



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **OCHI-INŽENÝRING, s.r.o.**  
sídlem Nákladní 3179/1, 702 00 Ostrava  
zastoupen 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 9. 6. 2025 č. j. 15699/25/5200-11431-713246, ve věci daně z příjmů

takto:

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

Odůvodnění:

*Vymezení věci*

Shodu s provopisem potvrzuje

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 9. 2018 č. j. 3310905/18/3202-50521-809927 – dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, a to tak, že byla snížena vyměřená daňová ztráta za rok 2014 a v návaznosti na změnu výše doměřené daňové ztráty bylo sníženo i penále.
2. Žalobce v žalobě uplatnil tři žalobní námitky. Nejprve namítl, že žalovaný nesprávně posoudil stanovení referenční ceny, protože nevzal v úvahu všechny okolnosti, které předcházely uzavření reklamní smlouvy a měly vliv na stanovení ceny reklamních služeb.
3. Dále žalobce namítl, že žalovaný ve svém rozhodnutí nedodržel závazný právní názor stanovený v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 14. 12. 2023, č.j. 22 Af 35/2022-67.
4. V poslední námitce žalobce uvedl, že žalovaný nezákonně odmítl provedení důkazů na základě důkazního návrhu, čímž žalobci znemožnil účinně chránit svá práva.
5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout, domnívá se, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a vznesené námitky nejsou důvodné, odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

#### *Posouzení věci krajským soudem*

6. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
7. Pokud se týče žalobních námitek, ještě před tím, než je soud vypořádá, považuje za nezbytné citovat judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se míry precizace žalobních bodů a vlivu precizace na následný přezkum správním soudem. V rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78, bylo k této otázce konstatováno, že *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.“*
8. Krajský soud tudíž vypořádal žalobní body pouze v rozsahu jejich precizace a napadené rozhodnutí podrobil přezkumu právě optikou takto formulovaných žalobních bodů.
9. Nejprve krajský připomíná, že ve věci již rozhodoval rozsudkem ze dne 14. 12. 2023, č.j. 22 Af 35/2022-67, kterým předchozí rozhodnutí žalovaného zrušil. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný kasační stížnost, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16. 1. 2025, č. j. 10 Afs 24/2024-56, jímž kasační stížnost zamítl. Zdejší soud zdůrazňuje, že v rozsudku ze dne 14. 12. 2023, č.j. 22 Af 35/2022-67 došel k závěru, že v projednávané věci byly podmínky pro aplikaci § 23 odst. 7 ZDP splněny, protože daňové orgány dospěly k závěru, že žalobce a jeho dodavatelé reklamních služeb byli tzv. jinak spojenými osobami. Tento závěr učinily zejména na zjištěních o nadhodnocené ceně reklamy a dále na způsobu Shodu s prvopisem potvrzuje

uzavírání obchodních případů – žalobce si neověřoval výhodnost ceny reklamy, měl znalost sportovního prostředí a neověřoval si dodavatele reklamy. Vzhledem ke konstantní judikatuře nebyla relevantní skutečností vědomost žalobce o existenci řetězce a jeho zapojení v něm. Podstatné bylo, že správce daně prokázal existenci takového řetězce a zapojení žalobce v něm na základě vytvoření právního vztahu (smlouva o reklamě a propagaci uzavřená s dodavatelem žalobce). Krajský soud proto neshledal ani pochybení správce daně, potažmo žalovaného, pokud nepřistoupili k navrhovanému výsledku svědka K.

10. Důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného v citovaném rozsudku byla žalobní námitka nesprávně stanovené referenční ceny, podle které tato vycházela z cen mezi majiteli tenisových areálů a přímými čerpateli reklamních plnění, místo toho, aby vycházela z cen mezi reklamními agenturami a čerpateli plnění. Pro účely stanovení ceny obvyklé měly daňové orgány vycházet právě z cen, které by byly v běžných obchodních vztazích sjednány mezi odběratelem reklamy a zprostředkovatelem reklamy, nikoliv jejím konečným poskytovatelem. Vzhledem k tomu, že správce daně ani žalovaný tak neučinili, neodrážela jimi zjištěná cena obvyklé konkrétní podmínky posuzované obchodní transakce.
  11. Krajský soud z důvodu nesprávně stanovené referenční ceny rozhodnutí zrušil a zavázal žalovaného, aby dostatečně zjistil skutkový stav, tedy zkoumal, do jaké míry byly ceny u stanoveného referenčního vzorku dosaženy za stejných nebo obdobných podmínek, za nichž cenu sjednávaly spojené osoby.
  12. Nyní přezkoumávané rozhodnutí je tedy novým rozhodnutím žalovaného, jímž posoudil odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 21. 9. 2018 č. j. 3310905/18/3202-50521-809927 – dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, přičemž byl vázán výše uvedeným názorem zdejšího soudu.
  13. K otázce stanovení ceny obvyklé mezi spojenými osobami se opakovaně vyjádřil Nejvyšší správní soud, např. v rozsudku ze dne 19. 9. 2019, č. j. [5 Afs 341/2017 - 47](#), shrnul podmínky pro aplikaci [§ 23](#) odst. 7 zákona o daních z příjmů a stanovení obvyklé ceny následovně: „K postupu správce daně dle [§ 23](#) odst. 7 zákona o daních z příjmů se vyjádřil NSS v rozsudku ze dne 23. 1. 2013, čj. [1 Afs 101/2012 - 31](#), v němž shrnul nebo zformuloval následující východiska. V případě, že je prokázáno, že se jedná o spojené osoby ve smyslu [§ 23](#) odst. 7 zákona o daních z příjmů, je na správci daně, aby prokázal, že se liší ceny sjednané mezi těmito osobami od ceny, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Neuplatní se tedy zásada, že v daňovém řízení je to daňový subjekt, kdo nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti i břemeno důkazní ve vztahu k těmto svým tvrzením (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. [2 Afs 24/2007 - 119](#), č. [1572/2008 Sb. NSS](#)). Správce daně proto musí provést srovnání, při kterém musí zjistit jednak cenu sjednanou mezi spojenými osobami a jednak cenu obvyklou (srovnanou s průměrem cen, tzv. cenu referenční), za kterou se srovnatelnou komoditou obchodují osoby nezávislé. Nutnou (nikoli však dostačující) podmínkou pro úpravu základu daně dle [§ 23](#) odst. 7 zákona o daních z příjmů je existence rozdílu mezi cenami. Pro zjišťování „obvyklosti“ ceny musí být správce schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ve vztahu ke všem rozhodným aspektům. Obvyklou cenu může správce daně určit, a zpravidla tomu tak bude, porovnáním skutečně dosažených cen shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty. Může ji však určit, zejména pro neexistenci nebo nedostupnost dat o takových cenách, jen jako hypotetický odhad
- Shodu s prvopisem potvrzuje

20/2025

opřeny o logickou a racionální úvahu a ekonomickou zkušenost. Jak již uvedl NSS v rozsudku ze dne 27. 1. 2011, čj. [7 Afs 74/2010 - 81](#), č. [2548/2012 Sb. NSS](#)) - referenční (obvyklá) cena je v podstatě simulace ceny vytvořená na základě úvahy, jakou cenu by za situace shodné se situací spojených osob tyto osoby sjednaly, nebyly-li by spojené a měly-li by mezi sebou běžné obchodní vztahy. Pokud správce daně zjišťuje referenční cenu na základě údajů o skutečně dosažených cenách shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty, musí pečlivě zkoumat, do jaké míry byly tyto ceny dosaženy za stejných nebo obdobných podmínek, za nichž cenu sjednávaly spojené osoby, a pokud se tyto podmínky liší, provést patřičnou korekci referenční ceny. Důkazní břemeno správce daně se také týká zjištění situace, za které sjednávaly cenu spojené osoby. Tento postup zpravidla vede ke zjištění určitého intervalu dosažených konkrétních cen. Správce daně pak musí pro účely určení rozdílu mezi cenami vyjít z rozmezí ceny v rámci důkazně fixovaného intervalu (viz rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2009, čj. [8 Afs 80/2007 - 105](#), č. [1852/2009 Sb. NSS](#)). V případě, že správce daně unese břemeno tvrzení i důkazní ke všem rozhodným skutečnostem, tj. prokáže, že smluvními stranami předmětného právního vztahu jsou spojené osoby a sjednaly si cenu lišící se od ceny referenční, musí dát správce daně tomu, komu má být upraven základ daně, prostor k tomu (časový i věcný), aby mohl zjištěný rozdíl mezi cenami uspokojivě (viz rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2011, čj. [7 Afs 74/2010 - 81](#), č. [2548/2012 Sb. NSS](#)) vysvětlit a doložit. V této následné fázi nese břemeno důkazní a břemeno tvrzení opět daňový subjekt, který musí tvrdit a prokázat zvláštní a obvyklým poměrům na trhu se vymykající, a přitom ekonomicky racionální, důvody, pro které byla cena mezi ním a spojenou osobou sjednána odlišně od ceny referenční. Unese-li daňový subjekt toto břemeno, úprava základu daně správcem daně nepřipadá v úvahu.“ Tyto závěry NSS vzal krajský soud v úvahu při hodnocení žalobních námitek.

14. Ve vztahu k první žalobní námitce, tedy že žalovaný nesprávně posoudil stanovení referenční ceny, protože nevzal v úvahu všechny okolnosti, které předcházely uzavření reklamní smlouvy a měly vliv na stanovení ceny reklamních služeb, má krajský soud za to, že námitka není důvodná. Žalovaný ve znovuoobnoveném odvolacím řízení provedl důkazy za účelem zjištění obvyklé (referenční) ceny za zprostředkování reklamy, a to oslovením několika na trhu existujících subjektů poskytujících kompletní službu zprostředkování reklamy za podmínek, jež byly shodné nebo co nejvíce podobné situaci mezi žalobcem a společností PAMBROKE.
15. Jelikož neměl žalovaný k dispozici plně srovnatelné transakce, nebylo dle žalovaného možné aplikovat primární metodu pro stanovení ceny obvyklé (metodu CUP). Žalovaný proto stanovil cenu obvyklou prostřednictvím metody Cost+, tedy zajistil si podklady pro stanovení referenční ceny reklamních služeb tak, aby cena zahrnovala kromě ceny samotné reklamy i zprostředkovatelskou marži pro poskytovatele tohoto plnění. Z informací o cenách od pěti společností, které vychází z praxe, bylo zjištěno, že marže reklamních agentur se pohybuje v rozmezí 5 až 30 %.
16. Žalovaný v napadeném rozhodnutí vysvětlil, že ve výzvách ke sdělení reklamní marže nspecifikoval konkrétní typ ani konkrétní umístění reklamy, šlo tedy o zjištění obecné marže. Tento postup žalovaný vyhodnotil jako postup ve prospěch žalobce, protože lze mít za pravděpodobné, že obsahuje i marže u reklam s vyšší přidanou hodnotou (organizačně náročnější reklamní služby) než byla situace žalobce a společnosti PAMBROKE, tedy ne příliš organizačně náročné zajištění reklamy formou reklamního panelu na tenisových

Shodu s prvopisem potvrzuje

kurtech, přičemž panel již existoval z předchozího roku a nedošlo ani k jeho nové výrobě nebo potisku. Žalovaný na základě doplněného dokazování stanovil referenční cenu na horní hranici zjištěné marže, tj. 30 % a provedl výpočet. Rozdíl mezi cenou sjednanou a cenou obvyklou činí 980 184 Kč, tj. rozdíl mezi cenou sjednanou mezi spojenými osobami dle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 ZDP ve výši 1 200 000 Kč a cenou obvyklou mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích, která byla zjištěna ve výši 219 816 Kč.

17. Žalovaný se také vyjádřil k argumentu umístění reklamního banneru na lukrativní pozici a dospěl k závěru, že tato lukrativní pozice, která by odůvodňovala výši ceny za poskytnutou reklamu, nebyla jakkoliv podložena či prokázána; o ne/lukrativní pozici nehovořil ani L. K. v rámci jednání, jež s ním byla v rámci daňové kontroly vedena a tato pozice nijak nevyplývá ze smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností PAMBROKE. Žalovaný rovněž vzal při stanovení ceny obvyklé v úvahu velikost reklamního banneru.
18. Krajský soud dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí dostatečně a přezkoumatelně stanovilo referenční cenu, neboť žalovaný svým dokazováním zjistil srovnatelné ceny a výši reklamní marže v roce 2014; na jejich základě provedl výpočet a nově stanovil (snížil) dodatečně vyměřenou daňovou ztrátu žalobce za rok 2014 a v návaznosti na změnu výše doměřené daňové ztráty snížil i penále. Žalobní námitka je tedy nedůvodná.
19. Závěry předchozích odstavců jsou současně i důvodem pro zamítnutí druhé žalobní námitky, tedy, že žalovaný ve svém rozhodnutí nedodržel závazný právní názor stanovený v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 14. 12. 2023, č.j. 22 Af 35/2022-67. Žalovaný byl zavázán, aby zkoumal, do jaké míry byly ceny u stanoveného referenčního vzorku dosaženy za stejných nebo obdobných podmínek, za nichž cenu sjednávaly spojené osoby. Toto zadání žalovaný splnil, pro zjištění referenční ceny vyšel z informací od pěti právnických osob, které reálně poskytovaly reklamní plnění v roce 2014 a nový výpočet daňové ztráty žalobce provedl na základě cen, které byly sjednány v běžných obchodních vztazích mezi odběratelem reklamy a zprostředkovatelem reklamy. Soud proto i tuto žalobní námitku považuje za nedůvodnou.
20. V poslední námitce žalobce uvedl, že žalovaný nezákonně odmítl provedení důkazů na základě důkazního návrhu, čímž žalobci znemožnil účinně chránit svá práva. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vyjádřil k důvodu pro odmítnutí návrhu na výslech svědka jednatele společnosti STUDIO GABRETA, tato společnost byla jedním ze subjektů, který na výzvu žalovaného sdělil informace o výši reklamní marže za rok 2014, zde uvedla, že reklamní marže ve výši 50 % je výjimečnou, používá se při nižších reklamních investicích v řádu desítek tisíc max. nižších statisíců. K návrhu výsledku jednatele Stanislava Bedřicha žalovaný uvedl, že v rámci daňové kontroly vyslechnut byl v roce 2017 v souvislosti s reklamním plněním dodavatele. Již při tomto výslechu svědek nedokázal konkrétně odpovědět na otázky týkající se parametrů a detailů reklamního plnění. Je nerealistické předpokládat, že by výpověď o 8 let později přinesla kvalitnější informace. Navržený svědek Ing. P. J. se stal jednatelem žalobce až po skončení smluvního vztahu se společností PAMBROKE, žalovaný proto jeho výslech jako důkazní návrh odmítl, jelikož nebyl schopen potvrdit ani vyvrátit tvrzené skutečnosti. Provedení výpovědi svědků jednatelů dodavatelských společností označených jako „P“ a „S“ bylo odmítnuto, jelikož by nebylo dosaženo naplnění podmínky pro stanovení ceny, a to, že se musí jednat o údaje podložené reálnými plněními.

Shodu s prvopisem potvrzuje

21. Krajský soud zde odkazuje na rozsudek NSS č.j. 2 Afs 298/2019-57 ze dne 19. 1. 2022: „*Správce daně není povinen automaticky provádět všechny důkazy navržené daňovým subjektem. Každý návrh na provedení dokazování správce daně zvaží a rozhodne, zda je jeho provedení třeba, nebo ne. Dospěje-li k závěru, že důkaz nemůže tvrzení subjektu daně prokázat, případně že nemůže rozšířit či jinak pozitivně ovlivnit sumu poznatků o již zjištěném skutkovém stavu, důkaz neprovede. Neprovedení je však vždy povinen zdůvodnit (srov. např. rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, č. j. 10 Afs 306/2016 - 85, bod 15 a judikaturu tam citovanou).*“
22. Krajský soud považuje objasnění důvodů pro neprovedení důkazů v napadeném rozhodnutí za dostatečné a ztotožňuje se s názorem žalovaného. Žalobce navíc ve své námitce ani nijak blíže neosvětluje, jak mohlo odmítnutím výslechu navržených svědků dojít k dotčení jeho veřejných subjektivních práv, resp. v čem by výslech svědků ve vztahu k potřebným skutkovým zjištěním byl nutný. Krajský soud i tuto žalobní námitku považuje za nedůvodnou.

#### *Závěr a náklady řízení*

23. Krajský soud s ohledem na výše uvedené skutečnosti žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s.ř.s.
24. O náhradě nákladů mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s, neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 12. března 2026

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu