



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK

## JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **LEDOPA GROUP, s.r.o.**, se sídlem Žďár nad Sázavou, Jihlavská 1007/2, zastoupený JUDr. Milanem Jelínkem, advokátem, Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s.r.o., se sídlem Praha 8, Sokolovská 49/5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22.1.2016, č.j. 1214/16/5200-11431-706012,

**t a k t o :**

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

## O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 22.1.2016, č.j. 1214/16/5200-11431-706012.

### I. Podstata věci

Žalovaný rozhodnutím ze dne 22.1.2016, č.j. 1214/16/5200-11431-706012, zamítl žalobcovu odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) dne 12.6.2015, č.j. 1137549/15/2914-50522-706194, kterým byla žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 143 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2012 do 31.12.2012 ve výši 9 699 310 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále podle § 251 daňového řádu.

Správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl zapojen do šesti řetězců společností, které vzájemnou fakturací reklamních služeb ekonomicky neodůvodněným způsobem navýšily cenu fakturovaných služeb. Na takové transakce je pak třeba nahlížet jako na transakce osob jinak spojených podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že žalobce uspokojivě rozdíl cen sjednaných mezi těmito osobami nedoložil, došlo ke zvýšení základu daně.

Správce daně dále žalobci neuznal jako daňově účinný náklad smluvní pokutu zaplacenou společností BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. na základě smlouvy o smlouvě budoucí kupní, neboť dospěl k závěru, že se žalobce dopustil zneužití práva.

Žalovaný tyto závěry správce daně potvrdil.

### II. Shrnutí argumentace žalobce

Žalobce ve vztahu k údajnému porušení § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů namítá nedostatečně zjištěný skutkový stav, neboť žalovaný neumožnil žalobci unést důkazní břemeno (neprovedl žalobcem navržené důkazy). Podle žalobce nemá dostatečnou oporu ve spisu ani závěr o tom, že se žalobce dopustil zneužití práva. Žalobce také namítá, že správce daně pochybil, pokud ukončil daňovou kontrolu dříve, než vyřídil jeho stížnost na postup správce daně.

V podané replice žalobce reagoval na vyjádření žalovaného a blíže rozvedl svoji žalobní argumentaci, totéž pak učinil při jednání soudu. Žalobce setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejší soudem a z výše uvedených důvodů se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí.

### III. Shrnutí argumentace žalovaného

Žalovaný nesouhlasí s tím, že by napadené rozhodnutí bylo nezákonné. Odkazuje na jeho odůvodnění a vyjadřuje se k jednotlivým žalobním bodům stejně jako v napadeném rozhodnutí. I žalovaný na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem a s ohledem na výše uvedené navrhuje soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

### IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Zdejší soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).

Žalobce předně namítal, že žalovaný neprovedl žalobcem navržené důkazy a nezjistil tedy řádně stav věci.

Podle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů v rozhodném znění je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle následujících odstavců.

Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů v rozhodném znění se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Daňový subjekt je tedy povinen prokázat svá tvrzení o (1) vynaložení předmětného nákladu (tzn. o faktickém uskutečnění platby), (2) jeho oprávněnosti (tzn. že vynaložená platba odpovídá skutečně realizovanému plnění, které bylo fakturováno) a (3) jeho souvislosti s dosaženými příjmy. Pokud daňový subjekt neunese své důkazní břemeno, nelze považovat náklad za prokázaný.

Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. 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 (stejná právní úprava byla obsažena i v dříve účinném zákoně o správě daní a poplatků, konkrétně v § 31 odst. 9 tohoto zákona).

Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

Břemeno důkazní tedy leží primárně na daňovém subjektu.

Tento institut vyložil například Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 1.6.2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. N 113/37 Sb. NU 463, dostupném na [www.nalus.usoud.cz](http://www.nalus.usoud.cz): *„Ve sféře provádění důkazů má informační autonomie odraz v zásadě, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. Tato zásada je zachována rovněž v daňovém řízení, ačkoliv v modifikované podobě, neboť na rozdíl od jiných druhů řízení, v nichž je věcí svobodné vůle jednotlivce, zda určité skutečnosti v řízení tvrdí a uvádí či nikoliv, stíhá v daňovém řízení daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Nicméně, také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vázících se výlučně k daňové povinnosti subjektu“.*

Tím, že žalobce uvedl daňově uznatelné výdaje v daňovém přiznání k dani z příjmů, stíhala jej povinnost prokázat, zda se skutečně jednalo o daňově uznatelné výdaje a v jaké výši. Unesení důkazního břemena se přitom nevztahuje toliko k předložení bezvadných účetních dokladů. Samotný daňový doklad (faktura), byť by obsahoval všechny zákonné náležitosti, nijak neprokazuje, že fakticky došlo k uskutečnění platby a k plnění uvedenému na faktuře. Takový doklad nemůže být použit jako důkaz o realizaci skutečnosti v něm deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. K tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.4.2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72, podle něhož *„pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo“.*

Důkazní břemeno je sice limitováno co do času a rozsahu zkoumané daně, není však limitováno co do charakteru předkládaných důkazních prostředků, jak je ostatně uvedeno v § 93 odst. 1 daňového řádu, podle něhož je možno v řízení použít všech důkazních prostředků, jimiž lze osvědčit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Toto ustanovení však nelze v žádném případě chápat k tíži daňového subjektu, právě naopak. Je tedy nespornou povinností daňového subjektu prokázat vše, co uvede v daňovém přiznání. Jakým způsobem tak učiní, je přitom zásadně na něm. Jak bylo

uvedeno výše, daňový subjekt není ničím omezen v tom smyslu, že by mu bylo uloženo, jaké důkazy či důkazní návrhy v daňovém řízení k prokázání svých tvrzení předloží. Je přitom zřejmé, že ne vždy k prokázání tvrzení bude postačovat, pokud daňový subjekt předloží toliko doklady, které mu zákon ukládá vyhotovovat a uchovávat. Záleží tedy na daňovém subjektu, jaké doklady ponechá ve své dispozici, vždy však musí být schopen prokázat veškeré skutečnosti, které v daňovém přiznání tvrdí.

V daném případě žalobce namítá, že svoje důkazní břemeno unesl, nicméně žalovaný jím navržené důkazy neprovedl.

Žalobce do daňového přiznání uvedl jako dnové uznatelné výdaje vynaložené na reklamní služby.

Žalovaný však dospěl k závěru, že žalobce byl zapojen do šesti řetězců společností, které vzájemnou fakturací reklamních služeb ekonomicky neodůvodněným způsobem navýšily cenu fakturovaných služeb. Smluvní vztah tedy vznikl za účelem snížení základu daně. Na takové transakce je třeba nahlížet jako na transakce osob jinak spojených podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů a vzhledem k tomu, že žalobce uspokojivě rozdíl cen sjednaných mezi těmito osobami nedoložil, došlo ke zvýšení základu daně.

Podle citovaného ustanovení liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví správce daně základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl; nelze-li určit cenu, která by byla sjednávána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, použije se cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu. Spojenými osobami se pro účely zákona o daních z příjmů mj. rozumí osoby, které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty /§ 23 odst. 7 písm. b) bod 5 zákona o daních z příjmů/.

Jak vyplynulo z napadeného rozhodnutí a zprávy o daňové kontrole, předmětné reklamní služby žalobce obdržel od dodavatelů Invest Gates Group, s.r.o. a MARTIOFF CZ, spol. s r.o. Správce daně zjistil, že na poskytnutí reklamních služeb se podílely řetězce českých společností (1. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF CZ, spol. s r.o. – VADOS Group s.r.o. - KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 2. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF CZ, spol. s r.o. – PL Trading Corporation, s.r.o. – ABRIA, spol. s r.o. – ICORES Holding s.r.o. – KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 3. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF CZ, spol. s r.o. – Centinder, s.r.o. – KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 4. žalobce jako odběratel služby – MARTIOFF CZ, spol. s r.o. – STYREKO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 5. žalobce jako odběratel

služby – MARTIOFF CZ, spol. s r.o. - PL Trading Corporation, s.r.o. - KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby; 6. žalobce jako odběratel služby - Invest Gates Group s.r.o. – ICORES Holding s.r.o. – KALCO s.r.o. – I. H. jako konečný dodavatel služby). Během těchto řetězců došlo k extrémnímu navýšení ceny (z částek cca 15 000 - 28 000 Kč na cca 380 000 – 970 000 Kč) bez ekonomického opodstatnění. Správce daně zjistil, že cena srovnatelné reklamy na srovnatelných sportovních či kulturních akcích se pohybuje mezi 2500 Kč a 45 000 Kč (na str. 23 a násl. zprávy o daňové kontrole jsou popsány odpovědi na výzvy správce daně určené organizátorům sportovních a kulturních akcí). Vzhledem k tomu správce daně žalobce vyzval k doložení rozdílu mezi cenami fakturovanými žalobcovými dodavateli (Invest Gates Group, s.r.o. a MARTIOFF CZ, spol. s r.o.) a cenami sjednanými mezi nezávislými subjekty. Na základě žalobcovy odpovědi správce daně doplnil dokazování a ve zprávě o daňové kontrole (str. 27 až 69) podrobně popsal stanovení ceny obvyklé u jednotlivých obchodních případů.

Ing. K., jehož výslech žalobce navrhoval, měl potvrdit, že jako jednatel MARTIOFF CZ spol. s r. o. poskytoval žalobci služby, identifikoval reklamní příležitosti, analyzoval je a tím umožnil zacílit reklamu efektivně. To samé měl potvrdit ve vztahu k druhému z dodavatelů (Invest Gates Group, s.r.o.) výslech Mgr. S.

Pokud jde o námitku, že správce daně nedůvodně odmítl vyslechnout žalobcem navrhované svědky, je podstatné, jakou důkazní hodnotu měly navrhované důkazní prostředky pro doposud zjištěný skutkový stav mít, jinými slovy, co jimi hodlal žalobce prokázat. Pokud správce daně přistoupí k výsledku svědka, pak je tomu tak proto, že svědecká výpověď může sloužit k prokázání skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Důvodem odmítnutí důkazního návrhu pak může být právě okolnost, že navrhovaný důkaz není schopen potvrdit ani vyvrátit tvrzené skutečnosti a není podstatný pro již zjištěný skutkový stav. Jedná se o jeden z legitimních důvodů odmítnutí provedení důkazu, jak již mnohokrát judikoval Ústavní soud (např. nález Ústavního soudu ze dne 29.6.2004, sp.zn. III. ÚS 569/03, a řada dalších). Správce daně tedy není vázán všemi důkazními návrhy daňového subjektu, nicméně pokud k provedení navrhovaného důkazu nepřistoupí, musí být zřejmé, jaké důvody jej k odmítnutí dokazování s ohledem na již zjištěný skutkový stav vedly, čemuž správce daně i žalovaný v daném případě dostáli.

Žalovaný neprovedení výsledku navrhovaných svědků (Mgr. S., Ing. K. a jednatelů dalších dodavatelů v řetězci) odůvodnil jejich nadbytečností. Žalovaný v rámci odvolacího rozhodnutí poukázal v této souvislosti na listinné důkazy, z nichž vyplývá, že reklamní služby byly uskutečněny v rozsahu fotodokumentace a vyhodnocení předložených žalobcem. I. H. byla navíc jako svědek slyšena. Ani další výslech Mgr. S. by podle žalovaného nepřinesl nic nového a nemohl zvrátit zjištění, že se reklamní služby poskytnuté I. H. neliší od těch reklamních služeb, kterých se

dostalo žalobci. Žalovaný rovněž uvedl, že nezpochybňoval marže MARTIOFF CZ spol. s r. o. a Invest Gates Group, s.r.o., nýbrž neúměrné navýšení ceny v řetězci mezi prvním článkem (I. H.) a posledním článkem (žalobcem). Pokud jde o řetězení jednotlivých společností a jejich propojení, to bylo podle žalovaného z provedených důkazů a veřejných rejstříků s jistotou seznatelné. Pokud šlo o důkazní návrhy na výsledky jednání ostatních článků řetězců, tak i ty žalovaný odmítl pro nadbytečnost provést, přičemž důvody neprovedení srozumitelně vyjádřil na str. 22 napadeného rozhodnutí. Soud se s nimi ztotožňuje a na odůvodnění rozhodnutí odkazuje.

Soud se žalovaným souhlasí a ztotožňuje se s tím, že provedení výsledků navržených svědků by bylo v rozporu se zásadou rychlosti, hospodárnosti a procesní ekonomie, neboť byl v souladu se zásadou materiální pravdy dostatečně zjištěn skutkový stav. V daném případě bylo stěžejním zjištěním žalovaného, že došlo k neúměrnému a ekonomicky neodůvodněnému navýšení ceny v řetězci mezi prvním článkem (I. H.) a posledním článkem (žalobcem). Právě uvedené zjištění by pak podle zdejšího soudu nemohlo zvrátit ani pokud by žalobcem navržené svědci skutečně potvrdili, že jednatele MARTIOFF CZ spol. s r. o. a Invest Gates Group, s.r.o. poskytovali žalobci služby, identifikovali reklamní příležitosti, analyzovali je a tím umožnili zacílit reklamu efektivně. Ani takové zjištění by totiž nijak nemohlo odůvodnit tak enormní navýšení ceny za reklamu, k jakému v případě předmětných řetězců došlo. Soud je navíc toho názoru, že z listinných důkazů a výpovědi Ivany Homolové jednoznačně plyne, že reklamní služby poskytnuté I. H. jsou totožné s těmi, které se dostaly k žalobci. Shodné zjištění ostatně zdejší soud učinil i ve věcech téhož žalobce a žalovaného týkajících se týchž řetězců (rozsudky KRasjkého soudu v Brně ze dne 26.1.2018, sp.zn. 62 Af 14/2016, 62 Af 15/2016 a 62 Af 50/2016). V daném případě rovněž nelze pominout, že v citovaných věcech zdejší soud potvrdil závěr správce daně a žalovaného, že tyto řetězce a obchodní transakce v nich uskutečňované byly zatíženy podvodem na dani z přidané hodnoty. Soud shledal, že se jednalo o řetězce vytvořené účelově, přičemž žalobce věděl nebo mohl vědět, že je součástí podvodného řetězce.

Zpochybňoval-li žalobce použití informací získaných formou dožádání od jiných správců daně, nelze s ním souhlasit. Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, každý důkaz posuzuje jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Správci daně zároveň žádná pravidla nestanoví důkazní sílu jednotlivých důkazních prostředků, přičemž závěry dokazování musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky a úvaha správce daně musí být přezkoumatelným způsobem vyjádřena. Jako důkazy mohou sloužit také výsledky dožádání, pokud jde o jiné v řetězci zapojené společnosti, vyjádření pořadatele akce a dožádanými správci daně poskytnuté listiny. V určitých situacích tedy mohou výsledky dožádání nahradit i výsledky svědků. Daňový subjekt

pak musí být s důkazy seznámen a musí mít možnost se k nim vyjádřit, což v nyní posuzovaném případě dodrženo bylo.

Správce daně a žalovaný tak měli dostatečné podklady pro závěr, že žalobce byl zapojen do transakcí osob jinak spojených podle § 23 odst. 7 písm. b) bodu 5 zákona o daních z příjmů. Vzhledem k tomu, že žalobce uspokojivě rozdíl cen sjednaných mezi těmito osobami nedoložil, zcela v souladu se zákonem došlo ke zvýšení základu daně.

Žalobce dále namítal, že žalovaný neměl dostatečnou oporu ve spisu pro závěr, že se žalobce dopustil zneužití práva, pokud si uplatnil jako daňově účinný náklad smluvní pokutu (1,4 mil EUR) zaplacenou společností BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. na základě smlouvy o smlouvě budoucí kupní ze dne 12.9.2012. Smluvní pokuta byla ve smlouvě sjednána pro případ, že žalobce nezaplatí první dvě splátky kupní ceny ve lhůtách stanovených podle smlouvy o smlouvě budoucí kupní. To žalobce neučinil. BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. po žalobci smluvní pokutu dne 27.12.2012 požadovala a žalobce ji zaplatil.

Žalovaný závěr o zneužití práva opřel o následující skutečnosti:

Smlouva o smlouvě budoucí kupní byla pro žalobce nevýhodná, neboť BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. nebyla v době podpisu vlastníkem nemovitostí, které měly být předmětem převodu (ty měla nabýt do 30.4.2013 od společnosti KOMANDOR Slovensko a.s.). Pokud by je nenabyla, nehrozila by jí žádná smluvní pokuta, na rozdíl od žalobce, kterému značné smluvní pokuty hrozily, pokud nezaplatí první splátku kupní ceny (1,4 mil EUR) již do 30.11.2012 a druhou splátku kupní ceny (800 tisíc EUR) do 20.12.2012 (smluvní pokuty odpovídaly neuhrazeným splátkám kupní ceny).

Police České republiky zjistila, že BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. se ani v srpnu 2013 nestala vlastníkem nemovitostí, které měly být předmětem převodu, a to přesto, že již v květnu 2012 uzavřela smlouvu o smlouvě budoucí kupní s vlastníkem nemovitostí KOMANDOR Slovensko a.s. V obou společnostech byl statutárním orgánem JUDr. P. G., který obě smlouvy o smlouvě budoucí kupní připravoval.

Zaplacená smluvní pokuta byla společností BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. převedena na účet OTV Finance s.r.o. (jejímž jednatelem byl opět JUDr. P. G.) jako splátka kupní ceny. Část finančních prostředků byla v hotovosti vybrána osobou blízkou JUDr. P. G. V nemovitostech, které měly být předmětem převodu, bylo nadále podnikáno původními subjekty (mj. KOMANDOR Slovensko a.s.). Správce daně v součinnosti s Komerční bankou, a.s. zjistil, že v době, kdy měl žalobce kupní cenu platit, disponoval dostatečnými finančními prostředky (téměř 30 mil. Kč, resp. 35 mil. Kč).

Žalobce namítá, že smluvní povinnost porušil vědomě v momentě, kdy zjistil, že mu nebude poskytnut úvěr. Soud však žalobci neuvěřil. Nelze totiž uvěřit tomu, že žalobce, který na trhu řadu let působí, obchoduje s nemalými obraty a jeho zůstatky na účtu jsou v řádu desítek milionů, podepíše smlouvu o smlouvě budoucí kupní, podle níž mu za neuhrazení splátek kupní ceny hrozí smluvní pokuty v desítkách milionů, aniž by měl postaveno najisto, že finančními prostředky na úhradu kupní ceny bude disponovat. Současně tato smlouva neobsahovala žádnou smluvní pokutu ve vztahu k budoucímu prodávajícímu, který v době jejího podpisu nebyl vlastníkem převáděných nemovitostí, a ani žádnou sankci ve vztahu k úhradě poslední splátky kupní ceny (ve výši 3,8 mil. EUR). Žalobce navíc finančními prostředky disponoval. Výzvě k zaplacení smluvní pokuty neprodleně vyhověl a jím zaslané peníze byly zčásti vybrány v hotovosti.

Namítá-li žalobce, že společnosti BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. a KOMANDOR Slovensko a.s. byly personálně propojené, a proto smlouva uzavřená mezi nimi logicky smluvní pokutu neobsahovala, lze s ním souhlasit. Právě uvedené však není nosným argumentem pro závěr žalovaného o zneužití práva. Ten přitom plně obstojí i na základě ostatních zjištění žalovaného, která soud popsal výše.

Namítá-li žalobce, že BITÚNOK VESTENICE, s.r.o. mohla v důsledku personálního propojení s KOMANDOR Slovensko a.s. snadno převodu nemovitostí na sebe docílit, rovněž s ním lze souhlasit. Na druhou stranu to nic nemění na závěru, že žalobce postupoval značně nestandardně, pokud podepsal smlouvu, v níž nesplnění jeho povinností bylo zatíženo značnými smluvními pokutami, zatímco nesplnění povinností druhé smluvní strany bylo zcela bez smluvních pokut.

Soud se tak ztotožňuje se žalovaným, že postup žalobce nesměřoval k tomu, aby žalobce koupil nemovitosti, nýbrž aby si snížil základ daně o zaplacenou smluvní pokutu; jednalo se tak o zneužití práva. Žalovaný měl k tomuto závěru také dostatečné podklady.

Žalobce také namítá, že správce daně pochybil, pokud ukončil daňovou kontrolu dříve, než vyřídil jeho stížnost na postup správce daně podle § 261 daňového řádu.

Podle § 261 odst. 4 daňového řádu v rozhodném znění musí být stížnost vyřízena do 60 dnů ode dne jejího doručení správci daně příslušnému k jejímu vyřízení. Stanovenou lhůtu lze překročit jen tehdy, nelze-li v jejím průběhu zajistit podklady potřebné pro vyřízení stížnosti. Stížnost proti nevhodnému chování úřední osoby při daňové kontrole nebo postupu správce daně při daňové kontrole musí být vyřízena nejpozději do ukončení daňové kontroly.

Byť by bylo správné žalobcovo tvrzení, že správce daně ukončil daňovou kontrolu dříve, než vyřídil žalobcovu stížnost (čemuž nasvědčuje protokol

o projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 20.5.2015, v němž je uvedeno, že správce daně ukončuje daňovou kontrolu i přes podanou stížnost), nejednalo by se o takovou vadu řízení, pro kterou by bylo možno napadené rozhodnutí zrušit. Ne každé porušení zákona totiž může mít vliv na zákonnost hmotněprávních závěrů obsažených v napadeném rozhodnutí. Tak je tomu podle názoru zdejšího soudu i v daném případě. Ostatně ani žalobce neuvádí, v čem konkrétně dané porušení daňového řádu mohlo ovlivnit zákonnost napadeného rozhodnutí, případně jakým způsobem zasáhlo jeho veřejná subjektivní práva.

Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by mohla mít za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

#### V. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

#### **P o u č e n í :**

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 nejblíže 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.

V Brně dne 26.1.2018

Za správnost vyhotovení:  
R. L.

David Raus, v.r.  
předseda senátu