



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň JUDr. Hany Pipkové a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobkyně

**1. faktorská s.r.o.,**  
se sídlem Husitská 107/3, Praha 3,  
zastoupená advokátem Mgr. Ivem Sieglem,  
se sídlem Školská 38, Praha 1

proti

žalovanému

**Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2015, č. j. 22403/15/5200-11431-706871,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

## Odůvodnění:

### I.

#### Základ sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 7. 2015, kterým byla zamítnuta její odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2008, 2009 a 2010, vydaným Finančním úřadem pro hlavní město Prahu.
2. Dodatečné platební výměry vydal správce daně proto, že neuznal částky zaúčtované žalobkyní vždy k 31.12. příslušného roku 2008, 2009 a 2010 na nákladový účet 518 007 – Provize za zprostředkování, a zahrnutou do daňově účinných nákladů. Jednalo se o zprostředkovatelskou provizi pro společnost OK Financial Service Limited, se sídlem 4th Floor, Lawford House, Albert Place, London N31RL, Velká Británie, uplatněnou jako výdaj na vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a proto správce daně po svém zhodnocení situace podle ustanovení § 23 odst. 1 a 3 cit. zákona zvýšil hospodářský výsledek žalobce v jednotlivých rocích o odpovídající částku provize.

### II.

#### Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobkyně v žalobě uvedla, že žalovaný založil své rozhodnutí na nesprávných předpokladech, nevypořádal se s tvrzeními žalobkyně v jejích odvoláních proti platebním výměrům a její univerzální argumentací je formule o povinnosti daňového subjektu tvrdit a prokazovat potřebné skutečnosti k uplatněným nákladům.
5. Pokud jde o chyby v datech smluv, žalovaný tvrdil, že tyto omyly nebyly prokázány žádnými listinnými důkazy, ani nebyl sdělen a prokázán přesný časový sled sjednávání podmínek a podpisů jednotlivých smluv. Vysvětlení žalobkyně žalovaný též označil za bagatelizování zásadních skutečností.
6. Žalobkyně odmítla, aby bylo její vysvětlení považováno za bagatelizování věci. Poukázala na to, že je v právní praxi zcela běžné, že smlouvy bývají vyhotovovány za pomoci vzorů smluv použitých v předchozích případech. Tvrzení o chybě v datu na Smlouvě o úvěrové lince uzavřené se společností Glory Bell Limited je jediným logickým vysvětlením, proč je na této smlouvě uvedeno datum předcházející vzniku této společnosti. Neexistující a dosud nezaložená společnost nemá právní osobnost a nemůže se zavazovat. Správnosti přesvědčení žalobce napovídá i fakt, že první úvěr

byl žalobkyni ze strany Glory Bell Limited poskytnut až 21. 7. 2008. Pokud by platilo chybné datum uzavření smlouvy, byl by první úvěr poskytnut až po více než deseti měsících od uzavření smlouvy, což je v praxi nepravděpodobné. Nadto i ředitelka této společnosti ve svém vyjádření sdělila, že muselo dojít k chybě v psaní. Navíc žalovaný ani příkladmo nesdělil, proč je vysvětlení žalobkyně nesprávné a bagatelizující a jaký účel a smysl by mělo uzavření smlouvy o úvěrové lince před vznikem společnosti Glory Bell Limited.

7. Zde žalobkyně rovněž odkázala na závěry v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2015, sp. zn. 7 Afs 64/2013, kde Nejvyšší správní soud uvedl, že volné hodnocení důkazů ve smyslu ust. § 8 odst. 1 daňového řádu „*v žádném případě neznamená libovůli v postupu správce daně, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, právní vědomí, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlédnutím ke všem okolnostem případu. Závěry správních orgánů musí být konzistentní, bezrozporné vylučující jiný skutkový stav.*“ V projednávané věci rozhodně není možno hovořit o tom, že by byl skutkový stav zjištěn bezrozporně takovým způsobem, aby vyloučil jiný skutkový stav.
8. Dále žalobkyně nesouhlasila se závěrem žalovaného o tom, že nebylo prokázáno, že I. I. byl statuárním či zplnomocněným zástupcem společnosti OK Financial Service Limited, ani se závěrem, že P. S. nebyl podle vyjádření Glory Bell Limited zmocněn k zastupování této společnosti.
9. Žalovaný v těchto otázkách účelově vybral pouze ty skutečnosti, které jdou k tíži žalobkyně, aniž by připustil, že skutečný stav může být opačný. Takové jednání je třeba považovat za nepřipustné, jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2006, sp. zn. 2 Afs 83/2005, podle něhož „*hodnocení důkazů musí vycházet ze všech skutečností, které z daných důkazů plynou, přičemž nelze vyjmout pouze určité části důkazů a z těch vyvodit skutkové závěry obecné, zejména ne za situace, kdy všechny důkazy (nebo i jejich jednotlivé komponenty) nejsou jednoznačné, či jsou dokonce protikladné.*“
10. Pan P. S. ve svém vyjádření ze dne 20. 2. 2013 sdělil, že jednal jako zástupce OK Financial Service Limited a později i jako zástupce Glory Bell Limited, když společným záměrem obou těchto společností bylo financovat podnikání v České republice.
11. Ředitelka Glory Bell Limited ve svém vyjádření ze dne 21. 3. 2014 neuvedla, že P. S. nikdy nebyl zástupcem této společnosti, ale sdělila pouze to, že takový dokument se v archivu společnosti nenachází. To není po uplynutí delší doby od vzniku společnosti a uzavření smluv nijak překvapivé. Z vyjádření ředitelky vyplývá, že projekt financování žalobce představil I. I., který následně svou činnost přenechal OK Financial Service Limited. Z vyjádření je rovněž patrná souvislost mezi činností I. I., P. S., OK Financial Service Limited a financováním žalobce ze strany Glory Bell Limited prostřednictvím úvěrové linky. Nejde sice o důkaz přímý, ale tvrzení ředitelky zapadají do logického celku, který od počátku prezentuje žalobkyně.

12. Žalobkyně dále nesouhlasila s tvrzením žalovaného, že měnila svá tvrzení a ohledně provize za úvěr od IPP nejdříve tvrdila, že se jednalo o zprostředkování, a následně přišla s verzí, že byla provize hrazena s ohledem na původ peněžních prostředků. Žalobkyně se nedomnívá, že by si výše uvedené skutečnosti navzájem odporovaly. Navíc svá tvrzení neupravovala účelově, ale zpřesňovala podle toho, jak se vyvíjelo zaměření daňové kontroly. Jelikož daňová kontrola byla velmi podrobná, nebylo v silách žalobkyně uvádět veškeré konkrétnosti ihned v celé šíři, když navíc zcela přirozeně si každý na minulé události vzpomíná postupně. V tomto ohledu lze poukázat například na to, že vyjádření žalobkyně byla zpočátku získávána bez řádného předvolání k ústnímu jednání, na něž by se žalobkyně mohla připravit. Správce daně například požadoval vyjádření k nějaké otázce od osoby, která na jeho výzvu doručovala určitou listinu, ovšem taková vyjádření přirozeně odrážela pouze to, jak si daná osoba po mnoha letech bez přípravy a podkladů vybavila dávnou situaci.
13. Pokud jde o zdroj peněžních prostředků poskytnutých ze strany IPP, podle žalobkyně není podstatné, že peněžní prostředky, které jí půjčovala IPP, pocházely především z prodeje nemovitostí ve vlastnictví klientů žalobkyně a žalobkyni v budoucnu měly být (částečně) vyplaceny. Podstatné je to, že v okamžiku poskytnutí úvěru byly v dispozici IPP a žalobkyně na jejich výplatu neměla nárok.
14. Dále žalobkyně argumentovala tím, že byla donucena platit provizi s ohledem na nátlak ze strany OK Financial Service Limited, jelikož podle jejího přesvědčení využívala peněžní prostředky mající původ v jí zprostředkovaném smluvním vztahu, aniž by za to platila provizi, což tato společnost nehodlala tolerovat. Tato skutečnost je osvědčena vyjádřením ředitelky Glory Bell Limited ze dne 21. 3. 2014 i vyjádřením P. S. ze dne 20. 2. 2013. Skutečnost, že ani s ohledem na výše uvedené nepovažuje žalovaný hrozbu zesplatnění úvěru za prokázanou, je závěr odtržený od ekonomické reality. Jelikož žalobkyně byla existenčně závislá na spolupráci s OK Financial Service Limited a Glory Bell Limited, bylo nutno platit provizi na placení z úvěrové linky od IPP. Skutková konstrukce žalovaného postrádá logické zdůvodnění, proč by žalobkyně platila tuto provizi, kdyby k tomu nebyla donucena hrozbou zesplatnění úvěru.
15. Skutečnost, že několik dní před převzetím žalobce společností Glory Bell Limited došlo k postoupení úvěrové linky na BP Integralis Limited jako nového věřitele, nebylo důvodem pro zastavení vyplácení provize. Smyslem činnosti OK Financial Service Limited bylo zprostředkování zdroje peněžních prostředků žalobci, přičemž ten trval i po nástupu BP Integralis Limited na místo Glory Bell Limited. Změnou věřitele neodpadl důvod pro vyplácení provize.
16. Žalobkyně shrnula svou argumentaci s tím, že se na rozdíl od žalovaného domnívá, že ze všech tvrzených skutečností a důkazů je možno dovodit, že na základě činnosti OK Financial Service Limited a s ní spolupracujících osob došlo k uzavření smlouvy o úvěrové lince mezi Glory Bell Limited a žalobkyní. Za situace, kdy správce daně dožádáním daňové správy ve Velké Británii zjistil, že neexistuje jakékoli propojení mezi OK Financial Service Limited a žalobkyní, není jediného

důvodu, proč by žalobkyně hradila této společnosti peněžní prostředky dobrovolně, aniž by musela.

17. Dále žalobkyně odmítla názor žalovaného, že si jako daňový subjekt měla nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromáždit důkazní prostředky, které by mohly prokázat, že ze strany OK Financial Service Limited došlo ke zprostředkování úvěrové linky od Glory Bell Limited. Podle názoru žalovaného by mělo jít např. o svědectví, záznamy či zprávy o jednání. Ačkoliv si žalobkyně je vědoma své povinnosti tvrzení a s ní spojeného důkazního břemene v rámci daňového řízení, má ovšem za to, že správce daně a žalovaný kladou na ni takové povinnosti, které jsou naprosto neodpovídají běžné obchodní činnosti. Stát nemůže na daňovém subjektu vyžadovat paranoidní chování spočívající v bezbřehém schraňování a obstarávání jakýchkoli písemností, listin a důkazních prostředků pro veškeré budoucí eventuality, které může, avšak nemusí, zkoumat finanční správa. Sám žalovaný uvedl, že si žalobkyně měla shromáždit důkazní prostředky nad rámec svých běžných obchodních potřeb, takový požadavek je však nepatřičný: v situaci, kdy daňový subjekt nemá ve své hospodářské činnosti žádné problémy, nemá potřebu a samozřejmě ani povinnost obstarávat si cokoli nad rámec své běžné provozní nutnosti. Žalobkyně nemohla předpokládat, že správce daně od ní bude následně vyžadovat předložení důkazních prostředků, k jejichž obstarávání nebyla žalobkyně povinna. Takový požadavek je v rozporu se zákonem i ústavním pořádkem, zejména s ustanovením čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Zde žalobkyně poukázala i na nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 703/06, resp. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2014, sp. zn. 4 As 17/2014.
18. Žalobkyně konstatovala, že předložila důkazní prostředky dostatečně prokazující její tvrzení, avšak správce daně a žalovaný nesplnili svou povinnost podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, podle kterého musejí prokázat „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“. V této souvislosti žalobkyně poukázala na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2013, sp. zn. 1 Afs 68/2013, s tím, že se domnívá, že správce daně a žalovaný neprokázali důvodné pochybnosti v takové požadované intenzitě, aby žalobkyni měla stihnout povinnost tvrzení a důkazní nad rámec toho, jak to již dříve učinila. Uzavřela proto s tím, že v podstatě všechny dotčené subjekty potvrdily, že k uzavření smlouvy o úvěrové lince mezi žalobkyní a Glory Bell Limited došlo za pomoci osob, jejichž jednání je přičitatelné OK Financial Service Limited, přičemž podmínky na finančním trhu posléze donutily žalobkyni platit provizi i za úvěr poskytovaný ze strany IPP, když poskytované peněžní prostředky měly od jisté doby původ v úvěru Glory Bell Limited. Navrhla proto, aby soud rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 7. 2015, č.j. 22403/15/5200-11431-706871, zrušil.
19. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že podstata celého sporu spočívá ve vyloučení provizí za zprostředkování úvěrových linek pro společnost OK Financial Service Limited se sídlem ve Velké Británii z daňově účinných nákladů žalobkyně, neboť

nebylo prokázáno jejich vynaložení k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmu.

20. Žalovaný trval na tom, že žalobkyní předložené důkazní prostředky jsou pouze formální a bez dalšího neprokazují, že plnění byla uskutečněna tak, jak je žalobkyní deklarováno, což znamená, že z předložených důkazních prostředků není patrný skutečný rozsah deklarované zprostředkovatelské činnosti a není jimi prokázáno faktické provedení tvrzených zprostředkování.
21. Dále žalovaný poukázal na to, že námitky co do podstaty shodné se žalobními již žalobkyně uplatnila v odvolání proti dodatečným platebním výměrům, a žalovaný se s nimi vypořádal v žalobou napadeném rozhodnutí. Žalovaný na svých závěrech setrvává a odkazuje proto na odůvodnění svého rozhodnutí.
22. Pokud jde o důkazní břemeno, to přešlo na žalobkyni v důsledku toho, že správce daně unesl své důkazní břemeno, když žalobkyni seznámil se svými pochybnostmi, které odůvodnil tím, že samotná existence smlouvy neprokazuje faktické uskutečnění služeb, zejména když není dostatečně a srozumitelně vymezen předmět zprostředkovatelské činnosti, údaje o výši odměny jsou pouze obecné, není jednoznačně stanoveno k jakému okamžiku vznikl nárok zprostředkovatele na odměnu, a dále byl zjištěn zjevný nesoulad v datech uzavření jednotlivých smluv.
23. Žalovaný trvá na závěru, že z předložených důkazních prostředků není zřejmé, zda došlo ze strany společnosti OK Financial Service Limited ke splnění závazku vyplývajícího ze Smlouvy o odborné spolupráci a jaké konkrétní činnosti měla tato společnost provést ve vztahu k deklarovaným zprostředkovaným úvěrům. Toto potvrzuje i zjištěný nesoulad v datech uzavření jednotlivých smluv, jenž žalobkyně vysvětlila jako prostou chybu, ke které mohlo dojít tak, že ve smlouvě zůstalo datum z jiného případu. Žalovaný poukázal na to, že Smlouva o úvěrové lince se společností Glory Bell Limited byla podepsána dne 1. 9. 2007, ovšem podle listin založených v obchodním rejstříku vznikla tato společnost až dne 12. 10. 2007, a Smlouva o odborné spolupráci je datována dnem 1. 1. 2008. Správce daně vyzýval žalobkyni k prokázání přesného časového sledu sjednávání podmínek a podpisu jednotlivých smluv, to však nebylo nijak doloženo.
24. Žalovaný uzavřel s tím, že samotným předložením formálního dokladu nedochází k automatickému prokázání daňové účinnosti výdajů bez dalšího. Ani úhrada peněžní částky uvedené na faktuře není důkazním prostředkem prokazujícím uskutečnění služeb deklarovaných na předmětných fakturách. Pokud tedy žalobkyně neprokázala, že zaúčtovaná služba byla fakticky provedena, a v čem konkrétně spočívala, nezbylo správci daně nezbytvá správci daně než takto zaúčtovaný náklad shledat jako daňově neuznatelný. Žalovaný proto navrhl, aby soud žalobu zamítl.

### III.

#### Posouzení žaloby

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

25. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
26. Z obsahu spisu předloženého žalovaným vyplývá, že u žalobkyně byla provedena kontrola daně z příjmů právnických osob za období let 2008, 2009 a 2010, jejímž předmětem byly náklady za zprostředkování pro společnost OK Financial Service Limited se sídlem ve Velké Británii, a v roce 2008 to za zprostředkování úvěrové linky od společnosti IPP Invest Real, a.s. a za zprostředkování úvěrové linky od společnosti Glory Bell Limited se sídlem Seychely.
27. Ve zdaňovacím roce 2009 byly předmětem kontroly náklady za zprostředkování pro společnost OK Financial Service Limited za zprostředkování úvěrové linky od společnosti IPP Invest Real, a.s. a za zprostředkování úvěrové linky od společnosti BP INTEGRALIS LTD. se sídlem na Kypru.
28. Předmětem kontroly za zdaňovací rok 2010 pak byly náklady za zprostředkování pro tutéž společnost, rovněž za zprostředkování úvěrové linky od společnosti IPP Invest Real, a.s. a za zprostředkování úvěrové linky od společnosti BP INTEGRALIS LTD. se sídlem na Kypru. Oprávněnost těchto nákladů žalobkyně dokládala především Smlouvou o odborné spolupráci podepsaná dne 1. 1. 2008 mezi žalobkyní a společností OK Financial Service Limited, smlouvou ze dne 31. 12. 2006 o úvěrové lince s věřitelem IPP Invest Real, a.s., smlouvou ze dne 1. 9. 2007 o úvěrové lince s věřitelem Glory Bell Limited, dopisem ze dne 7. 12. 2009 o postoupení pohledávky ze společnosti Glory Bell Limited na společnost BP INTEGRALIS LTD.
29. Správce daně následně vydal tři dodatečné platební výměry, jimiž žalobkyni doměřil daň z příjmů právnických osob za jednotlivé roky 2008, 2009 a 2010, když odkázal na závěry daňové kontroly, podle nichž žalobkyně neprokázala, že výdaje na provizi za zprostředkování jsou náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
30. Proti těmto dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, o nichž žalovaný rozhodl společně napadeným rozhodnutím, maje za to, že se jedná o skutkově a právně totožné případy.
31. Městský soud především považoval za nezbytné zdůraznit, že podle ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, *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.*
32. Dále soud konstatoval, že z ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, resp. z ust. § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, vyplývá daňovému subjektu obecná povinnost prokazovat ty skutečnosti, které uvedl v řádném i dodatečném daňovém přiznání, resp. tvrzení a dalších podáních. V této záležitosti lze poukázat na judikaturu Ústavního soudu, jmenovitě na jeho nález sp. zn. Pl. ÚS 38/95 ze dne 24. 4. 1996, podle něhož „*ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní*

*a poplatků, v platném znění, nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám“.*

33. Obecně tedy platí, že pokud daňový subjekt tvrdí určité skutečnosti, které mají dopad do jeho daňové povinnosti, je povinen je - přinejmenším na výzvu správce daně - prokázat. Musí tedy být schopen buď předložit důkazy pro každé své tvrzení o skutečnostech, jež jsou relevantní pro stanovení daňové povinnosti a pro vyměření daně, nebo alespoň navrhnout správci daně provedení těch důkazů, jež sám opatřit nemůže; má tedy daňový subjekt důkazní povinnost. Současně daňový subjekt nese odpovědnost za to, že jím předložené či navržené důkazy jeho tvrzení skutečně prokáží, tedy nese důkazní břemeno. Současně ovšem platí, že obvyklé listinné doklady, a to včetně účetních a daňových dokladů (smlouvy, objednávky, faktury, dodací listy, příjmové a výdajové pokladní doklady apod.) jsou pouze tvrzeními o tom, že bylo uskutečněno určité zdanitelné plnění. Není totiž sporu o tom, že je technicky možné vystavit jakýkoliv doklad, znějící na určité plnění, aniž by takové plnění skutečně poskytnuto bylo. Proto předložením dokladů daňový subjekt pouze tvrdí, že k určitému plnění došlo, ale musí být schopen předložit o tom dostatečný důkaz.
34. Vycházejí z těchto obecných zásad městský soud se ztotožnil s postupem žalovaného, resp. správce daně, kteří po žalobkyni požadovali prokázat, že předmětné plnění od společnosti OK Financial Service Limited, tedy zprostředkování úvěrů, bylo poskytnuto tak, jak žalobkyně deklarovala účetními doklady. Jelikož však žalobkyně dostatečné důkazy nepředložila, muselo se to promítnout i do hodnocení těch dokladů, které žalobkyně předložila.
35. Soud proto neshledal důvodnou námitku žalobkyně proti tomu, jak správce daně, resp. žalovaný, vyhodnotili chyby v datech jednotlivých smluv. Správce daně konstatoval, že byl zjištěn zjevný nesoulad v datech uzavření smluv, když smlouva o úvěrové lince se společností Glory Bell Limited byla uzavřena dne 1. 9. 2007, ovšem smlouva o odborné spolupráci se společností OK Financial Service Limited, tedy se zprostředkovatelem, byla uzavřena dne 1. 1. 2008. Navíc bylo z listin založených v obchodním rejstříku zjištěno, že společnost Glory Bell Limited byla založena dne 12. 10. 2007 a zakladatelská smlouva a stanovy byly sepsány dne 16. 1. 2008.
36. Žalobkyně ani v odvolání proti rozhodnutí správce daně, ani v žalobě tato skutková zjištění nijak nerozporovala, namítala však jejich nesprávnou interpretaci ze strany správce daně, resp. žalovaného, když poukazovala na to, že pro vyhotovení předmětných smluv byly jako vzory použity dřívějších smluv v jiných obchodních případech, a došlo tedy k omylu v psaní.
37. Soud musel konstatovat, že za stavu, kdy existence smluvního vztahu mezi žalobkyní a společností OK Financial Service Limited je dokladována právě a pouze písemnostmi - protože nabyt předložen žádný důkaz o reálném obsahu zprostředkování, bylo nezbytné trvat na tom, aby takové písemnosti vykazovaly formální a obsahový soulad. Jinak vyjádřeno: nemá-li žalobkyně k dispozici nic průkaznějšího, než pouhé písemnosti, nesmějí takové písemnosti vzbuzovat



pochybnosti kvůli svým formálním nedostatkům. Pokud si však již na první pohled vzájemně odporují, nelze je považovat za nesporný doklad o reálnosti plnění, jež mělo být poskytnuto ze strany společnosti OK Financial Service Limited.

38. Dále žalobkyně vytkla orgánům finanční správy nesprávný závěr ohledně toho, zda pan I. I. byl či nebyl statutárním nebo zplnomocněným zástupcem společnosti OK Financial Service Limited, resp. zda pan P. S. byl či nebyl zmocněn k zastupování společnosti Glory Bell Limited.
39. Pokud jde o pana P. S., ve spise je založeno jeho vyjádření ze dne 20. 2. 2013, v němž uvedl, že spolupráci s panem V. B. navázal na základě svých ruských kontaktů a že jednal jako představitel firmy OK Financial Service Limited a později i Glory Bell Limited. Ve spise je rovněž založeno vyjádření ředitelky společnosti Glory Bell Limited ze dne 31. 2. 2014, v němž ohledně pana P. S. uvedla, že pan S. se dříve několikrát účastnil jednání s akcionáři [společnosti Glory Bell Limited], kde tlumočil stanoviska pana I.; v archívu nemají žádný dokument, že by někdy byl zmocněn zastupovat společnost Glory Bell Limited.
40. Odvolací orgán na základě těchto skutečností dovodil, že pan S. nebyl zmocněn zastupovat společnost Glory Bell Limited, a městský soud neshledal tento závěr závadným. Jediným zdrojem informace o tom, že pan P. S. měl jednat jako zástupce společnosti Glory Bell Limited, je jeho vlastní prohlášení, které však nebylo nijak doloženo. Jestliže statutární zástupkyně této společnosti navíc následně uvedla, že společnost Glory Bell Limited nemá k dispozici žádný dokument o tom, že by pan S. tuto společnost zastupoval, nezbylo než uzavřít, že existence takového zastupování nebyla nijak prokázána.
41. Pokud jde o záležitost pana I., žalobkyně namítla jen to, že nesouhlasí se závěrem žalovaného, o tom, že nebylo prokázáno, že I. I. byl statutárním či zplnomocněným zástupcem OK Financial Service Limited. Neuvedl však nic konkrétního o tom, z jakých důvodů s tímto závěrem žalovaného nesouhlasí. Vzhledem k tomu, že žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval jen to, že angažmá pana I. jako zástupce společnosti OK Financial Service Limited „nebylo prokázáno“, měl žalobce v žalobě uvést, jakými skutečnostmi či důkazy takové postavení pana I. prokázáno je. Žalobní námitka je však v tomto smyslu nekonkrétní a soudu nezbylo, než ji odmítnout.
42. Žalobkyně rovněž nesouhlasila s názorem žalovaného, že změnila svá tvrzení, když ve vztahu k provizi za úvěr od IPP nejdříve tvrdila, že se jednalo o zprostředkování a následně přišla s verzí, že provize byla hrazena s ohledem na původ peněžních prostředků.
43. Soud ani tuto námitku neakceptoval. Je sice nesporné, že odvolací orgán vytkl žalobkyni, že v průběhu daňového řízení změnila svá tvrzení ohledně peněz vyplacených za úvěr od IPP Invest Real, a.s. (viz strana 15 napadeného rozhodnutí), nicméně soud nemá za to, že by napadené rozhodnutí bylo na této výtce založeno.

44. V kontextu všeho, co správce daně, resp. žalovaný vytýkali žalobkyni – tedy především skutečnost, že neprokázala faktické uskutečnění zprostředkovatelských služeb od společnosti OK Financial Service Limited, je závěr žalovaného o měnících se tvrzeních žalobkyně toliko doprovodnou argumentací, dokreslující nepřesvědčivost vysvětlení, která žalobkyně poskytla.
45. Žalobkyně v žalobě uvedla, že nešlo o účelové úpravy, ale že svá tvrzení pouze zpřesňovala podle toho, jak se vyvíjelo a vyjasňovalo zaměření daňové kontroly, a navíc že *ad hoc* vyžadovaná vyjádření odrážela to, jak si dotazovaná osoba po mnoha letech a bez přípravy vybavila dávnou situaci. Městský soud k tomu konstatuje, že takové vysvětlení by jistě bylo možné akceptovat - pokud by žalobkyně spolehlivě prokázala faktické uskutečnění zprostředkovatelských služeb od společnosti OK Financial Service Limited, nebyly by změny ve vyjádřeních žalobkyně příliš relevantní a ani správce daně, ani žalovaný by neměl důvod je zmiňovat. Jak je ovšem vyloženo výše, žalobkyně faktické uskutečnění zprostředkovatelských služeb od společnosti OK Financial Service Limited nijak neprokázala, a změny v jejích vyjádřeních ohledně důvodu provize v souvislosti s úvěrem od společnosti IPP Invest Real, a.s. k odstranění tohoto deficitu nijak nepomohly. Soud tedy nespatřuje vadu napadeného rozhodnutí v tom, že žalovaný i tuto skutečnost zmínil.
46. V další žalobní námitce žalobkyně uvedla, že není podstatné, že peněžní prostředky, které jí půjčovala společnost IPP Invest Real, a.s., pocházely v převážné míře z prodeje nemovitostí ve vlastnictví klientů žalobce. Podstatné totiž je, že v okamžik poskytnutí úvěru byly v dispozici společnosti IPP Invest Real, a.s., a žalobkyně na jejich výplatu neměla nárok. Dalším logickým vysvětlením, které žalobkyně ve vztahu k úvěrové lince od této společnosti poskytla, je to, že byla donucena platit provizi s ohledem na nátlak ze strany OK Financial Service Limited. Ta byla přesvědčena, že žalobkyně využívala peněžní prostředky mající původ v jí zprostředkovaném smluvním vztahu, aniž by za to platila provizi, což tato společnost nehodlala tolerovat.
47. Žalobkyně rovněž namítala, že skutečnost, že několik dní před převzetím žalobce společností Glory Bell Limited došlo k postoupení úvěrové linky na společnost BP INTEGRALIS LTD. jako nového věřitele, nebylo důvodem pro zastavení vyplácení provize. Smyslem činnosti společnosti OK Financial Service Limited bylo zprostředkování zdroje peněžních prostředků žalobkyni, a změnou věřitele neodpadl důvod pro vyplácení provize.
48. K oběma posledním námitkám městský soud souhrnně konstatuje, že obě jsou založeny na předpokladu, že k uzavření smluv o úvěrové lince od společnosti IPP Invest Real, s.r.o., resp. od společnosti Glory Bell Limited, došlo na základě zprostředkovatelských služeb, poskytnutých společností OK Financial Service Limited. Podstata žalobou napadeného rozhodnutí, resp. již jemu předcházejícího rozhodnutí správního orgánu I. stupně, však spočívá v tom, že takové zprostředkování nebylo ze strany žalobkyně vůbec prokázáno. Úvahy o tom, zda žalobkyně měla platit provizi ohledně úvěru od společnosti IPP Invest Real, s.r.o., za stavu, kdy peníze půjčované žalobkyni, pocházely především z prodeje

nemovitostí ve vlastnictví klientů žalobkyně, by přišly v úvahu až tehdy, pokud by bylo postaveno najisto, že poskytnutí úvěru společností IPP Invest Real, s.r.o. byl skutečně zprostředkováno společností OK Financial Service Limited. Jelikož však to v celém daňovém řízení prokázáno nebylo, jak obsáhle vyložil odvolací správní orgán, je právně zcela bezpodstatné, odkud pocházely finanční prostředky, jež si žalobkyně půjčovala od společnosti IPP Invest Real, s.r.o.

49. Tentýž závěr pak je nutno učinit ohledně provize v souvislosti se změnou věřitele ze společnosti Glory Bell Limited na společnost BP INTEGRALIS LTD.: hodnotit důsledky změny věřitele na otázku provize pro zprostředkovatele by mělo smysl jen tehdy, pokud by zde nějaký zprostředkovatel prokazatelně byl. Jelikož to se žalobkyni prokázat nepodařilo, je změna věřitele zcela bez významu.
50. Konečně žalobkyně polemizovala s názorem žalovaného, že si jako daňový subjekt měla nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromáždit důkazní prostředky, které by mohly prokázat, že ze strany OK Financial Service Limited došlo ke zprostředkování úvěrové linky od Glory Bell Limited. Podle názoru žalovaného by mělo jít např. o svědectví, záznamy či zprávy o jednání. Ačkoliv si žalobkyně je vědoma své povinnosti tvrzení a s ní spojeného důkazního břemene v rámci daňového řízení, má ovšem za to, že správce daně a žalovaný kladou na ni takové povinnosti, které jsou naprosto neodpovídají běžné obchodní činnosti.
51. Soud se ani s touto námitkou neztotožnil. Z norem zákona o daních z příjmů a zákona o správě daní a poplatků, resp. daňového řádu, citovaných shora, vyplývá, že daňový subjekt je povinen prokázat všechny daňově relevantní skutečnosti, které vůči správci daně tvrdí. Jestliže tedy daňový subjekt tvrdí, že vynaložil výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů požaduje, aby byly odečteny pro zjištění základu daně, musí prokázat nejen jejich výši, ale především to, že je skutečně vynaložil na zákonem předpokládaný účel vynaložil.
52. Tato povinnost stíhá daňový subjekt i tehdy, pokud prostředkem k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů bylo přijetí zprostředkovatelských služeb. Lze sice předpokládat, že příjemce těchto služeb bude obtížněji získávat doklady o působení zprostředkovatele, ale neexistuje žádný zákonný důvod pro to, aby byl zbaven povinnosti dokazovat, že mu takové služby byly skutečně poskytnuty.
53. Městský soud konstatuje, že žalovaný se k této otázce velmi podrobně a instruktivně vyjádřil na straně 12 napadeného rozhodnutí, kde příkladmo vyložil, jaké informace by si měl daňový subjekt opatřovat: je nutné prokázat, že zprostředkovatel v zájmu daňového subjektu ve vztahu ke třetím osobám vůbec jednal, přičemž vzhledem k různorodým způsobům jednání, připadajícím zde v úvahu, bude na daňovém subjektu, aby si zajistil přiměřené záznamy či svědectví o jednání zprostředkovatele s konkrétními osobami, a o tom, co bylo předmětem takových jednání apod.
54. Se žalobkyní lze sice souhlasit v tom, že žádný zákon jí výslovně neukládá, aby si takové důkazní prostředky o činnosti svého zprostředkovatele povinně opatřovala.

Nemusí tak činit, ovšem nebude-li je mít, vystavuje se nebezpečí, že nebude moci nijak prokázat, že jí zprostředkovatelské služby skutečně byly poskytnuty a že to, co na ně vynaložila, lze považovat za výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Taková situace nastala právě v projednávané věci a žalobkyně svým přístupem k věci se dostala do stavu, kdy nebylo v jejích silách prokázat svá tvrzení.

#### IV.

##### **Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení**

55. Městský soud v Praze po přezkoumání věci dospěl k závěru, že žádná z uplatněných žalobních námitek nebyla důvodná, a proto žalobu zamítl podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního.
56. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

##### **Poučení:**

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

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

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

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

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Praha 27. srpna 2018

JUDr. Slavomír Novák v.r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.