



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a Mgr. Petra Pospíšila ve věci

žalobce: **ELASTEFLEX Lysice s.r.o.**, IČO 63473101
sídlem Průmyslová 591, 679 71 Lysice
zastoupený daňovým poradcem Ing. Jaroslavem Kmecem
bytem B. 1972/27, Z.

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 11. 2017, č. j. 50928/17/5200-11433-700284,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Výše označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“, „správce daně“) ze dne 24. 3. 2017, č. j. 1277087/17/3007-50524-709553, kterým byla žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 147 a § 143 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 vyšší o částku 990 280 Kč stanovená na základě výsledku postupu k odstranění pochybností o dodatečném daňovém přiznání č. j. 4424870/16/3007-50524-709553 ze dne 7. 11. 2016 zahájeného výzvou podle § 89 daňového řádu č. j. 4772327/16/3007-50524-709553 ze dne 22. 12. 2016. Současně byla žalobci uložena povinnost uhradit penále ve výši 198 056 Kč.
2. Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že správce daně oprávněně vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání na dani z příjmů právnických osob a oprávněně provedl postup k odstranění pochybností ve vztahu k podanému dodatečnému přiznání, jelikož vycházel ze skutkového stavu zjištěného v případě řízení o dani z přidané hodnoty. V daňovém řízení ve věci DPH za prosinec 2014 bylo postaveno najisto, že služba fakturovaná na základě faktury č. 029/2014 se pro žalobce neuskutečnila. Odvolací orgán si je vědom toho, že principy uplatňování daně z příjmů právnických osob a DPH jsou odlišné, ale v přezkoumávaném případě je podstatné, že skutkový stav (zda se uskutečnilo zdanitelné plnění, resp. zda byl výdaj uskutečněn) byl zjištěný v rámci provedení dokazování ohledně DPH, což potvrdil sám odvolací orgán v rozhodnutí ze dne 13. 10. 2015. Správce daně poté vycházející ze skutkového stavu posuzoval, zda tento stav splňuje dispozici stanovenou v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jestliže bylo v řízení na DPH zjištěno, že nedošlo k uskutečnění předmětu plnění dle Rámcové smlouvy ze dne 2. 1. 2014, nemohlo se jednat ani o výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, jelikož nebyl skutečně vynaložen. Na základě důkazních prostředků předložených žalobcem správcem daně dospěl k závěru, že tyto důkazní prostředky deklarují správcem daně nezpochybnovanou skutečnost, že žalobce vlnovce skutečně vyrobil a vyfakturoval mateřské společnosti, ale nejsou s to prokázat, zda se společnost CZECH CONTACT s.r.o. fakticky zasloužila o zajištění rámcových zakázek v oblasti Výroba kovových vlnovců z nerezů pro žalobce pro rok 2014. Předloženými doklady proto žalobce neprokázal, že by zaúčtovaný náklad ve výši 5 212 300 Kč byl daňovým nákladem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalovaný dále uvedl, že správce daně při doměření daně z příjmů právnických osob vycházel z důkazů provedených v rámci daňového řízení na DPH, ve kterém zjistil skutkový stav v souladu se zákonem. Jestliže žalobce nepředložil v rámci postupu k odstranění pochybností takové důkazní prostředky, které by vyvrátily zjištěný skutkový stav, odvolací orgán má za to, že i pro účely doměření daně z příjmů právnických osob lze vycházet ze skutkového stavu zjištěného v rámci daňového řízení na DPH. Správce daně podle žalovaného správně aplikoval § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na danou situaci, když neuznal částku ve výši 5 212 300 Kč zaúčtovanou do nákladů jako daňový výdaj (náklad) ve smyslu citovaného ustanovení, jelikož transakce deklarovaná na faktuře č. 029/2014 se neuskutečnila.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Ve včas podané žalobě žalobce navrhl soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil a aby žalovanému uložil povinnost nahradit žalobci náklady řízení.
4. Žalobce uvedl, že popudem k zahájení doměřovacího řízení, jak plyne i z vlastní argumentace žalovaného, bylo dodatečné stanovení DPH za zdaňovací období prosinec 2014 ve výši 0 Kč, kterému předcházelo podání dodatečného daňového přiznání, jejímž jediným předmětem byl daňový doklad č. 029/2014 vystavený společností CZECH CONTACT s.r.o. dne 31. 12. 2014 a doručený žalobci dne 5. 1. 2015. Protože žalobce během řízení zjistil, že nemá šanci na úspěch, jelikož podmínky pro uplatnění odpočtu za zdaňovací období 12/2014 nebyly splněny, dále v řízení nepokračoval. Dle názoru žalobce doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, které správce daně postavil na řízení ve věci DPH za zdaňovací období 12/2014, je věcně nesprávné, nezjišťuje skutkový stav a důkazní řízení zkresluje. Podle žalobce správce daně neprovedl řádné hodnocení důkazních prostředků předložených žalobcem, neboť tyto porovnával s řízením, v němž žalobce z uvedených důvodů nepokračoval, a v řízení nebyl správními orgány označen jakýkoli důkaz, jenž by vyvracel oprávněnost uplatnění předmětného nákladu jako daňově účinného a věrohodnost a správnost žalobcem předložených důkazních prostředků v rámci reakce na sdělení č. j. 741709/17/3007-50524-709533.
5. Nezákonnost napadeného rozhodnutí žalobce spatřuje předně v tom, že se správní orgány nezabývaly podstatou věci, nýbrž argumentovaly řízením ve věci DPH, které bylo vedeno v rozporu se základními zásadami daňového řízení, zejména zásadou ekonomie, neboť žalobce od počátku neměl šanci na úspěch, a proto v něm nepokračoval. Podle žalobce měly správní orgány hodnotit důkazní prostředky předložené v řízení nikoliv ve vazbě na neúplné a nesprávně vedené řízení ve věci DPH.
6. Správní orgány obou stupňů podle žalobce postupovaly v rozporu s § 5, 6, 8, 92, 114 a 115 daňového řádu. Namítal, že správní orgány dostatečně spolehlivě nezjistily skutečný stav, neboť neprovedly žalobcem navržené důkazní prostředky a neuvedly důvody jejich neprovedení, resp. správní úvahy opíraly o řízení, které bylo vedeno nesprávně. Dále namítal, že správní orgány v rámci rozhodování nehodnotily důkazy jednotlivě a ve vzájemné souvislosti, a to tím, že ignorovaly návrhy žalobce, vycházely z řízení, které bylo od počátku vedeno zbytečně a neekonomicky.
7. Žalobce má dále za to, že správce daně i žalovaný aplikovali své úvahy způsobem odporujícím principům právního státu a legitimnímu očekávání. Dle jeho názoru není možné, aby správce daně vedl se žalobcem časově a finančně náročné řízení, u něhož je zřejmé, že žalobce nemá šanci na úspěch, a přičítal k tíži žalobce, že se rozhodl v řízení nepokračovat. Z takto vadně vedeného řízení nelze dovozovat závěr pro jiná řízení. Nezákonnost spatřoval žalobce i v tom, že žalovaný se nevypořádal se všemi odvolacími důvody.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že v řízení ve věci DPH žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že došlo k uskutečnění předmětu plnění dle rámcové smlouvy. Jestliže však nedošlo k uskutečnění předmětu plnění dle rámcové smlouvy, nemohlo se jednat ani o výdaj (náklad) vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, neboť nebyl skutečně vynaložen. Za takové situace bylo na žalobci, aby předložil důkazní prostředky, kterými by prokázal splnění zákonem stanovených podmínek pro

daňovou uznatelnost výdaje (nákladu) dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, žalobce ovšem takové důkazní prostředky nepředložil. Žalovaný nesouhlasí s námitkou, že nebyly provedeny žalobcem předložené důkazní prostředky. Trvá na tom, že správní orgány v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu hodnotily důkazy jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti a přihlížely ke všem skutečnostem, které při správě daní vyšly najevo. Správce daně provedl hodnocení důkazních prostředků předložených žalobcem dne 14. 3. 2017 v úředním záznamu ze dne 23. 3. 2017 a následně na str. 9 – 21 dodatečného platebního výměru. Žalovaný má za to, že správce daně nepochybil, když vycházel z dostatečně zjištěného skutkového stavu v daňovém řízení na DPH, přičemž žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky, které by takto zjištěný skutkový stav vyvrátily. K námitce, že správce daně nemůže vést řízení, z něhož je zřejmé, že žalobce nemá šanci na úspěch, uvedl, že tato námitka směřuje do řízení týkající se dodatečného platebního výměru na DPH, a proto se k ní nebude vyjadřovat. K námitce, že z tohoto řízení nelze dovozovat závěry pro jiná řízení, žalovaný uvedl, že dle jeho názoru byl v řízení ve věci DPH dostatečně zjištěn skutkový stav, kdy bylo postaveno najisto, že se služba fakturovaná na základě daňového dokladu č. 029/2014 pro žalobce neuskutečnila. Správce daně tak nepostupoval v rozporu se zákonem, když z takto zjištěného skutkového stavu vycházel, a bylo na žalobci, aby prokázal, že byly splněny zákonné podmínky pro daňovou uznatelnost uplatněného výdaje (nákladu). Žalovaný nesouhlasil s námitkou, že správní orgány postupovaly v rozporu s principy právního státu a legitimním očekáváním. Podle názoru žalovaného postupovaly správní orgány v souladu se zásadou legality. Postupem správních orgánů nemohlo dojít ani k porušení zásady právní jistoty. Žalobci v žádném případě nemohlo vzniknout legitimní očekávání odlišného postupu správce daně, neboť v případě, že neunese své důkazní břemeno a neprokáže uskutečnění transakce tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu, je zřejmé, že nelze dospět k závěru o uznatelnosti uplatněného výdaje (nákladu). Žalovaný nesouhlasí ani s námitkou, že se nevypořádal se všemi odvolacími důvody.

9. S ohledem na všechny uvedené skutečnosti má žalovaný za to, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobcem vznesené námitky nejsou důvodné. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Ústní jednání

10. Při ústním jednání konaném dne 28. 1. 2020 žalobce navázal na svou dosavadní argumentaci. Zmínil přitom, že správce vycházel z řízení týkajícího daně z přidané hodnoty za prosinec roku 2014 (na základě dodatečného daňového přiznání podaného v únoru roku 2015). Řízení tak v nynější věci mělo být vedeno na půdorysu problematiky daně z příjmů, nikoli daně z přidané hodnoty, v kterémžto řízení neměl žalobce z jím uvedených důvodů šanci na úspěch. V případě o řízení o dani z příjmů právnických osob žalobce nabízel relevantní důkazy, správce daně je však neprovedl, a to s odkazem na rozhodnutí ve věci daně z přidané hodnoty.
11. Žalovaný při ústním jednání setrval na svém stanovisku, že žaloba není důvodná. V tomto smyslu zopakoval na své dosavadní závěry vyslovené v daňovém řízení.

V. Posouzení věci soudem

12. Zdejší soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že žaloba není důvodná (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
13. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.
14. Pro posouzení věci je rozhodné, zda žalobce splnil podmínky pro uplatnění nákladů ve výši 5 212 300 Kč za zajištění rámcových zakázek pro rok 2014 od dodavatele CZECH CONTACT s.r.o., zaúčtovaných na základě faktury č. 029/2014, jako daňově účinných nákladů v souladu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tedy zda mu takové náklady skutečně vznikly, a zda prokázal, že je tvrzeným způsobem vynaložil. Jako daňově účinné lze ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů uznat pouze prokázané náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, že žalobce předloženými doklady neprokázal, že by zaúčtované náklady byly daňovými náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
15. Předně soud nemohl přisvědčit argumentaci žalobce, že správní orgány pochybily, pokud neoznačily jakýkoli důkaz, jenž by vyvracel oprávněnost uplatnění předmětného nákladu jako daňově účinného.
16. V daňovém řízení je důkazní břemeno rozloženo mezi daňový subjekt a správce daně tak, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném nebo dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Správce daně pak dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost dokladů předložených daňovým subjektem. Pokud správce daně důvodnost svých pochyb prokáže, formálně bezvadný účetní doklad důkazní hodnotu ztrácí a důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen prokázat a doložit pravdivost svých tvrzení, průkaznost, věrohodnost a správnost účetních dokladů ve vztahu k daným obchodním případům. Břemeno tvrzení a důkazní tak nese výlučně daňový subjekt, zatímco správce daně prokazuje jen důvodnost svých pochyb o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví.
17. Jak vyplývá ze správního spisu, správce daně v nyní projednávané věci vycházel z důkazů provedených v rámci daňového řízení na DPH, v němž správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal faktické uskutečnění přijatého plnění, které deklaroval přijatou fakturou č. 029/2014 ze dne 31. 12. 2014 od plátce CZECH CONTACT s.r.o. Správce daně provedl dne 30. 8. 2016 v sídle žalobce místní šetření, a to za účelem zjištění, jakým způsobem žalobce zaúčtoval přijatou fakturu č. 029/2014 ze dne 31. 12. 2014 a zda si náklady dle této faktury ve výši 5 212 300 Kč uplatnil v nákladech vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely. Přitom zjistil, že žalobce náklady dle předmětné faktury zaúčtoval v účetnictví za rok 2014 a v daňovém přiznání o tyto náklady snížil dosažené příjmy. Na základě uvedených zjištění správce daně vyzval žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014, tento krok přitom řádně zdůvodnil. Žalobce na základě této výzvy podal dne 7. 11. 2016 dodatečné daňové přiznání, ve kterém však částku na řádku 40 nezvýšil o neoprávněně uplatněné náklady ve výši 5 212 300 Kč. Protože správce daně měl pochybnosti o správnosti a pravdivosti dodatečného daňového tvrzení k dani z příjmů

právníků osob za zdaňovací období roku 2014, vydal dne 22. 12. 2016 výzvu k odstranění pochybností, kterou podrobně zdůvodnil a ve které stanovil žalobci lhůtu 15 dnů. Žalobce podáním ze dne 13. 1. 2017 požádal o prodloužení lhůtu, ani v prodloužené lhůtě však na výzvu k odstranění pochybností žádným způsobem nereagoval. Dne 23. 2. 2017 správce daně vydal Sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností, které bylo opět řádně a podrobně zdůvodněno. Nelze tedy přisvědčit žalobci, že správce daně neoznačil žádný důkaz, kterým by vyvracel oprávněnost uplatnění předmětného nákladu jako daňově účinného.

18. Soud má za to, že skutečnosti zjištěné z řízení ve věci DPH byly dostatečným důvodem pro vznik oprávněných pochybností o správnosti údajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání. Sdělení zjištěných skutečností žalobci tak bylo rozhodující pro přechod důkazního břemene ze správce daně na žalobce. Prokázáním důvodných pochybností o fakticitě posuzovaného plnění ztratil žalobcem předložený účetní doklad důkazní hodnotu a důkazní břemeno přešlo zpět na žalobce, který byl následně povinen prokázat a doložit pravdivost svých tvrzení (že se fakturované plnění uskutečnilo tak, jak o něm bylo účtováno).
19. Pokud žalobce namítal, že řízení ve věci DPH bylo vedeno v rozporu se zásadami daňového řízení, je třeba zdůraznit, že v rámci tohoto řízení není prostor pro námitky týkající se jiného řízení, proto se k nim soud nevyjadřoval.
20. K námitce, že z takto vadně vedeného řízení ve věci DPH není možné dovozovat závěry pro jiná řízení, lze uvést, že podle § 93 odst. 1 daňového řádu „[j]ako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.“ Podle odst. 2 téhož ustanovení „[z]a podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.“ Daňový řád tedy v § 93 odst. 2 výslovně předpokládá v konkrétním daňovém řízení využití důkazních prostředků, které byly převzaty z jiného daňového řízení. Ačkoliv řízení o dani z příjmů právnických osob a řízení o DPH jsou postaveny na jiných principech, vzhledem k tomu, že se jedná o stejné přijaté zdanitelné plnění daňového subjektu (žalobce) od stejného plátce (společnosti CZECH CONTACT s.r.o.), správci daně nic nebránilo vycházet z důkazů provedených v řízení o DPH i v řízení o dani z příjmů právnických osob. Skutečnosti zjištěné z řízení o DPH nesloužily jako podklad pro konečné stanovení daně z příjmů právnických osob, ale jednalo se pouze o skutečnosti, které byly důvodem pro vznik oprávněných pochybností správce daně o správnosti údajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání. Žalobce byl s těmito skutkovými zjištěními seznámen a měl možnost se k nim vyjádřit (což také činil – podáními ze dne 14. 3. 2017). V postupu správce daně tak soud neshledal žádné pochybení. V tomto kontextu považuje soud za nerelevantní argumentaci žalobce týkající se neexistence šance na úspěch v případě řízení o dani z přidané hodnoty za období prosinec 2014.

21. Soud nesouhlasí ani s námitkou, že správní orgány dostatečně spolehlivě nezjistily skutečný stav, neboť neprovedly žalobcem navržené důkazní prostředky a že důkazy nebyly hodnoceny jednotlivě a ve vzájemné souvislosti. Jak vyplývá ze správního spisu, správní orgány obou stupňů v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu hodnotily důkazy jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti. Z dodatečného platebního výměru je zjevné, že správce daně hodnotil veškeré důkazní prostředky předložené žalobcem, důkazní prostředky zjištěné správcem daně i další skutečnosti, které při řízení vyšly najevo. Ze spisového materiálu je zřejmé, že správce daně provedl podrobné hodnocení důkazních prostředků předložených žalobcem dne 14. 3. 2017 na str. 9 – 21 napadeného dodatečného platebního výměru. Z obsahu dodatečného platebního výměru je zjevné, že správce daně hodnotil předložené důkazní prostředky nikoliv ve vazbě na řízení ve věci DPH, jak tvrdí žalobce, ale zcela správně z hlediska naplnění podmínek stanovených v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Na základě hodnocení předložených důkazů dospěl správce daně k závěru, že důkazní prostředky sice deklarují skutečnost, že žalobce vyrobil vlnovce (tuto skutečnost však správce daně nezpochybňoval), ale že tyto nejsou s tou prokázat, zda se společnost CZECH CONTACT s.r.o. fakticky zasloužila o zajištění rámcových zakázek v oblasti Výroba kovových vlnovců z nerezů pro žalobce pro rok 2014. Žalobce nepředložil žádnou rámcovou smlouvu, jejíž uzavření měla společnost CZECH CONTACT s.r.o. zajistit. Správce daně uzavřel, že žalobce předloženými doklady neodstranil pochybnosti správce daně o správnosti a pravdivosti dodatečného přiznání k dani z příjmů právnických osob, ani pochybnosti o tom, že náklad ve výši 5 212 300 Kč je nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů zdaňovacího období roku 2014 ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobce ve věci prokázání faktického přijetí služby dle faktury č. 029/2014 ze dne 31. 12. 2014 předložil irelevantní důkazní prostředky, případně důkazní prostředky nesrozumitelné, neboť nejsou v jednacím jazyce. Z uvedených důvodů správce daně dodatečným platebním výměrem doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 ve výši odpovídající zvýšení základu daně o částku 5 212 300 Kč. Příslušné důkazní prostředky, které by prokazovaly jeho tvrzení, žalobce ostatně nedoložil ani v řízení před soudem.
22. V posuzovaném případě pak považuje soud za významné mj. to, jaké bylo personální a strukturální propojení jednotlivých zapojených subjektů, čemuž se ve svém rozhodnutí věnoval správce daně, a to i s ohledem na výslovné vyjádření jednatele žalobce ze dne 2. 4. 2015, zachycené v protokole o ústním jednání č. j. 1619272/15/3007-60562-705285. I z tohoto záznamu totiž vyplývá, že jednatelem (a jediným společníkem) společnosti CZECH CONTACT s.r.o. byl pan J. G. Ten byl zároveň jednatelem žalobce, jakož i německé společnosti Skodock Verwaltungs und Vertriebs GmbH, která představovala mateřskou společnost žalobce. Přitom dle tvrzení pana G. zajišťování zakázek mělo probíhat tak, že rámcové zakázky obdržela mateřská společnost, která poté rozdělila objednávky mezi žalobce a sesterskou společnost žalobce, Skodock GmbH. Jak uvádí ve svém rozhodnutí žalovaný, žalobce pak vyrobil objednané vlnovce a daňový doklad za zajištění zakázek (u nichž vlnovce vyrobil žalobce), fakturovala společnost CZECH CONTACT s.r.o. žalobci. Obdobně pak probíhalo fakturování a provádění zakázek v případě sesterské společnosti žalobce. Dle názoru soudu je za takových podmínek, vedle nepředložení relevantních podkladů, zvláště nejasné, jako úlohu měla při zajišťování zakázek (resp. rámcových smluv) pro žalobce reálně sehrávat společnost CZECH CONTACT s.r.o. I Daňové orgány v této souvislosti dovozují to, že

zprostředkovatelskou činnost společnost CZECH CONTACT s.r.o. sehrávala eventuálně a spíše pro mateřskou společnost žalobce.

23. Obecně pak lze v daném kontextu v souladu se závěry žalovaného odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 192/2006-122 (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), dle kterého *„unést důkazní břemeno týkající se smluv o zprostředkování může být pro daňový subjekt značně obtížné, ale rozhodně není nemožné. Daňový subjekt by si měl být svého důkazního břemene vědom již v době, kdy ke zprostředkování dochází, a cíleně shromažďovat důkazy, že ke zprostředkování skutečně došlo. Především tedy je nutné, aby zájemce prokázal, že zprostředkovatel v jeho zájmu ve vztahu ke třetím osobám vůbec jednal (a to ať již ve vztahu přímo k nim či ve vztahu k osobám, o nichž se zprostředkovatel mohl rozumně domnívat, že na tyto třetí osoby budou působit ve prospěch zájemce). Vzhledem k velmi různorodým způsobům jednání, které zde připadají v úvahu, bude na zájemci, aby si zajistil přiměřené záznamy (příp. svědectví) o jednání zprostředkovatele; typicky jimi budou záznamy či zprávy zprostředkovatele o provedených jednáních s konkrétními osobami či záznamy o tom, kterým konkrétním osobám či na jaká konkrétní místa (např. těm útvarům oslovovaných právnických osob, které měly na starosti nákup a prodej komodit) byly zasílány podklady s údaji o zájemcem nabízených službách či zboží a co bylo jejich obsahem. Důležitá v této souvislosti bude identifikace, s kým a kdy bylo jednáno či komu (kam) a jaké materiály byly zasílány, neboť z této informace bude lze posoudit, zda zprostředkovatel vyvíjel svoji aktivitu ve vztahu k osobám, o nichž se mohl rozumně domnívat, že mohly rozhodovat či (ať již přímo nebo zprostředkovaně) působit na k rozhodnutí oprávněné osoby v tom směru, aby zájemce získal příležitost k uzavření smlouvy, a zda tato aktivita byla svojí povahou, rozsahem, obsahem a náklady na ni vynaloženými přiměřená cíli, který jí měl být dosažen. Je však nutné zdůraznit, že takto předložené důkazy musí mít konkrétní vazbu na určité zprostředkované obchody, ne sloužit jako modelový příklad, jak by v dané situaci ke zprostředkování dojít mohlo.“* Podobně lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, popř. na další rozhodnutí, která žalovaný zmínil na s. 2 – 4 svého rozhodnutí.
24. Konečně soud nepřisvědčil ani námitce, že správce daně postupoval v rozporu s principy právního státu a principem legitimního očekávání. Jak je zřejmé z výše uvedeného, správce daně i žalovaný postupovali v řízení zcela v souladu se zásadou legality, neboť vycházeli z dostatečně zjištěného skutkového stavu a po provedení žalobcem navržených důkazních prostředků dospěli v souladu se zákonem k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal, že předmětný záúčtovaný náklad byl daňově účinným nákladem ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobci nemohlo vzniknout legitimní očekávání odlišného postupu správce daně, neboť v případě, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno a neprokáže uskutečnění transakce tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu, je zřejmé, že nelze dospět k závěru o uznatelnosti uplatněného výdaje (nákladu).
25. V závěru žaloby žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal se všemi odvolacími důvody, omezil se však pouze na toto obecné konstatování, které nebylo nijak blíže rozvedeno. K takto obecně formulované námitce nelze než obecně konstatovat, že všechny námitky uvedené v odvolání byly relativně podrobně vypořádány v bodech 40 – 42 napadeného rozhodnutí.

VI. Závěr a náklady řízení

26. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
27. O náhradě nákladů řízení 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, pročez mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal; žalovaný ostatně náhradu nákladů řízení ani nepožadoval.

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 28. ledna 2020

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu