobce namítá, že mu nelze přičítat k tíži nekontaktnost jeho dodavatelů ani finanční operace v rámci bankovních účtů dodavatelů žalobce, tj. zjištěné hotovostní výběry apod.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a obsah dalších podání

7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a shrnuje právní úpravu a judikaturu správních soudů, vztahující se k důkazní povinnosti daňového subjektu pro možnost odečtení účelně vynaložených nákladů k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro zjištění základu daně.

8. Co se týče jednotlivých žalobních námitek, tak k námitce prekluze žalovaný uvádí, že tato námitka není důvodná. Žalobce totiž v roce 2009 vykázal daňovou ztrátu, a pro následujících 5 zdaňovacích období se tak lhůta pro vyměření daně řídí § 38r zákona o daních z příjmů. Pro zdaňovací období 2013 tak platí prodloužená lhůta pro vyměření daně v délce 4 roky, která započala běžet znovu z důvodu jejího přerušení zahájením daňové kontroly u žalobce dne 4. 5. 2016 ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu. Lhůta pro vyměření daně tak měla uplynout až 5. 5. 2020, a nikoliv 5. 5. 2019, jak dovozuje žalobce. Napadené rozhodnutí žalovaného tak bylo vydáno ve lhůtě pro vyměření daně.
9. Žalovaný dále reaguje na ostatní žalobní námitky žalobce, přičemž s ohledem na jejich povahu (žalobní námitky jsou do značné míry totožné s námitkami žalobce v odvolacím řízení), je toto vyjádření v podstatě totožné s odůvodněním napadeného rozhodnutí.
10. V replice k vyjádření žalovaného pak žalobce toliko nad rámec již vyjádřených argumentů uvádí to, že v případě daně z příjmů je zcela nerozhodné, zda plnění dodali jeho obchodní partneři nebo subdodavatelé – pro uznatelnost nákladů je podstatné výlučně to, zda došlo k předmětnému plnění. Dále žalobce uvádí, že výklad běhu prekluzivní lhůty následujících daňových období při vykázání daňové ztráty je nesprávný, a při přerušení běhu lhůty pro vyměření daně zahájením daňové kontroly tak poběží správci daně tříletá, nikoliv prodloužená čtyřletá lhůta pro vyměření daně.
11. V duplice pak žalovaný taktéž toliko rozvíjí svou argumentaci, vyjádřenou již ve vyjádření k žalobě, vztahující se k prekluzi práva žalovaného na stanovení daně žalobci za předmětné zdaňovací období.

IV. Předchozí soudní řízení a vyjádření žalobce

12. Krajský soud v Brně již o věci jednou meritorně rozhodl rozsudkem ze dne 27. 10. 2023, č. j. 29 Af 7/2020-113, ve kterém shledal žalobu za důvodnou (§ 78 odst. 1 s. ř. s.), zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
13. Nejvyšší správní soud nicméně ke kasační stížnosti žalovaného citovaný rozsudek krajského soudu zrušil rozsudkem ze dne 15. 2. 2024, č. j. 3 Afs 399/2021–47 (dále též „kasační rozsudek“), a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud zaprvé nesdílel názor krajského soudu ohledně prokázání realizace plnění prostřednictvím subdodavatele, a zadruhé se neztotožnil s hodnocením videozáznamů z jednotlivých lokalit, na nichž mělo docházet k realizaci deklarovaných plnění. Podle Nejvyššího správního soudu z těchto videozáznamů plyne pouze skutečnost, že se reklama v těchto lokalitách *někdy* objevila. Neplyne z nich ale už to, že reklama odpovídala smluvenému rozsahu mezi žalobcem a jeho dodavatelem.
14. Žalobce ve vyjádření ze dne 14. 11. 2024 reagoval na kasační rozsudek. Stále má za to, že jeho žaloba je důvodná. Zopakoval své přesvědčení, že dostatečně prokázal poskytnutí plnění od společností Tisk Praha s.r.o. a SKY-SOFT spol. s r.o.

V. Posouzení věci soudem

15. Krajský soud, za splnění podmínek pro rozhodnutí věci bez nařízení jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.), vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu v rozsudku č. j. 3 Afs 399/2021–47, opětovně přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (správce

daně), včetně řízení předcházející jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná** (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

16. Podstatu nyní projednávané věci tvoří nesouhlasná polemika žalobce s oprávněností postupu správce daně, na jehož základě neuznal žalobci účelně vynaložené náklady v podobě reklamních služeb.
17. Jak již bylo rekapitulováno, žalobce v daňovém přiznání uplatňoval nárok na odpočet účelně vynaložených nákladů na zajištění zisků od základu daně za zdaňovací období 2013. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je plátce oprávněn odečíst od základu daně výdaje, vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.
18. Žalobce v první řadě namítá promlčení nároku žalovaného na doměření daně žalobci. K tomu krajský soud uvádí, že tato námitka není důvodná. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že *„[d]aň 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.“* Podle § 148 odst. 3 daňového řádu platí, že *„[b]yla-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.“*
19. V nyní projednávané věci není mezi stranami sporu o tom, že žalobce v roce 2009 vykázal daňovou ztrátu. Podle § 34 zákona o daních z příjmů platí, že *„[o]d 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. Poplatník se může vzdát práva na uplatnění daňové ztráty pro zdaňovací období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví, oznámením správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období, za které se daňová ztráta stanoví; lhůtu pro podání tohoto oznámení nelze navrátit v předešlý stav.“* Podle § 38r odst. 2 věty první zákona o daních z příjmů platí, že *„[b]ylo-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.“*
20. Žalovaný v nyní projednávané věci dovodil, že lhůta pro stanovení daně žalobci za zdaňovací období 2013 započala svůj běh 1. 4. 2014 a s ohledem na aplikaci § 38r odst. 2 zákona o daních z příjmů měla skončit současně se lhůtou pro stanovení daně za zdaňovací období 2014, tedy 1. 4. 2018. Z toho důvodu se jedná o čtyřletou lhůtu, k jejímuž přerušení a novému běhu došlo zahájením daňové kontroly 4. 5. 2016. K uplynutí lhůty tak dle žalovaného mělo dojít 5. 5. 2020. Takový výklad běhu lhůt v pro stanovení daně u zdaňovacích období, v nichž bylo možno odečíst si od základu daně daňovou ztrátu, je zcela v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu, podle níž *„[p]rekluzivní lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za rok, v němž byla vyměřena daňová ztráta, začne běžet podle § 148 odst. 1 věty druhé zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení za toto období, a skončí podle § 38r odst. 2 zákona*

č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. *Daňovou povinnost lze však vyměřit nejpozději ve lhůtě deseti let podle § 148 odst. 5 daňového řádu, a to i při aplikaci § 148 odst. 2 až 4 daňového řádu.*“ (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2020, č. j. 8 Afs 58/2019-48, ze dne 2. 7. 2020, č. j. 9 Afs 81/2020-40, ze dne 31. 5. 2021, č. j. 7 Afs 229/2019-14, nebo ze dne 25. 5. 2021, č. j. 10 Afs 42/2020-48, rozhodnutí správních soudů dostupná na www.nssoud.cz). Krajský soud se ztotožňuje se závěry žalovaného, že v nyní projednávané věci nedošlo k prekluzi práva stanovit žalobci daň, neboť ke dni vydání napadeného rozhodnutí dosud neuplynula lhůta pro stanovení daně, stanovená dle § 148 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 38r zákona o daních z příjmů, a přerušena zahájením daňové kontroly 4. 5. 2016 ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu. S těmito závěry se ztotožnil i Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku [body 27 až 29].

21. Zbylé žalobní námitky žalobce pak mají souvislost s otázkou prokázání nároku na odpočet nákladu v podobě reklamních služeb od dodavatelů Tisk Praha s.r.o. a SKY-SOFT spol. s r.o. Žalobce v první řadě namítá, že v řízení o stejném plnění z pohledu daně z přidané hodnoty dospěl žalovaný k závěru, že nejsou pochybnosti o tom, že žalobci byly dodány předmětné reklamní služby, pouze že tyto služby poskytli na předmětných daňových dokladech deklarovaní dodavatelé. V nyní projednávané věci však žalovaný dospěl k závěru, že žalobce neprokázal ani uskutečnění předmětných plnění. Žalobce se přitom domnívá, že na základě stejného skutkového stavu by neměl žalovaný posuzovat v různých daňových řízeních věc odlišně. Z bodu 6.4. žaloby přitom plyne, že žalobce tvrdí, že k uskutečnění předmětných nákladů skutečně došlo, a že toto v řízení předloženými důkazy dostatečně prokázal.
22. Krajský soud se nemůže ztotožnit s první částí námitky, a sice že v řízení o nároku na odpočet DPH a v řízení o nároku na odpočet nákladu od základu daně z příjmů nemůže žalovaný na základě totožného skutkového stavu dospět k odlišným závěrům. V každém z těchto řízení má daňový subjekt stejnou míru důkazní povinnosti, a proto ke každé z nich může přistupovat dle vlastního uvážení odlišně, a je tak na daňovém subjektu, aby prokázal v každém z těchto řízení splnění podmínek pro vznik předmětného nároku, přičemž daňové orgány musí na tento každý konkrétní přístup daňového subjektu specificky reagovat. Nicméně krajský soud nezastírá, že mu z vlastní úřední činnosti jsou známy závěry daňových orgánů ve vztahu k nároku žalobce na odpočet DPH z předmětných plnění, neboť žalobcem zmiňované řízení bylo předmětem žaloby před krajským soudem (sp. zn. 29 Af 52/2019).
23. Krajský soud se dále zabýval druhou částí této žalobní námitky, tj. že žalobce dostatečně prokázal uskutečnění předmětných nákladů. V daňovém řízení žalovaný vyjádřil pochybnosti nejen o tom, zda byly předmětné reklamní služby dodány dodavateli, deklarovanými na daňových dokladech, nýbrž také zda byly skutečně poskytnuty v deklarovaném rozsahu.
24. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat *„všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“*. Podle odst. 4 téhož ustanovení dále *„pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“*. Správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu naopak prokazuje *„skutečnosti vyvracející*

věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“.

25. Otázkou rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně se ve své judikatuře již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. Jeho judikaturu lze shrnout tak, že dle výše citovaných ustanovení je daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).
26. Po vzoru kasačního rozsudku je pak vzhledem k nyní projednávané situaci vhodné doplnit, že *„[n]estačí tedy samotné prokázání faktické realizace reklamy, nýbrž 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 (tj. musí být prokázán vztah mezi deklarovaným dodavatelem a subdodavatelem, který pro daňový subjekt poskytl tvrzené plnění).“* (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 2. 2021, č. j. 8 Afs 24/2019-44, nebo ze dne 4. 5. 2017, č. j. 10 Afs 235/2015-75).
27. Prizmatem výše uvedeného proto krajský soud přezkoumal průběh daňové kontroly žalobce, a dospěl ke stejnému závěru jako žalovaný, tj. že žalobce dostatečně neprokázal realizaci deklarovaného plnění.
28. Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce splnil formální podmínku pro vznik nároku na uplatnění účelně vynaložených nákladů tím, že předložil správci daně doklady, dle nichž došlo k přijetí reklamních služeb v podobě reklamních potisků závodního motocyklu, kamionu a kartičkách řidiče na závodním podniku MOTO3 - BWIN Grand Prix České republiky Brno 2013 a dále reklamního spotu na 4 světelných tabulích ve Zlíně, Brně a Olomouci od dodavatelů žalobce Tisk Praha s.r.o. a SKY-SOFT spol. s r.o. Správce daně však na základě vlastní vyšetřovací činnosti zpochybnil dodání těchto reklamních služeb deklarovanými dodavateli, zejména z důvodu, že jsou pro správce daně nekontaktní, a provedení služeb tak není možno ověřit, ale také z důvodu objektivní nemožnosti uskutečnit předmětné služby (zejména z nedostatku materiálního či personálního zázemí dodavatelů, z důvodu, že nebyl zjištěn jakýkoliv právní vztah společnosti SKY-SOFT spol. s r.o. k reklamním tabulím, na nichž měl být promítán reklamní spot žalobce). Na základě

provedeního dokazování pak žalovaný zároveň zpochybnil skutečnou realizaci předmětných reklamních služeb.

29. K první z deklarovaných reklamních služeb, tedy k reklamním službám na závodním podniku MOTO3 – BWIN Grand Prix České republiky Brno 2013, krajský soud uvádí, že pochybnosti, vyjádřené v napadeném rozhodnutí k deklarovanému nákladu, jsou dostatečně přesvědčivé a odůvodněné. Žalobce totiž v daňovém řízení neprokázal *vztah* mezi deklarovaným dodavatelem, společností Tisk Praha s.r.o., a jeho subdodavatelem ve smyslu výše citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 24/2019-44 a č. j. 10 Afs 235/2015-75. Krajský soud má přitom za to, že z předložených důkazů, především DVD s fotodokumentací, je seznatelné, že logo žalobce se objevilo na závodním motocyklu, setkartách jezdce i na kamionu – vše u stáje Red Bull KTM AJO Motorsport, což odpovídalo smluvním podmínkám mezi žalobcem a společností Tisk Praha s.r.o. Na první pohled lze tedy usuzovat, že nějakým způsobem došlo k realizaci deklarovaného plnění. Problém však nastává ve chvíli, kdy k této skutečnosti daňové orgány zohlednily, že deklarovaný dodavatel neměl personální ani materiální zázemí pro provedení těchto reklamních služeb.
30. Žalobce se pokoušel vyvrátit pochybnosti daňových orgánů pomocí svědecké výpovědi bývalého jednatele Tisk Praha s.r.o., L. G. Jak však upozornil Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku, z této výpovědi nejenže nevyplývalo, že společnost nedisponovala technickým zázemím potřebným k realizaci nasmlouvaného plnění, svědek nebyl schopen ani specifikovat subdodavatele, který by plnění pro žalobkyní zajistil. Krajskému soudu tak nezbyvá než konstatovat, že pokud žalobce pomocí navržených důkazů ani neoznačil subdodavatele, který měl deklarované plnění za deklarovaného dodavatele provést, nevyvrátil tím pochybnosti žalovaného ohledně uznatelnosti daňových nákladů. Spíše naopak. Jak dále upozornil Nejvyšší správní soud, oprávněné pochybnosti pramení i z toho, že žalobce uhradil společnosti TISK Praha s.r.o. za reklamní služby celou částku podle smlouvy, byť za menší rozsah reklamních služeb. Žalobce tak neposkytl dostatečně přesný obraz o tom, v jak velkém rozsahu reklamní plnění obdržel.
31. K prvnímu deklarovanému nákladu – reklamním službám na závodním podniku MOTO3 – BWIN Grand Prix České republiky Brno 2013, tak krajský soud uzavírá, že žalovaný dostatečným způsobem zpochybnil realizaci tohoto nákladu. Žalobci tedy nevznikl nárok na jeho odečtení od základu daně dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
32. Taktéž pochybnosti o faktické realizaci druhého plnění, reklamního spotu žalobce na 4 světelných tabulích (Zlín – nám. Práce, Brno – autocentrum Mach, Olomouc – třída Svobody a Olomouc – Jeremenkova ulice), společností SKY-SOFT spol. s r.o., krajský soud shledává za dostatečné a odůvodněné. Z DVD, předloženého žalobcem v rámci daňového řízení, které obsahuje videozáznam z jednotlivých míst, v nichž se měla reklama realizovat, je zřejmé, že ať už byl v předmětném období vlastníkem světelných tabulí, na nichž byl promítán reklamní spot žalobce, kdokoliv, tento reklamní spot byl na světelných tabulích v místě, deklarovaném žalobcem, skutečně promítán. Jak však upozornil Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku [bod 44] z kamerových záznamů o délce několik desítek vteřin není už zřejmé, zda se reklamní spoty na tabulích objevily ve smluveném rozsahu.
33. Krajský soud navíc již v původním rozsudku uvedl, že tvrzení žalobce o promítání jeho reklamního spotu na světelné tabuli v Olomouci – Jeremenkově ulici nepovažuje za přesvědčivé. V případě tohoto plnění totiž krajský soud považuje za dostatečně přesvědčivé tvrzení žalovaného, že videozáznam, který má prokazovat promítání reklamního spotu

žalobce na Jeremenkově ulici v Olomouci, je ve skutečnosti záznam z promítání reklamního spotu na světelné tabuli v Olomouci – třída Svobody, akorát z jiného úhlu. I v tomto případě tak dle krajského soudu žalobce neprokázal, že by se reklama na světelné tabuli na Jeremenkově ulici v Olomouci uskutečnila, naopak jako důkaz o realizaci tohoto plnění poskytl správci daně videozáznam, který se k tomuto plnění zjevně nevztahuje.

34. Pokud chtěl žalobce uplatnit tato plnění jako náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, bylo na něm, aby dostatečným způsobem o nich obstaral důkazy a vyhnul se tak případné důkazní nouzi. Účinným se jeví způsob, který formuloval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 10 Afs 368/2020–63, na který příleňavě upozornil rovněž žalovaný. Podle tohoto rozhodnutí se nabízí, aby žalobce poskytl např. svědecké výpovědi zaměstnanců, kteří by poskytování reklamy ve formě reklamních spotů průběžně a v namátkových intervalech kontrolovali. Zcela příhodné by pak bylo o těchto kontrolách vést průběžnou evidenci.
35. Žalobce současně měl prostor reagovat na uvedené závěry kasačního rozsudku, jež mu musely být dobře známy. Ostatně v citovaném řízení o žalobě ve věci vedené pod sp. zn. 29 Af 52/2019 žalobce na závěry kasačního rozsudku odkazoval. Mohl tedy využít příležitosti, aby např. uvedl jméno subdodavatele (viz bod [29] tohoto rozsudku), či navrhl provést důkaz výsledkem zaměstnanců, jak mu poradil Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku. Nic z toho ovšem žalobce neučinil, naopak zvolil procesní taktiku založenou na mylném východisku, že to byly daňové orgány, které pochybily, když dostatečně nepředestřely své pochybnosti o (ne)existenci deklarovaných plnění. Nesprávnost tohoto východiska totiž stvrdil Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku, jehož závěry je krajský soud vázán.
36. Krajský soud tak dospěl k závěru, že i v případě druhé z deklarovaných reklamních služeb, projekce reklamního spotu na světelných tabulích v Brně, Zlíně a Olomouci, žalovaný dostatečně zpochybnil faktickou realizaci těchto plnění. I v tomto případě tedy žalobci nevznikl nárok na odečtení takto vynaložených nákladů od základu daně dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
37. Ostatní námitky žalobce krajský soud nepovažoval za nezbytné vypořádávat, neboť otázka dobré víry či otázka prověřování obchodních partnerů není relevantní pro uznatelnost nákladu pro snížení základu daně z příjmů. Z toho důvodu pak krajský soud nepovažoval za nezbytné ani provádět důkazní prostředky, navržené žalobcem, neboť tyto důkazní prostředky se vážou právě k oněm námitkám, které krajský soud pro nyní projednávanou věc nepovažuje za relevantní.

VI. Závěr a náklady řízení

38. Krajský soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
39. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly (to platí i ve vztahu k řízení o kasační stížnosti), pročež mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

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

Brno 27. listopadu 2024

JUDr. Zuzana Bystřická
předsedkyně senátu