



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D., a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse v právní věci **žalobkyně: GEOPOL, a. s.**, IČ: 25005944, se sídlem Plynářská 308/7, 400 10, Ústí nad Labem, zastoupené JUDr. Josefem Tichým, advokátem, se sídlem Šaldova 217/7, 400 01, Ústí nad Labem, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 2. 2014, č. j. 5247/14/5000-14204-706502,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27. 2. 2014, č. j. 5247/14/5000-14204-706502, jímž bylo v části týkající se bankovního spojení změněno rozhodnutí – dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 12. 12. 2012, č. j. 340534/12/214913505081, a dále bylo vysloveno, že ve zbytku zůstává výrok napadeného rozhodnutí beze změny. Tímto dodatečným platebním výměrem správce daně z moci úřední podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a podle § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 5. 2008 vyšší o částku 2.499.420 Kč a současně jí sdělil penále podle § 37b

odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), ve výši 499.884 Kč. Důvodem doměření daně byla skutečnost, že žalobkyně podle daňových orgánů neprokázala uskutečnění nákladu na zprostředkování prodeje nemovitostí společností NITEO, a. s., ve výši 11.902.410 Kč a jeho vynaložení ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobkyně současně v žalobě navrhl, aby soud zrušil i zmíněný dodatečný platební výměr a aby jí přiznal náhradu nákladů řízení.

V žalobě žalobkyně namítala, že napadené rozhodnutí je založeno na nesprávných a nedostatečných skutkových zjištěních a bylo vydáno v řízení, v němž nebyla respektována její práva (zejména při dokazování). Žalobkyně poukázala na rozsáhlé vady dokazování spočívající v neodůvodněné selekci důkazních prostředků při úvaze, které budou provedeny, v opomíjení a bezdůvodném či účelovém zpochybňování důkazů nepodporujících nebo vyvracejících verzi žalovaného a v účelové interpretaci obsahu některých provedených důkazů. Podle žalobkyně tak byly podstatné okolnosti zkoumaných dějů potlačeny či vytrženy z kontextu a bezvýznamné násobně zdůrazňovány. Žalovaný rovněž opomenul hodnotit provedené důkazy prokazující skutkový děj v časové a věcné návaznosti. Ačkoli žalobkyně prokázala všechny skutečnosti, které je povinna uvádět v daňových tvrzeních a dalších podáních, správce daně stále rozšiřoval okruh otázek, k nimž žádal odpovědi, které prakticky nelze po žalobkyni požadovat, tudíž nebyly respektovány limity vyplývající z § 92 odst. 2 až 4 daňového řádu. Správce daně namísto prokazování skutečností uvedených v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, předložil pouze svou nedoloženou pochybnost o matně naznačené skutečnosti, a byla-li přesto vyvrácena, předložil pochybnost další, kterou měla žalobkyně dále vyvracet. Správce daně dále porušil § 92 odst. 7 daňového řádu tím, že určil, které skutečnosti považuje za prokázané, a které nikoli, na základě účelové interpretace postavené na vybírání obsahu důkazů a dalších manipulativních technikách nakládání s informacemi, jak podle žalobkyně vyplývá z porovnání důkazních prostředků a hodnocení důkazů i obsahu úředních záznamů. Skutková zjištění správce daně vadně interpretoval, přijal vlastní závěr nahrazující odborné znalosti a poznatky, čímž vytvořil vlastní pochybnou verzi povinného skutkového děje a z ní plynoucí soubor údajů, které je třeba prokázat, aniž by k tomu měl pravomoc a znalosti. Současně je zjevné prosazování vlastní představy daňových orgánů, jak má vypadat řádné splnění sjednaných závazků, reálná činnost je s takovou fikcí poměřována, přičemž nevyhoví-li, je prohlášena za vadnou. Napadené rozhodnutí čítající 32 stran textu podle žalobkyně trpí rozsáhlým opakováním shodných či mírně významově posunutých popisů, čímž se stává nepřehledným a spolu s ostatními vadami postrádá vnitřní logiku. Žalobkyně konstatovala, že daňové orgány věc nesprávně právně posoudily a uložily jí platební povinnost, jež ve skutečnosti nemá.

Žalobkyně dále namítala, že napadené rozhodnutí je postaveno na závěru, že ke zprostředkování prodeje ve skutečnosti nedošlo, avšak spíše zdůrazňuje, že žalobkyně nedoložila mechanismus zprostředkování, což je jiná kategorie zkoumání. Podle žalobkyně je při zkoumání existence určitého děje důkazem jeho účinek, přičemž mechanismus, jímž se účinku dosahuje, je druhotný a pro daňové řízení bez významu. Žalobkyně prokázala, že zprostředkovatel pro ni skutečně vyvíjel činnost a obchod zprostředkoval v konkrétním čase. Prokázala, že zprostředkovatel jednal způsobem, který objektivně sloužil žalobkyni k zajištění příležitosti k uzavření kupní smlouvy se třetí osobou pro žalobkyni do té doby neznámou, přičemž nebylo zjištěno, že by tato osoba kontakt se žalobkyní navázala jinak. Podle žalobkyně tedy žalovaný přešel nesporný fakt zprostředkování a požadoval doložení

mechanismu zprostředkování, čímž porušil zákon, neboť žádal důkaz o něčem, co žalobkyni nemohlo být známo a co ani neměla důvod vědět.

Podle žalobkyně nelze akceptovat závěr žalovaného, že žalobkyně neprokázala zprostředkování. Žalobkyně považovala za prokázané své negativní zkušenosti s řadou zprostředkovatelů, cenové podmínky, které nepřinesly úspěch při prodeji, i své vnitřní komplikace. O důvodech uzavření zprostředkovatelské smlouvy zaručující v případě značného úspěchu i značný podíl na dodatečném výnosu vypovídal V. V., toto tvrzení dokládal zástupce žalobkyně J. P. i samotné znění smlouvy. O nabídce zprostředkování společností NITEO, a. s., vypovídal svědek T. K., dokládá to i zprostředkovatelská smlouva ze dne 7. 5. 2007 a na ni navazující listiny, jakož i to, že z ničeho není vysvětlitelné, jak by došlo k uzavření zprostředkované smlouvy. Protokol ze dne 5. 6. 2007 spolu se smlouvou o neobcházení dokládá předání informace žalobkyni o vážném zájemci – společnosti KAREKA, spol. s r. o. (dále jen „KAREKA“). Skutečnost, že se žalobkyně a tato společnost do té doby neznaly, potvrdil svědek Ing. P. S., jednatel společnosti KAREKA, který současně vypověděl, že tato společnost již dříve zveřejnila na internetu svůj zájem o pozemky podobného druhu. Jednání mezi žalobkyní a společností KAREKA v realitní kanceláři RETRON a přítomnost člena představenstva společnosti NITEO, a. s., T. K. v prostorách realitní kanceláře potvrdil přímo J. P. a T. K., nepřímo Ing. P. S. a R. T., kteří věděli o přítomnosti třetí osoby se znalostí realitního trhu. Uzavření kupní smlouvy mezi žalobkyní a zprostředkovaným zájemcem, zaplacení sjednané kupní ceny i vyplacení zprostředkovatelské provize v hotovosti ve splátkách označila žalobkyně za nesporné a konstatovala, že předložila úplnou dokumentaci o provedeném prodeji včetně zprostředkování, která navazuje na obdobnou dokumentaci vyžádanou od společností KAREKA a NITEO, a. s. Předložila také kvitanci ze dne 24. 1. 2008 ve formě prohlášení o realizaci obchodu a vyplacení provize s úředně ověřeným podpisem, které dokládá rovněž datum podpisu. Pro žalobkyni proto není zřejmé, na základě jaké existující skutečnosti zachycené v důkazech žalovaný tvrdí, že ke zprostředkování nedošlo, když ani nebyl zjištěn rozpor mezi obsahem jednotlivých důkazů.

Žalobkyně dále uvedla, že správce daně prověřoval služby fakturované společností NITEO, a. s., a zjistil, že bylo fakturováno řádně a v souladu s uzavřenou smlouvou. Správně byl zjištěn také obsah smlouvy o zprostředkování ze dne 7. 5. 2007. Protokol o předání informací a smlouva o neobcházení v obchodním styku ze dne 5. 6. 2007 dokládá, že zprostředkovatel pomocí dalšího prostředníka – společnosti GLOBTEL, s. r. o. – vyhledal konkrétního zájemce a žalobkyni o tom informoval. Byl doložen obsah smlouvy o smlouvě budoucí mezi žalobkyní a společností KAREKA s dohodnutou kupní cenou 35.266.400 Kč. Převod pozemků za sjednanou cenu byl doložen kupní smlouvou ze dne 17. 12. 2007 uzavřenou mezi žalobkyní a společností KAREKA REALITY, s. r. o. Z prohlášení o realizaci obchodu a vyplacení provize ze dne 24. 1. 2008 vyplývá, že zprostředkovatelská smlouva byla ze strany žalobkyně i společností NITEO, a. s., naplněna.

Žalobkyně upozornila na to, že správce daně zahájil daňovou kontrolu vzhledem ke skutečnostem zjištěným v průběhu vytykácího řízení, resp. postupu k odstranění pochybností ohledně daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), přičemž nelze dovodit, co měly být ony zjištěné skutečnosti a jaké pochybnosti ve vztahu k DPH měly být odstraněny. To podle žalobkyně nasvědčuje nerespektování zákona správcem daně a žalovaným. Žalobkyně

poznamenala, že účastníci původně celý obchod pokládali za nepodléhající DPH a později jej DPH podrobili.

K jednotlivým výpovědím svědků žalobkyně uvedla, že Ing. P. S. sice setrval na tom, že kontakt na žalobkyni obdržel od J. D., nicméně připustil, že jej kontaktovala druhá strana. Žalobkyně zdůraznila, že Ing. S. nebyla skutečnost, že někdo prodej zprostředkoval, vůbec známa a nikdo to ani netvrdil. Podle žalobkyně správce daně opomenul, že ze svědecké výpovědi Ing. S. vyplývá, že se konalo více schůzek, z nichž jedné se účastnila ještě další, svědkovi neznámá, osoba. Opomenuta byla také skutečnost, že svědek potvrdil, že k prvnímu kontaktu došlo v polovině roku 2007 a předtím se s nikým ze strany žalobkyně neznal. Tomuto tvrzení svědka odpovídá fakt, že zprostředkovatel předal žalobkyni kontakt na společnost KAREKA dne 5. 6. 2007. Žalobkyně podotkla, že daňové orgány opomíjely významné skutečnosti a uvažovaly zkresleně, když výslech svědka Ing. S. považovaly za důkaz svědčící proti tvrzení žalobkyně, aniž by bylo zřejmé, v čem spočívá rozpor. Výslech svědka Ing. B. V. nemá podle žalobkyně pro věc žádný přínos a dokládá jen pnutí uvnitř žalobkyně. Výslech svědka JUDr. F. H. prokazuje, že svědek o zprostředkování věděl. Navržený svědek V. V. byl jako předseda představenstva žalobkyně o věci průběžně informován a byl nositelem relevantních informací. Podle žalobkyně bylo možné očekávat, že by jeho informace vyvracely správnost postupu správce daně, proto žalobkyně označila závěr, že tento svědek by nemohl poskytnout nové informace, za zjevně účelový. Výslech svědka J. D., provedený dne 4. 4. 2011, zcela odstraňuje pochybnosti správce daně založené na tom, že by J. D. mohl jednateli společnosti KAREKA poskytnout jakékoli informace, z nichž by dovodil možnost koupě nemovitostí. J. D. prodávajícího neznal, nevěděl o jeho zájmu nemovitosti prodat, ani o zájmu společnosti KAREKA o koupi těchto nemovitostí, tudíž je logické, že žádný kontakt nemohl předávat. Od 4. 4. 2011 proto daňovými orgány zmiňovaná neurčitá pochybnost, založená na vyjádření Ing. S., nemá rozumné opodstatnění. Daňové orgány však předmětný důkaz vyvracející pochybnosti ze svého hodnocení vyřadily bez povšimnutí, neboť nezapadal do jejich úvah.

Podle žalobkyně správce daně namísto prokázání, že o správnosti jejího účetnictví existují vážné a důvodné pochyby, vyslovil ničím nepodložený závěr a požadoval předložení dalších důkazů, což je v rozporu se zákonem. Z výše uvedených důkazů je zřejmé, že žalobkyně prokázala, že zprostředkovatel NITEO, a. s., jednal způsobem, který objektivně sloužil k uzavření smlouvy se společností KAREKA. Původní pochybnost byla v rámci výpovědi Ing. S. odstraněna a zbývající nejasnost vysvětlená tím, že si svědek událost nepamatuje, nemůže podle žalobkyně vzbudit důvodné pochybnosti předpokládané zákonem. Z dosavadního dokazování nevyplynula rozumná možnost, že by se žalobkyně o zájemci nebo zájemce o žalobkyni dozvěděli nějak jinak. Žalobkyně uvedla, že namísto důkazu o vážné a důvodné pochybnosti a jasného vyjádření, v čem spočívá, nastoupila svévole správce daně.

Žalobkyně dále namítala, že k usnesení Policie České republiky č. j. KRPU-10146-231/TČ-2009-040082-CE, kde byla ve prospěch žalobkyně vyřešena otázka zprostředkování prodeje a výše provize, správce daně formalisticky uvedl, že se týká něčeho jiného než krácení daně a je skutkově odlišné. Podle žalobkyně je proto zjevné, že dokazování bylo směřováno mimo rozhodné skutečnosti do okruhu zcela podřadných otázek, o nichž žalobkyně neměla informace. Správce daně tak postupoval i přesto, že od 4. 4. 2011 pozitivně věděl, společnost KAREKA nemohla žádné informace o nabídce nemovitostí žalobkyně získat od J. D., tedy není dána žádná důvodná pochybnost o čemkoli. V souvislosti s výší provize upozornila žalobkyně na účelovost hodnocení a výběrové obstarávání důkazů.

Správce daně věděl, že státem nabízená cena za přidálniční pozemky byla 104,73 Kč za 1 m², tudíž žalobkyně považuje poukaz na nepřiměřenost ceny 390 Kč za 1 m² a úvahy o cenách až 1.000 Kč za 1 m² za výraz účelovosti daňových orgánů. Žalobkyně zdůraznila, že daňové orgány řešily cenu služby, aniž pro to měly odborné či jiné předpoklady, a nevzaly v potaz obsah výpovědi svědka R. T., který je znalcem z oboru oceňování nemovitostí a majitelem realitní kanceláře, ani zjištění Policie České republiky. Žalobkyně konstatovala, že správce daně připustil, že si ke srovnání vybral některé případy, které se mu jevily vhodnými, a ostatní opomenul. Za nelogickou označila žalobkyně úvahu, že při zvažování výše provize odvozené od dosažené ceny není významné vzít na zřetel výši kupní ceny.

Ve vztahu ke smlouvám a dokladům o zprostředkování žalobkyně uvedla, že i podle správce daně byly bez jakýchkoli formálních vad, přesto však správce daně zpochybnil jejich důkazní hodnotu s tím, že je s výjimkou faktur vystavených společností NITEO, a. s., vytvořila žalobkyně. Podotkla, že pokud je smlouva prohlášena za nedostatečný důkaz, oznámení o zajištění zájemce a kvitance jsou zpochybněny jen proto, že tak je učinil zprostředkovatel vůči žalobkyni, a toto zpochybnění není na ničem založeno, stává se unesení důkazního břemene v případě zprostředkovatelských smluv zcela nemožným. Žalobkyně poukázala na komentář k § 774 a násl. zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „občanský zákoník“), a dodala, že není právem ani povinností zprostředkovatele účastnit se jednání mezi zájemcem a třetími osobami a ke vzniku nároku na odměnu dochází tehdy, pokud je dosaženo požadovaného výsledku. V daném případě zprostředkovatel vyvinul činnost směřující k zajištění příležitosti uzavřít určitou smlouvu tím, že pro žalobkyni neznámým způsobem vyhledal zájemce, jeho identifikaci žalobkyni protokolárně sdělil a poté byla uzavřena smlouva. Správce daně podle žalobkyně patrně zaměňuje popis prostředků použitých zprostředkovatelem za skutečnou činnost směřující k uzavření kupní smlouvy. Je bez významu, zda společnost NITEO, a. s., vyhledala zájemce sama, či v součinnosti s dalším subjektem, patrně společností GLOBTEL, s. r. o., a jaké k tomu užila prostředky. Žalobkyně potvrdila, že ze smluvních dokumentů neplyne popis zvolených prostředků, a označila za běžné, že tento popis nebyl předmětem závazku, který spočíval právě a jen ve vyhledání způsobilého koncového klienta. Užití prostředky nejsou předmětem zkoumání, neboť jejich užitím byl vyprodukován zkoumaný výsledek protokolárně předaný dne 5. 6. 2007. Podle žalobkyně se jeví pravděpodobným, že postačilo odborné vyhledávání na internetu, zejména v historii databází, což odpovídá popisu provedených činností sdělenému svědkem T. K. Žalovaným zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 192/2006 označila žalobkyně za nepřiléhavý, neboť se týkal zprostředkování obrátů ve statisících tun komodit a u mnoha obchodních partnerů, zatímco okruh zájemců o nemovitosti specifického (přidálničního) využití bude vždy velmi úzký a jen málokterý je dostatečně kapitálově vybaven. Žalobkyně nesouhlasila s výkladem zprostředkovatelské smlouvy, že zprostředkovatel měl být nějak účasten jednání mezi žalobkyní a zájemcem o koupi pozemků. Závazek, že zprostředkovatel dovede samostatně obchodní jednání k podpisu kupní smlouvy, podle žalobkyně znamená, že nárok na odměnu vzniká jen tehdy, jestliže smlouva skutečně byla uzavřena. Žalobkyně odmítla také úvahu správce daně, že není jasné, na základě jakých skutečností byl učiněn návrh jednat o kupní ceně v doporučených relacích. K této otázce podal vysvětlení svědek T. K. Poté správci daně chybělo osvětlení přesné konstrukce stanovené ceny, což žalobkyně označila za voluntaristický přístup k věci. Žalobkyně konstatovala, že obsahem zprostředkovatelské

smlouvy nebyly žádné úvahy o ceně, přesto protokol obsahoval doporučení, což svědek vysvětlil.

Podle žalobkyně nelze prokázat určitou skutečnost, pokud jsou důkazy o ní svědčící odmítnuty nebo jejich obsah bagatelizován, jak to učinil správce daně, který navíc zaměňoval u zprostředkovatelské smlouvy prostředky za její předmět. Žalobkyně nesouhlasila s tím, jak účelově hodnotil správce daně výpověď svědka T. K. údajně spočívající v rozporu, zda prvotní informaci získala společnost NITEO, a. s., sama nebo od subdodavatele, a poznamenala, že správce daně přechází fakt, že jde o informaci spadající do prostředků užitých ke splnění závazku. Rozpor mezi odpovědí, že je zájemce zjištěn selekcí dat z různých zdrojů, nebo s pomocí zprostředkovatele, nelze podle žalobkyně identifikovat. Jen nepochopení významu užitých slov zde mohlo poněkud násilně založit domněnku rozporu, což stačilo správci daně k odmítnutí výpovědi, která jinak plně korespondovala se vším, co v řízení vyšlo najevo. Žalobkyně konstatovala, že rovněž označení otázky, zda byl svědek T. K. na schůzce se společností KAREKA, za otázku návodnou, zpochybňuje předpoklad nezaujatosti správce daně při vedení dokazování výsledkem svědků.

Tvrzení žalovaného na straně 21 napadeného rozhodnutí, že pochybnosti vyplynuly z podkladů předložených Ing. S., jednatelem společnosti KAREKA, a z jeho vyjádření, neboť z nich nebylo zjištěno zprostředkování převodu předmětných nemovitostí, označila žalobkyně za tendenční. Připomněla, že podklady, které měl Ing. S. předložit, nejsou identifikovány a žalobkyni není známo, že by kromě základních dokumentů o koupi něco předkládal. Podotkla, že z vyjádření Ing. S. nemohlo ohledně zprostředkování nic vyplynout, neboť o něm nevěděl. Tezi, že není možné, že by bylo provedeno zprostředkování prodeje nemovitostí, aniž by o tom jedna strana zprostředkovaného obchodu nevěděla, považovala žalobkyně za axiom odporující běžnému chodu realitního trhu a dodala, že daňové orgány nejsou odborníky na realitní zprostředkování a nejsou oprávněny takové axiomy budovat. Správce daně takto vadnou představou poměřoval reálně proběhlé děje, a pokud neodpovídaly jeho představě, prohlásil, že ke zprostředkování nedošlo. Použil přitom manipulativní techniky, výběrově opomíjel kontext událostí, účelově odmítal důkazy či jejich části, pokud odporovaly jeho cíli, a tím hrubě porušoval zákon. Podle předložené teze správce daně přenesl důkazní břemeno na žalobkyni a uzavřel, že je neunesla, což však bylo při zvoleném průběhu řízení zcela nemožné. Žalobkyně zopakovala, že není dán základ jakýchkoli pochybností, ovšem správce daně se touto kardinální skutečností nezabýval, a tím neumožnil žalobkyni pochybnosti odstranit. Postup správce daně neodpovídá ani jím citované judikatuře. Daňové orgány opomněly v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 170/2006 zmíněný požadavek, aby zprostředkovatel jednal způsobem, který mohl objektivně sloužit k zajištění příležitosti k uzavření smluv nebo který se tak alespoň rozumně jevil. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 154/2005 musí daňový subjekt prokázat, že pro něj zprostředkovatel skutečně vyvíjel zprostředkovatelskou činnost. Volba prostředků záleží na zprostředkovateli, který nemá povinnost osobně a přímo jednat v zájmu daňového subjektu ve vztahu k třetím osobám. Žalobkyně konstatovala, že jí daňové orgány znemožnily provést právě ty důkazy, na které pamatuje žalovaným citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 192/2006, který odkazuje na záznamy zachycující činnost zprostředkovatele. Žalobkyně dodala, že tvrzení žalovaného, že závěr správce daně vyplývá z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, odporuje obsahu spisu i požadavkům formální logiky.

Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a obsáhlé písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Popsal celý průběh řízení a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále žalovaný uvedl, že se ve svém rozhodnutí beze zbytku vypořádal se všemi námitkami žalobkyně, jednotlivě a konkrétně popsal každý důkazní prostředek včetně úvahy správce daně, která vedla k jeho osvědčení, či neosvědčení jako důkazu. Žalovaný zdůraznil, že svědek Ing. S. si nebyl vědom, že by prodej nemovitostí zprostředkovala třetí osoba, a neznal společnosti NITEO, a. s., ani GLOBTEL, s. r. o. Tato svědecká výpověď jednoznačně opodstatňuje pochybnosti o tvrzení žalobkyně, neboť je nepravděpodobné, resp. nemožné, že by bylo provedeno zprostředkování prodeje nemovitostí, aniž by o tomto zprostředkování jedna strana zprostředkovávaného obchodu nevěděla. Žalovaný upozornil na to, že podle smlouvy o zprostředkování ze dne 7. 5. 2007 náleží zprostředkovateli odměna v případě, že dovede samostatně obchodní jednání k podpisu kupní smlouvy. Odměna náleží za zprostředkovatelskou činnost, inzerci, finanční služby a poradenství. Výši provize označil žalovaný za vysoce nestandardní a nastavení minimální kupní ceny za nedůvěryhodné a neobvyklé, což odůvodnil provedenými šetřeními u realitních kanceláří v Ústí nad Labem. Žalovaný dále citoval jednotlivé svědecké výpovědi a konstatoval, že z nich je zřejmé, že v prostorách realitní kanceláře RETRON, kde proběhlo jednání mezi J. P. a Ing. S., byla přítomna další osoba, ale není zřejmé, kdo to byl a zda byl přítomen samotného jednání. Pokud byl touto osobou T. K., pak samotnému jednání mezi žalobkyní a společností KAREKA přítomen nebyl, čemuž odpovídá i fakt, že jednatele této společnosti osobně neznal. Svědecké výpovědi nijak neprokazují, že by společnost NITEO, a. s., či jiný zprostředkovatel vedl samostatně jednání se společností KAREKA vedoucí k uzavření kupní smlouvy mezi touto společností a žalobkyní. Žalovaný zdůraznil, že žalobce nedoložil mechanismus zprostředkování a ani z výpovědi T. K. nevyplynulo, jakým konkrétním způsobem zprostředkování probíhalo a jaký vliv mělo mít na uzavření kupní smlouvy, která měla být podle tvrzení žalobkyně výsledkem tohoto zprostředkování. Samotný prodej pozemku přitom nemůže být důkazem o tom, že k prodeji došlo přičiněním zprostředkovatele. Žalobkyně nepředložila žádné konkrétní důkazy o skutečném průběhu zprostředkování, tedy nevyvrátila pochybnosti správce daně a věrohodným způsobem neprokázala, že ke zprostředkování skutečně došlo. Provize zprostředkovatele proto nepředstavuje prokázaný náklad vynaložený na dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného zopakovala, že žalovaný postupuje účelově a skutkově velmi jednoduchý děj zatěžuje různými úvahami a konstrukcemi, které vydává za fakta a žádá je dokázat, či vyvrátit. V této souvislosti žalovaný manipuluje s obsahem důkazů, skutečnosti pochybné pokládá za dané, vyvrácené za prokázané, a to i za cenu účelového výkladu a posouvání významu zjištěných skutečností. Podle žalobkyně se pro nepřehlednost obsahu protokolů a odůvodnění rozhodnutí obtížně určuje a odlišuje právně relevantní skutečnost od mínění žalovaného. Žalobkyně znovu poukázala na obsah svědecké výpovědi Ing. S., kterou označila za neurčitou a za nedostatečný důkaz opodstatněnosti pochybností daňových orgánů. Z výpovědi vyplývá, že informaci o možné koupi pozemků obdržel Ing. S. buď od J. D., nebo od jiné osoby. K odstranění této neurčitosti byl proveden výslech J. D., který jednoznačně uvedl, že žalobkyni ani jejího reprezentanta J. P. tehdy neznal, společnost KAREKA ani Ing. S. neinformoval o prodeji pozemků v katastrálním území Český Újezd a nevěděl ani o tom, že společnost KAREKA nějakou nemovitost ke

koupi hledala. Z porovnání výpovědí Ing. S. a J. D. je podle žalobkyně zjevné, že Ing. S. získal informace od jiné osoby a jeho svědeckou výpověď nelze vyhodnotit jako důkaz jednoznačně svědčící o opodstatněnosti pochybností proti tvrzení žalobkyně. Žalovaný tedy obsah provedených důkazů zkresluje, aby odůvodnil své předpoklady, nevyhýbá se ani opomenutí obsahu provedeného důkazu, zde výpovědi J. D., a přechází také povinnost hodnotit provedené důkazy ve vzájemném kontextu a souvislostech.

Podle žalobkyně se žalovaný těchto vad v procesu dokazování dopouštěl opakovaně a propojoval obsah důkazů se svou úvahou, např. o tom, že o provedení zprostředkování má druhá strana obchodu vědět. To je však pouhá konstrukce žalovaného, která nemá oporu v žádné zjištěné skutkové okolnosti. Žalovaný rovněž zaměňoval předmět důkazu, neboť se podrobně zabýval tím, že žalobkyně neprokázala způsob provádění zprostředkování, ovšem opomenul, že způsob naplňování předmětu smlouvy není jejím předmětem. Žalobkyně si u zprostředkovatele sjednala vyhledání potenciálních kupujících a zprostředkování prodeje nemovitostí, nikoli užití nějaké určité metody či techniky zprostředkování. Žalobkyně nikdy netvrdila, že v ceně zprostředkování byly nějaké specifické metody či postupy, ovšem žalovaný se tomuto problému obsáhle věnoval. Ačkoli žalovanému bylo známo a nezpochybňoval, že k prodeji došlo, zaměřil se na to, co žalobkyně nemůže a nemusí vědět, tj. na způsob, jak zprostředkovatel došel k výsledku a co vše učinil pro to, aby zprostředkovatelskou smlouvu naplnil. Žalobkyně zopakovala svůj nesouhlas s tvrzením žalovaného, že tento postup respektuje logiku uvažování, a uzavřela, že na podané žalobě trvá.

Při jednání konaném dne 8. 2. 2017 právní zástupce žalobkyně trval na tom, že žalobkyně jednoznačně prokázala, že došlo k prodeji pozemků na základě zprostředkovatelské smlouvy s tím, že kupní cena za prodávané pozemky i zprostředkovatelská provize byly uhrazeny. Za daného stavu daňové orgány pochybily, pokud uhrazenou zprostředkovatelskou provizi v následném daňovém řízení neuznaly jako daňově uznatelný výdaj ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů. Tento závěr učinily toliko na základě vyjádření představitele kupujícího Ing. S., třebaže žalobkyně v průběhu daňového řízení navrhovala na podporu svých tvrzení celou řadu důkazních prostředků, které daňové orgány odmítly provést. Právní zástupce žalobkyně uvedl, že způsob určení zprostředkovatelské provize v daném případě zcela odpovídal obvyklé praxi při vyplácení těchto provizí, jak vyplývá z informací poskytnutých Asociací realitních kancelářů, Asociací investorů a mnoha realitními kancelářemi v Ústí nad Labem a v Praze Policii České republiky v rámci prověřování podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně podle § 240 trestního zákoníku. Policejním šetřením bylo zjištěno, že realitní kancelář získá 50 až 100 % z navýšení ceny nad minimální cenu. Účel, pro který se skutkové zjištění činí, přitom nemůže změnit skutkové závěry. Právní zástupce žalobkyně trval na tom, že v daném případě nemohou být dány legitimní pochybnosti o skutkovém stavu a o daňové uznatelnosti uhrazené zprostředkovatelské provize. K tomu podotkl, že případné daňové problémy subdodavatele zprostředkovacích služeb nelze přičítat k tíži žalobkyně, která o nich neměla žádnou povědomost. Uzavřel, že sjednaná výše provize plně odpovídala značně specifickým skutkovým okolnostem dané transakce, neboť byly prodávány pozemky, jichž se dotýkala výstavba dálnice D8.

Pověřený zaměstnanec žalovaného při tomtéž jednání konstatoval, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno ohledně daňové účinnosti uhrazené zprostředkovatelské provize ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů. Správce daně šetřením u realitních kanceláří v Ústí nad Labem zjistil, že zprostředkovatelská provize v letech 2007 až 2008 dosahovala 2 až 10,36 % z ceny prodávané nemovitosti bez DPH. Podle pověřeného zaměstnance žalovaného bylo žalobou napadené rozhodnutí i rozhodnutí jemu předcházející vydáno v souladu se zákonem. Žalobkyně neodstranila legitimní pochybnosti správce daně o daňové uznatelnosti uhrazené zprostředkovatelské provize, navíc jí předkládané důkazní prostředky mnohdy spoluvytvářela a důkazní prostředky, na nichž by se nepodílela, po celou dobu daňového řízení nepředložila.

Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Podle protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 9. 3. 2011, č. j. 61513/11/214932501039, správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2009 a daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 5. 2008, a to v rozsahu uplatněných nákladů za zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd v částce 11.902.410 Kč podle dokladu vystaveného společností NITEO, a. s. (nyní GLADE, a. s.). Vzhledem k předmětu a rozsahu daňové kontroly požadoval správce daně předložení veškerých písemností týkajících se zprostředkování prodeje nemovitostí. Zahájení daňové kontroly předcházelo vytykácí řízení podle § 43 ZSDP k podanému přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2009, včetně výzvy ze dne 13. 5. 2010, č. j. 118118/10/214932501039, k prokázání skutečnosti, že došlo k přijetí zmíněného zdanitelného plnění v částce 11.902.410 Kč.

V průběhu daňové kontroly nebo jí předcházejícího vytykácího řízení opatřil správce daně listinné důkazy a vyslechl několik svědků. Ze zprostředkovatelské smlouvy uzavřené mezi žalobkyní a společností NITEO, a. s., vyplývá, že jejím předmětem bylo vyhledání potenciálních kupujících a zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd konkrétně vyjmenovaných v této smlouvě (celková rozloha pozemků 44.083 m²). Kupní cena byla sjednána dohodou smluvních stran jako součet minimální ceny 390 Kč za 1 m² a odměny zprostředkovatele 10 Kč za 1 m². Odměna v této výši náleží zprostředkovateli v případě, že dovede samostatně obchodní jednání k podpisu smlouvy. Smluvní strany se dohodly, že v případě navýšení kupní ceny nad cenu minimální, náleží zprostředkovateli z rozdílu mezi cenou minimální a cenou dosaženou v kupní smlouvě 65 %. Na zprostředkovatelské smlouvě je uveden datum podpisu 7. 5. 2007 a je k ní připojena doložka,

že T. K. a J. P. uznali dne 24. 1. 2008 podpisy na této smlouvě za své vlastní. Podle protokolu o předání informací a smlouvy o neobcházení v obchodním případě uzavřené mezi žalobkyní a společností NITEO, a. s., předala tato společnost dne 5. 6. 2007 žalobkyni informace vedoucí k prodeji nemovitosti, označila potenciálního klienta společnost KAREKA, kterého vyhledala s pomocí prostředníka – společnosti GLOBTEL, s. r. o., a současně navrhla jednat o ceně 700 Kč za 1 m². Tento dokument je podepsán a je k němu připojena doložka, že T. K. a J. P. uznali dne 24. 1. 2008 podpisy na této smlouvě za své vlastní. Ve správním spisu je dále založen dokument shodného znění i data, který se liší pouze osobou prostředníka – společnost RK Lípa, spol. s r. o. Tento dokument je rovněž podepsán, nicméně podpisy nejsou ověřeny. Z prohlášení o realizaci obchodu a vyplacení provize ze dne 24. 1. 2008 vyplynulo, že žalobkyně a společnost NITEO, a. s., shodně prohlásily, že zprostředkovatel dodržel podmínky zprostředkovatelské smlouvy ze dne 7. 5. 2007, tj. prostřednictvím společnosti GLOBTEL, s. r. o., našel a doporučil žalobkyni kupujícího. Protože se tento obchod zrealizoval, náleží zprostředkovateli provize 11.902.410 Kč. Tuto částku, splatnou v hotovosti, společnost NITEO, a. s., žalobkyni dne 21. 12. 2007 vyfakturovala daňovým dokladem č. 070005, zaevidovaným pod č. 27015, s datem splatnosti 25. 1. 2008. Ze zprostředkovatelské smlouvy uzavřené mezi společnostmi NITEO, a. s., a GLOBTEL, s. r. o., vyplynulo, že se smluvní strany dohodly na zastupování při vyhledávání potenciálních kupujících a zprostředkování prodeje nemovitostí vyjmenovaných v této smlouvě s tím, že odměna prostředníka bude stanovena ihned po podepsání kupní smlouvy mezi kupujícím a žalobkyní a bude vyplacena zprostředkovatelem (společností NITEO, a. s.) ve stejném režimu výplaty odměny od majitele nemovitostí. Tato smlouva je datována dnem 25. 5. 2007 a je na ní vyznačena doložka, že T. K. uznal dne 25. 1. 2008 podpis na této smlouvě za svůj vlastní. Podle prohlášení o realizaci obchodu a vyplacení provize sepsaného zprostředkovatelem NITEO, a. s., a prostředníkem GLOBTEL, s. r. o., tyto společnosti shodně prohlásily, že prostředník dodržel podmínky zprostředkovatelské smlouvy ze dne 25. 5. 2007, tj. našel a doporučil zprostředkovateli kupujícího. Jelikož se obchod mezi kupujícím a žalobkyní zrealizoval, náleží prostředníkovi provize ve výši 9.980.000 Kč. Na tomto prohlášení je vyznačena doložka, že T. K. a J. Z. uznali dne 25. 1. 2008 podpisy na této smlouvě za své vlastní. Uvedenou částkou, splatnou hotově, společnost GLOBTEL, s. r. o., dne 27. 12. 2007 vyfakturovala společnosti NITEO, a. s., daňovým dokladem č. 7807, splatným do 25. 1. 2008. Ve správním spisu jsou dále založeny příjmové a výdajové pokladní doklady na jednotlivé splátky provize ze strany žalobkyně vůči společnosti NITEO, a. s., a to 30 plateb po 385.000 Kč zaplacených v období od 21. 12. 2007 do 23. 1. 2008 vždy s odstupem jednoho až dvou dnů a poslední platba ve výši 352.410 Kč zaplacená dne 24. 1. 2008. Spis obsahuje také daňový dobropis č. 070005 ze dne 17. 8. 2009, vystavený společností GLADE, a. s. (dříve NITEO, a. s.), na částku 11.902.410 Kč a fakturu č. 090043 ze dne 17. 8. 2009, vystavenou společností GLADE, a. s., na částku 14.163.867,90 Kč jako zprostředkovatelskou provizi tvořenou částkou 11.902.410 Kč a DPH 2.261.457,90 Kč. Dne 15. 10. 2007 uzavřely mezi sebou žalobkyně a společnost KAREKA smlouvu o uzavření budoucí kupní smlouvy, jejímž předmětem byly předmětné nemovitosti v katastrálním území Český Újezd, přičemž kupní cena byla stanovena na 35.266.400 Kč. Následně dne 17. 12. 2007 uzavřela žalobkyně se společností KAREKA REALITY, s. r. o., kupní smlouvu o převodu vlastnictví předmětných nemovitostí za kupní cenu 35.266.400 Kč.

Z protokolu o ústním jednání ze dne 25. 8. 2010, č. j. 186852/10/214932507451, soud zjistil, že byl proveden výslech svědka Ing. P. S., jednatele společnosti KAREKA, který vypověděl, že se tato společnost rozhodla pořídit pozemky na začátku roku 2007 a o nabídce žalobkyně se dozvěděla přibližně v polovině roku 2007. Kontakt na žalobkyni, se kterou předtím žádné kontakty neměli, obdrželi od pana D. ze společnosti JUTA, kterého svědek osobně zná, neboť společnost KAREKA je nájemcem v prostorách společnosti JUTA. V té době již sami hledali vhodné pozemky přes internet či realitní kanceláře. Svědek konstatoval, že zřejmě dostal telefonický kontakt na žalobkyni, ale je též možné, že jej kontaktovala druhá strana. Svědek si nebyl vědom toho, že by prodej zprostředkovala třetí osoba, společnosti NITEO, a. s., ani GLOBTEL, s. r. o., nezná a informace ohledně předmětných pozemků měl pouze od J. P.

Podle protokolu o ústním jednání ze dne 25. 8. 2010, č. j. 186858/10/214932507451, byl uvedeného dne vyslechnut také tehdejší předseda představenstva žalobkyně V. V., který uvedl, že zhruba v květnu 2007 byl informován tehdejším členem představenstva J. P., že společnost NITEO, a. s., je schopna zprostředkovat kontakt na kupce pozemků. Tato společnost připravila zprostředkovatelskou smlouvu, kterou byli nuceni podepsat kvůli blízkosti se splatnosti půjčky od Ing. N., a to bez ohledu na výši provize. Smlouvu přinesl V. V. k podpisu J. P., který jej také informoval o jednáních se zprostředkovatelem. Zprostředkovaným zájemcem byla společnost KAREKA, se kterou jednal pouze J. P.

Z protokolu o ústním jednání ze dne 31. 3. 2011, č. j. 93504/11/214932507451, o výslechu svědka T. K. bylo zjištěno, že byl členem představenstva společnosti NITEO, a. s., přibližně v období od roku 2005 do konce roku 2008 a jako zástupce této společnosti zajišťoval v průběhu roku 2007 pro žalobkyni zprostředkování prodeje nemovitostí. Kontakt mezi žalobkyní a společností NITEO, a. s., vzešel z telefonního čísla uvedeného na předmětných nemovitostech, kdy svědek telefonicky kontaktoval J. P. Jednání mezi žalobkyní a společností NITEO, a. s., proběhlo několik. Tato společnost pro žalobkyni zmapovala nemovitosti, načerpala o nich informace, umístila zprostředkovávané nemovitosti na svůj realitní server a vyhledávala potenciální kupce. Pro žalobkyni našla koncového klienta stejně jako kteréhokoli jiného, tzn. selekcí svých databází, z inzerce, z webu, z realitních serverů, vyhodnocováním nabídek a poptávek. Skutečného kupujícího svědek nezná osobně a nikdy s ním nejednal. K dotazu na společnost KAREKA a KAREKA REALITY, s. r. o., svědek uvedl, že subjekty zná, jejich statutární zástupce osobně nezná a neví, zda s nimi měli nějaké obchodní vztahy. Mezi společností NITEO, a. s., a Ing. S. pak podle svědka žádné obchodní vztahy nebyly. Svědek si nevzpomněl na jméno zprostředkovatele, pomocí kterého zajistila společnost NITEO, a. s., pro žalobkyni kupujícího. K dotazu na společnost GLOBTEL, s. r. o. podotkl, že ji zná, na osoby z této společnosti si jmenovitě nevzpomíná. Svědek konstatoval, že větší podíl na nalezení potenciálního klienta žalobkyně měla společnost GLOBTEL, s. r. o., proto dostal vyšší provizi. Na otázku, proč má správce daně k dispozici dva podepsané protokoly o předání informací mezi žalobkyní a společností NITEO, a. s., kde v jednom je uveden prostředník RK Lípa, spol. s r. o., a ve druhém prostředník GLOBTEL, s. r. o., neuměl svědek odpovědět. Pouze konstatoval, že potenciálního klienta vyhledala společnost GLOBTEL, s. r. o. Svědek se přímo neúčastnil schůzky mezi žalobkyní a společností KAREKA v realitní kanceláři RETRON, na jednání přišel spolu s J. P., ale jednání účasten nebyl, neboť to z titulu zprostředkovatele není kolikrát ani vhodné.

Při doplňujícím výsledku, zaznamenaném v protokolu o ústním jednání ze dne 7. 12. 2011, č. j. 314271/11/214932507451, svědek T. K. vypověděl, že v roce 2007 provedli zprostředkování prodeje nemovitostí pro desítky klientů. Svědek vždycky zastupoval prodávajícího a samostatně jednal s potenciálními kupujícími. Svědek se o prodeji nemovitostí žalobkyně v Českém Újezdu dozvěděl asi z nějakého označníku, protože tyto pozemky zná, jezdil kolem a vyhledával nabízené nemovitosti, proto zavolał na uvedené telefonní číslo. Na otázku, které konkrétní úkony, činnosti, jednání, atd. provedla společnost NITEO, a. s., pro zajištění kupujícího, svědek odpověděl, že si vyžádali podklady od prodávajícího, vše s prodávajícím shrnuli do nějaké smlouvy a poté začali nemovitosti nabízet na vlastním serveru www.credit.cz. Zprostředkování prodeje nemovitostí žalobkyně měl na starosti pouze svědek. Dodal, že činností agentury je selekce informací a poptávek z různých zdrojů, nejen ze serverů a dostupné inzerce, ale také od spolupracujících subjektů. Úplně stejně postupovali i v případě zakázky žalobkyně, které pak nabídli koncového klienta. Svědek si nepamatoval, jestli z uzavřené zprostředkovatelské smlouvy vyplývalo poskytování informací žalobkyni. Konkrétního klienta našli tak, že svědek dostal informaci od zprostředkovatelského subjektu, jehož název si nepamatuje, že existuje potenciální kupec, selektovali několik potenciálních klientů a nakonec se vyselekoval subjekt, jehož název si svědek nepamatuje. Svědek potvrdil, že informaci, že společnost KAREKA má zájem o koupi nemovitosti, získal od svého zprostředkovatele. Svědek uvedl, že doporučená cena 700 Kč za 1 m² byla stanovena dedukcí na základě jejich informací a zkušeností, lokality, velikostí a přidružených komunikací. Platbu za zprostředkování 11.902.410 Kč v hotovosti přebíral od zástupce žalobkyně J. P. přímo svědek, a to v několika splátkách na konci roku 2007 a na začátku roku 2008 na několika místech po republice (např. Praha, Ústí). Částka byla vždy menší než limitní částka možná pro hotovostní platbu podle příslušného zákona. K dotazu na společnost GLOBTEL, s. r. o., svědek uvedl, že s ní spolupracovali na několika případech zprostředkování prodeje realit pouze v roce 2007, včetně případu žalobkyně. Svědek nevěděl, jak došlo ke kontaktu mezi společnostmi NITEO, a. s., a GLOBTEL, s. r. o., jednání bylo více, se svědkem jednali vždy dva nebo tři lidi, konkrétní jména si nepamatuje. Svědek dále uvedl, že společnost GLOBTEL, s. r. o., vystavila společnosti NITEO, a. s., fakturu za zprostředkovatelskou činnost v částce asi o 3 milióny Kč nižší, než byla částka fakturovaná žalobkyni, i tato faktura byla uhrazena v hotovosti, a to ve splátkách, které předával svědek jednateli a ředitelům společnosti GLOBTEL, s. r. o.

Podle protokolu o ústním jednání ze dne 31. 3. 2011, č. j. 93496/11/214932507451, byl uvedeného dne vyslechnut svědek R. T., který popsal spolupráci se žalobkyní na ocenění nemovitostí v Českém Újezdu, jiné služby pro žalobkyni nevykonával, pouze jí poskytl kancelář k jednání. Ani pro společnost KAREKA svědek nezajišťoval nákup nemovitostí v roce 2007. Na T. K. ze společnosti NITEO, a. s., si svědek nevzpomíná, žádné obchodní ani jiné vztahy s ním neměl, nicméně připustil, že se mohl účastnit zmiňovaného jednání ve svědkově kanceláři. K dotazu na standardní výši provizí za zprostředkování prodeje nemovitostí v roce 2007 svědek uvedl, že se pohybovala v rozmezí od 4 do 10 % a dále se odvíjela od dohodnutých motivačních bonusů a podmínek prodeje. Bylo možné stanovit i nejnížší cenu za měrnou jednotku a z navýšené částky dohodnout individuální výši procenta pro zprostředkovatele.

Z protokolu o ústním jednání ze dne 4. 4. 2011, č. j. 98804/11/214932507451, soud zjistil, že byl vyslechnut svědek J. D., který uvedl, že nezná žalobkyni, ani J. P., nezajišťoval pro ně prodej nemovitostí, ani jiné služby s tím související. Svědek zná společnost KAREKA

a Ing. S., ale ani pro ně nezajišťoval nákup nemovitostí nebo zprostředkování prodeje nemovitostí, neinformoval je o prodeji pozemků v katastrálním území Český Újezd a nedával jim kontakt na prodej těchto pozemků a na žalobkyni nebo J. P. Svědek ani nevěděl, že společnost KAREKA hledala v roce 2007 pozemky ke koupi, neměl žádné informace o prodeji nemovitostí v katastrálním území Český Újezd a neznal ani společnost NITEO, a. s., resp. T. K. Svědek v roce 2007 nejednal se společností Retron nebo s jejími jednatelem R. a M. T. o prodeji nebo zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd.

Podle protokolu o ústním jednání ze dne 11. 7. 2012, č. j. 237143/12/214932507451, byl proveden také výslech svědka JUDr. F. H., který uvedl, že v květnu 2008 koupil akcie společnosti NITEO, a. s., a stal se jejím jediným akcionářem, tyto akcie v roce 2009 prodal. Svědek v roce 2007 tuto společnost neznal, a když se o ni v roce 2008 zajímal, tak se podle jeho informací zabývala realitní činností a měla rozvinutý systém makléřů po republice. O zprostředkování prodeje nemovitostí pro žalobkyni v roce 2007 svědek nic nevěděl, byl informován jen o dodatečné fakturaci DPH, kdy žalobkyně tuto daň společnosti GLADE, a. s. (dříve NITEO, a. s.), uhradila, a o dodatečném daňovém přiznání k DPH.

Z protokolu o ústním jednání ze dne 3. 10. 2010, č. j. 230616/10/214932501039, vyplynulo, že správce daně chtěl vyslechnout také jednatele společnosti GLOBTEL, s. r. o., J. Z., nicméně předvolaný svědek se nedostavil. Správce daně poté požádal o jeho předvedení a obdržel odpověď Policie České republiky ze dne 22. 11. 2010, č. j. KRPU-104068-1/ČJ-2010-040210, že se J. Z. na uváděné adrese dlouhodobě nezdržuje, v nepravidelných intervalech se nachází na jiné zjištěné adrese, ovšem v době šetření se tam nenacházel. Správce daně následně od jeho výsledku upustil.

Ve správním spisu jsou dále založeny úřední záznamy o místních šetřeních zaměřených na získání podkladů o výši provizí za zprostředkování prodeje nemovitostí. Podle úředního záznamu ze dne 10. 5. 2011, č. j. 127321/11/214932501039, byla u M. P. – Reality Pacovská zjištěna faktura za zprostředkování ze dne 6. 11. 2007 s výší provize 3 % z kupní ceny nemovitostí + DPH a smlouva o zprostředkování ze dne 25. 11. 2008 s výší provize 3 % z kupní ceny 8,5 miliónu Kč + DPH. Podle úředního záznamu ze dne 11. 5. 2011, č. j. 161700/11/214932501039, byly u Ing. Z. M. – NERO Reality zjištěny faktury za zprostředkování ze dne 30. 7. 2007 s výší provize 3,5 % z kupní ceny 1,8 miliónu Kč a ze dne 21. 12. 2007 s výší provize 2,27 % z kupní ceny 2,2 miliónu Kč a dále smlouva o zprostředkování ze dne 11. 11. 2010 s provizí 2 % z kupní ceny 50 miliónů Kč. Podle úředního záznamu ze dne 13. 12. 2011, č. j. 318477/11/214932501039, byly u J. K., Sartoreality, zjištěny faktury za zprostředkování ze dne 8. 4. 2008 s výší provize 8 % z kupní ceny garáže + DPH a 5 % z kupní ceny domu a pozemků + DPH, ze dne 11. 6. 2008 s výší provize 3 % z kupní ceny převyšující 4 milióny Kč + DPH a ze dne 25. 9. 2009 s výší provize 5 % z kupní ceny včetně DPH. Podle úředního záznamu ze dne 13. 12. 2011, č. j. 318478/11/214932501039, byly u společnosti Hypoteam, s. r. o., zjištěny smlouvy o zprostředkování ze dne 18. 4. 2007 s výší provize 4,42 % z kupní ceny 1,9 miliónu Kč, ze dne 13. 12. 2007 s výší provize 3,45 % z kupní ceny 1,45 miliónu Kč a ze dne 21. 6. 2008 s výší provize 3,64 % z kupní ceny 2,2 miliónu Kč. Podle úředního záznamu ze dne 20. 1. 2012, č. j. 11948/12/214932501039, byly u společnosti Alfa Finosa, s. r. o., zjištěny smlouvy o zprostředkování ze dne 6. 11. 2007 a ze dne 9. 11. 2007 s výší provize 10,36 % z kupní ceny 470.000 Kč, bez uvedení data s výší provize 4 % z kupní ceny 1,08 miliónu Kč včetně DPH a ze dne 25. 9. 2008 s výší provize 3 % z kupní ceny 25 miliónů Kč + DPH.

Další informace zjišťoval správce daně v rámci dožádání. Z odpovědi Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 21. 4. 2011, č. j. 243996/11/010512106232, vyplynulo, že společnost GLOBTEL, s. r. o., je nekontaktní, nepodávala od roku 2007 daňová přiznání k DPH, poslední přiznání k dani z příjmů právnických osob podala za rok 2005, přiznání k této dani za rok 2007 nepodala a byla jí vyměřena daň ve výši 0 Kč.

Podle protokolu o ústním jednání ze dne 7. 6. 2012, č. j. 217525/12/214932501039, byla se žalobkyní projednána zjištění správce daně z dosavadního průběhu daňové kontroly. Z protokolu o ústním jednání ze dne 6. 12. 2012, č. j. 335402/12/214932507451, soud zjistil, že se žalobkyní byla projednána zpráva o daňové kontrole č. j. 335398/12/214932507451, obsahující popis a hodnocení jednotlivých zjištění správce daně. Na základě této zprávy o daňové kontrole vydal správce daně dne 12. 12. 2012 dodatečný platební výměr č. j. 340534/12/214913505081, jímž žalobkyni z moci úřední doměřil daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 5. 2008 vyšší o částku 2.499.420 Kč a současně jí sdělil penále podle § 37b odst. 1 písm. a) ZSDP ve výši 499.884 Kč. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, o kterém žalovaný rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím.

Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném ústním jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Ve vztahu k jednotlivým žalobním námitkám považuje soud za nezbytné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní

tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013 - 37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003 - 277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS, všechny tyto rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.

Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů. Nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede, či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání, nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i ve vyměřovacím řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje pouze k prokázání skutečností vázících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém přiznání nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, publ. pod č. 113/2006 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, dostupný na www.usoud.cz).

Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Je tedy nejprve výlučně na daňovém subjektu, aby prokázal, že náklad jím uplatněný je daňově účinný, že jej vynaložil (zda byla příslušná služba skutečně poskytnuta a daňovému subjektu odevzdána) a že tento náklad měl vazbu na dosažení, zajištění či udržení jeho příjmů. Nepostačí, prokáže-li daňový subjekt pouze to, že náklad vynaložil, a nepodaří se mu již prokázat, že služba byla skutečně nejen provedena, ale i žalobci odevzdána. Pokud se mu podaří prokázat (např. pomocí svého účetnictví), že náklad skutečně vynaložil, a že služba byla zhotovitelem nejen provedena, ale i odevzdána, musí dále prokázat, zda uplatněný náklad skutečně sloužil k dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, dostupný na www.nssoud.cz).

Podle § 24 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů platí, že „[v]ýdaje (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.“ Z citovaného ustanovení vyplývá, že mezi základní podmínky daňové uznatelnosti nákladů patří prokázání toho, že ten který konkrétní náklad byl skutečně vynaložen. Vzhledem k tomu, že výše nákladů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů

tvoří nedílnou součást daňového tvrzení daňového subjektu, nese důkazní břemeno daňový subjekt [§ 92 odst. 3 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu], jak již ostatně bylo vysvětleno výše. Vzniknou-li správci daně v souvislosti s předloženými listinami či jinými důkazními prostředky předloženými daňovým subjektem určité pochybnosti, je povinen tyto pochybnosti prokázat [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu].

V projednávané věci měl správce daně pochybnosti o tom, zda žalobkyní uplatněný výdaj za zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd byl uplatněn v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť nebylo zřejmé, zda ke zprostředkování ze strany společnosti NITEO, a. s., skutečně došlo. Tyto pochybnosti byly založeny na několika dílčích zjištěních správce daně vycházejících z provedeného dokazování.

Prvotní pochybnost, která byla zcela jednoznačně prokázána výpovědí svědka Ing. P. S., spočívala v tom, že tento svědek, ačkoli jako jednatel společností KAREKA a KAREKA REALITY, s. r. o., komunikoval se žalobkyní a za tyto společnosti s ní podepsal smlouvu o uzavření budoucí kupní smlouvy a následně též kupní smlouvu, nevěděl, že uzavření těchto smluv bylo výsledkem zprostředkování, neznal zprostředkovatele NITEO, a. s., ani jeho prostředníka GLOBTEL, s. r. o., a tvrdil, že informace o předmětných nemovitostech získal výlučně od člena statutárního orgánu žalobkyně J. P. Tomu odpovídá i výpověď svědka T. K., člena představenstva zprostředkovatele NITEO, a. s., který uvedl, že kupujícího nezná, nikdy jej neviděl a jednání mezi žalobkyní a potenciálním kupujícím se neúčastnil. Podle názoru soudu tedy bylo spolehlivě prokázáno, že jedna ze smluvních stran zprostředkované transakce vůbec o zprostředkování nevěděla a se zprostředkovatelem nejednala. Podobně jako žalovaný považuje soud za krajně nepravděpodobné, že by ke zprostředkování došlo, aniž by o něm jedna ze smluvních stran věděla. Pokud žalobkyně tuto úvahu považuje za axiom odporující běžnému chodu realitního života, soud podotýká, že k obdobnému závěru jako žalovaný a zdejší soud dospěl také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, dostupném na www.nssoud.cz. Jakkoli nelze vyloučit situaci, že v určitém konkrétním případě nemusí jedna ze smluvních stran o zprostředkování vědět, obecně lze konstatovat, že k založení důvodných pochybností o tom, zda ke zprostředkování skutečně došlo, zcela postačuje fakt, že jedna ze smluvních stran o této skutečnosti neví, a to obzvlášť v případě, kdy se nejedná o pochybnost jedinou.

Další pochybnosti dovodily daňové orgány z obsahu vlastní zprostředkovatelské smlouvy, která vázala nárok na odměnu ve sjednané výši na to, že zprostředkovatel NITEO, a. s., dovede samostatně obchodní jednání k podpisu smlouvy. Za situace, kdy svědkové Ing. P. S. (jednatel potenciálního kupujícího) a T. K. (člen představenstva zprostředkovatele) shodně uvedli, že mezi sebou vůbec nejednali, vyvstává pochybnost, zda společnost NITEO, a. s., naplnila sjednané podmínky pro vznik nároku na odměnu za zprostředkování, neboť žádná obchodní jednání v této záležitosti nevedla a celý kontraktační proces se odehrál výlučně mezi žalobkyní a společnostmi KAREKA, resp. KAREKA REALITY, s. r. o. Žalobkyni lze sice přisvědčit v tom, že smlouva zprostředkovatelská jakožto smluvní typ podle § 774 a násl. občanského zákoníku, stejně tak jako smlouva o zprostředkování v režimu § 642 a násl. zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění

pozdějších předpisů, váže vznik nároku na odměnu toliko na dosažení požadovaného výsledku zprostředkování, nicméně zákonná úprava nebránila účastníkům smluvního vztahu, aby svá práva a povinnosti upravili odlišně. Této možnosti žalobkyně a společnost NITEO, a. s., využily a ve zprostředkovatelské smlouvě si nad rámec zákonných požadavků sjednaly povinnost zprostředkovatele dovést samostatně obchodní jednání k podpisu smlouvy. Soud proto konstatuje, že pro vznik nároku společnosti NITEO, a. s., na odměnu za zprostředkování nepostačovalo vlastní uzavření zprostředkované smlouvy, ale byla třeba i její aktivní činnost v podobě vedení obchodních jednání k uzavření této smlouvy, neboť tato činnost byla obsahem sjednaného závazku. Vzhledem k tomu, že společnost NITEO, a. s., takovou činnost nevyvíjela, existují podle názoru soudu pochybnosti o tom, zda jí odměna byla vyplacena oprávněně, a tedy zda se z pohledu žalobkyně jedná o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud role společnosti NITEO, a. s., měla reálně spočívat pouze v tom, že předala žalobkyni kontakt na potenciálního kupujícího, který o této skutečnosti ani nevěděl, zůstává otázkou, zda vůbec k nějakému zprostředkování došlo. Smluvně sjednaný závazek samostatně dovést obchodní jednání k podpisu smlouvy současně zvýrazňuje výše popsanou pochybnost stran faktického uskutečnění zprostředkování pramenící z toho, že jednatel potenciálního kupujícího o zprostředkování vůbec nevěděl, ačkoli s ním podle zprostředkovatelské smlouvy měl zprostředkovatel samostatně jednat.

Pochybnosti spatřoval správce daně také v minimální výši kupní ceny sjednané ve zprostředkovatelské smlouvě ze dne 7. 5. 2007 ve výši 400 Kč za 1 m² (součet ceny 390 Kč a provize 10 Kč obojí za 1 m²), neboť tato cena neodpovídala cenám sjednaným v předchozích smlouvách o zprostředkování uzavřených mezi žalobkyní a společnostmi IMMEX-invest, s. r. o. (860 Kč za 1 m², smlouva sepsána dne 7. 12. 2005), případně ESA INVEST, s. r. o. (900 Kč za 1 m², smlouva sepsána dne 17. 4. 2007), ani ceně k jednání navržené zprostředkovatelem dne 5. 6. 2007 ve výši 700 Kč za 1 m². Ačkoli žalobkyně byla v době podpisu zprostředkovatelské smlouvy ve složité situaci, kdy se blížil termín splatnosti jejího závazku a hrozila jí exekuce, tudíž byla nucena se smířit s nižší cenou za nabízené nemovitosti, soud uvedeným pochybnostem správce daně přisvědčuje. Nebylo totiž spolehlivě vysvětleno, na základě čeho byla následně ze strany zprostředkovatele navržena cena k jednání 700 Kč za 1 m², tj. o 300 Kč za 1 m² vyšší než ve zprostředkovatelské smlouvě dohodnutá cena minimální, když sám zprostředkovatel s potenciálním kupujícím nejednal, tudíž nemohl znát jeho majetkové poměry, ani intenzitu jeho zájmu o nemovitosti v katastrálním území Český Újezd. Při stanovení ceny navržené k jednání tak bylo evidentně vycházeno jen ze skutečností, které byly objektivně dány již v okamžiku sepsání zprostředkovatelské smlouvy, a proto není zřejmé, z jakého důvodu byla minimální cena stanovena takto nízká. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani poukaz žalobkyně na státem nabízenou cenu 104,73 Kč za 1 m², neboť i tato informace spadá do kategorie údajů známých a zohlednitelných jak v době podpisu zprostředkovatelské smlouvy, tak v době stanovení navržené ceny k jednání.

Další pochybnosti daňových orgánů se týkaly výše sjednané provize, která neodpovídala zjištěním správce daně o běžné výši provizí při zprostředkování prodeje nemovitostí. Tato zjištění vycházela z vyhodnocení několika případů zprostředkování realizovaných ústeckými realitními kancelářemi. Ve srovnání s těmito případy lze výši provize v projednávané věci označit za nestandardní, což ovšem mohlo být dáno specifiky

prodáváných nemovitostí, jak tvrdila žalobkyně. Žalobkyni lze přisvědčit v tom, že právní názor daňových orgánů, které s ohledem na odlišný předmět řízení odmítly skutková zjištění Policie České republiky týkající se výše provizí, není správný, neboť účel, pro který se skutkové zjištění činí, nemůže změnit skutkové závěry. Skutečnost, že se daňové orgány blíže nezabývaly zjištěními Policie České republiky, však podle názoru soudu nezpůsobuje nepřezkoumatelnost ani nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť uvedenými zjištěními nejsou daňové orgány ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu vázány, protože se nejedná o otázku, o které bylo Policií České republiky rozhodováno, nýbrž jen o její dílčí závěry o skutkovém stavu. Daňové orgány své závěry o nestandardní výši provize dostatečně odůvodnily svými vlastními skutkovými zjištěními ohledně výše odměn za zprostředkování, přičemž tato zjištění vyhodnotily jako průkaznější než obecné prohlášení svědka R. T., na které poukazuje žalobkyně. Soud navíc jejich pochybnosti o výši odměny za zprostředkování sdílí, a to zejména s přihlédnutím k tomu, že nebyl náležitě vysvětlen důvod výrazného rozdílu mezi minimální kupní cenou stanovenou dne 7. 5. 2007, která má zásadní vliv na výši odměny, a cenou navrženou k jednání dne 5. 6. 2007, přičemž právě nízká minimální kupní cena způsobila značnou výši odměny za zprostředkování, jejíž hlavní část tvoří 65 % z rozdílu mezi dosaženou a minimální cenou. Pokud by byla minimální cena stanovena ve výši odpovídající ceně navržené k jednání, výsledná provize by byla podstatně nižší. Tvrdí-li žalobkyně, že daňové orgány neměly odborné ani jiné předpoklady k řešení ceny služby, soud podotýká, že daňové orgány pouze formulovaly své pochybnosti, které opřely o svá skutková zjištění, tudíž v jejich postupu nelze spatřovat žádné pochybení.

Správce daně a žalovaný zpochybnili také důkazní hodnotu jednotlivých listin předkládaných žalobkyní. Převážná většina listin navržených k důkazu totiž byla vyhotovena přímo žalobkyní nebo v součinnosti s ní, což snižuje jejich důkazní hodnotu, pokud jde o jejich obsah i dobu vzniku. Soud dále zdůrazňuje, že žádná z předložených listin nedokládá skutečnost, že ke zprostředkování prodeje nemovitostí na základě zprostředkovatelské smlouvy ze dne 7. 5. 2007 fakticky došlo. Vlastní smlouva osvědčuje pouze existenci závazkového právního vztahu mezi žalobkyní a společností NITEO, a. s., nikoli však skutečnost, že došlo k jejímu naplnění. Dokument nazvaný Protokol o předání informací a smlouva o neobcházení v obchodním případě, datovaný dnem 5. 6. 2007, má sníženou důkazní hodnotu již jen z toho důvodu, že existuje ve dvou vyhotoveních, která se od sebe liší označením prostředníka, s jehož pomocí společnost NITEO, a. s., vyhledala potenciálního kupujícího. Důvěryhodnost tohoto dokumentu nezvyšuje ani doložka o tom, že J. P. a T. K. dne 24. 1. 2008 uznali své podpisy na této listině za vlastní. Svědek T. K. totiž nebyl schopen nijak vysvětlit, proč předmětný dokument existuje ve dvou mutacích – jednou s prostředníkem GLOBTEL, s. r. o., a podruhé s prostředníkem RK Lípa, spol. s r. o. – a z jakého důvodu byly podepsány obě tyto verze. K uznání podpisů za vlastní navíc došlo až s několikaměsíčním odstupem, tudíž nelze mít za jednoznačně prokázané ani datum vzniku a skutečného podpisu předmětného dokumentu. Ani prohlášení o realizaci obchodu a vyplacení provize ze dne 24. 1. 2008 není dokladem o faktické realizaci zprostředkování, který by byl způsobilý vyvrátit výše popsané pochybnosti. Takovým dokladem by mohl být například záznam o jednání zprostředkovatele s potenciálním kupujícím či jakýkoli jiný dokument zachycující reálnou činnost zprostředkovatele směřující k naplnění zprostředkovatelské smlouvy.

Ze shora uvedených skutečností jednoznačně vyplývá, že daňové orgány prokázaly existenci pochybností o tom, zda žalobkyní uplatněný výdaj za zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd byl uplatněn v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Důkazní břemeno tak přešlo na žalobkyni, která byla povinna prokázat svá tvrzení o tom, že výdaj ve výši 11.902.410 Kč za zprostředkování byl skutečně vynaložen na dosažení, udržení či zajištění jejích zdanitelných příjmů. Této povinnosti žalobkyně nedostála a své důkazní břemeno neunesla, tudíž byly daňové orgány oprávněny rozhodnout v její neprospěch.

Kromě uvedených pochybností považuje soud za potřebné připomenout i další aspekty tohoto případu, které byly v průběhu daňového řízení zjištěny a které celou věc dokreslují. Jedná se především o vyplacení odměny za zprostředkování v hotovosti, kdy částka 11.902.410 Kč byla rozdělena do 31 splátek tak, aby tyto částky formálně vyhovely požadavkům § 3 a § 4 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v původním znění. Těchto 31 plateb proběhlo v období od 21. 12. 2007 do 24. 1. 2008, tj. téměř každý den jedna platba, což svědčí o účelovém postupu žalobkyně na hranici obcházení zmíněného zákona. Za významné považuje soud také zjištění správce daně, že prostředník GLOBTEL, s. r. o., byl pro daňové orgány nekontaktní, od roku 2007 nepodával daňová přiznání k DPH, poslední přiznání k dani z příjmů právnických osob podal v roce 2005, přiznání k této dani za rok 2007 nepodal a byla mu vyměřena daň ve výši 0 Kč. Lze tedy shrnout, že žalobkyně si uplatnila náklad za zprostředkování ve výši 11.902.410 Kč, který jí vyfakturovala společnost NITEO, a. s., tato společnost si pak uplatnila náklad za prostředníka při daném zprostředkování ve výši 9.980.000 Kč, vyfakturovaný společností GLOBTEL, s. r. o., která však tuto částku nezdaniila. V této souvislosti stojí za zmínku také skutečnost, že ve zprostředkovatelské smlouvě datované dnem 25. 5. 2007 smluvní strany NITEO, a. s., a GLOBTEL, s. r. o., nesjednaly ani výši odměny, ani způsob jejího určení, přičemž společnost GLOBTEL, s. r. o., nakonec inkasovala 83,85 % z částky vyplacené žalobkyní, ačkoli není zřejmé, že by kromě předání názvu potenciálního kupujícího společnosti NITEO, a. s., vyvinula jakoukoli aktivitu. Také z těchto důvodů má soud za to, že existují vážné pochybnosti o tom, zda ke zprostředkování skutečně došlo, resp. zda si žalobkyně neopatřila kontakt na potenciálního kupujícího jiným způsobem a řetězení smluv o zprostředkování nevyužila toliko ke snížení své daňové povinnosti.

Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že „[p]ředmětem plnění ze strany zprostředkovatele je ... vyvíjení činnosti směřující k zákonem definovanému účelu (zajištění příležitosti pro zájemce, aby tento mohl se třetí osobou uzavřít určitou smlouvu). Zájemce, který chce u výdajů za služby zprostředkovatele uplatnit odpočet DPH, tedy musí v první řadě prokázat, že zprostředkovatel skutečně vyvíjel pro něho zprostředkovatelskou činnost. Musí tedy prokázat, že zprostředkovatel jednal způsobem, který mohl objektivně sloužit (či o němž se zprostředkovatel mohl rozumně domnívat, že by měl objektivně sloužit) k zajištění příležitosti k uzavření smluv zájemce se třetími osobami. 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 útvarem oslovovaných právnických osob, které měly na starosti investice či nákup materiálu) 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“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 - 245, dostupný na www.nssoud.cz). V rozsudku ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 192/2006 - 122, k tomu Nejvyšší správní soud dodal, že „... 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.“

Citovaný právní názor Nejvyššího správního soudu vyjadřuje obecně platné požadavky na dokazování v daňovém řízení, pokud jde o zprostředkovatelské smlouvy. Ačkoli se vztahuje k nároku na odpočet DPH, lze z něj podle názoru zdejšího soudu bez dalšího vycházet i v projednávané věci, neboť také v případě daně z příjmů právnických osob je třeba z hlediska daňové uznatelnosti nákladů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů zkoumat to, zda byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů, což zahrnuje také otázku, zda ke zprostředkování opravdu došlo. Žalobkyně tedy byla povinna prokázat, že pro ni společnost NITEO, a. s., skutečně vyvíjela zprostředkovatelskou činnost, přičemž – jak již bylo uvedeno – žádná z listin, které žalobkyně předložila, neprokazuje faktické uskutečnění zprostředkování.

Poukazuje-li žalobkyně na odlišnost mezi případem řešeným Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 2 Afs 192/2006 a projednávanou věcí, kterou spatřuje v tom, že okruh zájemců o nemovitosti specifického (přídálničního) využití bude vždy velmi úzký a jen málokterý zájemce bude dostatečně kapitálově vybaven, vyvstává soudu otázka, jak byla v procesu zprostředkování prodeje nemovitostí žalobkyně kapitálová vybavenost potenciálního kupujícího zkoumána, pokud s ním ani zprostředkovatel NITEO, a. s., ani prostředník GLOBTEL, s. r. o., nejednali a zprostředkovatel pouze předal kontakt získaný od prostředníka žalobkyni.

Z osob vyslechnutých v průběhu daňového řízení tvrdili, že uzavření smlouvy o prodeji nemovitostí žalobkyně v katastrálním území Český Újezd bylo výsledkem zprostředkování ze strany společnosti NITEO, a. s., pouze člen představenstva této společnosti T. K. a člen představenstva žalobkyně J. P., tj. osoby na dané transakci přímo zainteresované. Tehdejší předseda představenstva žalobkyně V. V. toliko potvrdil, že mu J. P. donesl k podpisu zprostředkovatelskou smlouvu a informoval jej o jednáních se zprostředkovatelem, což ovšem podle názoru soudu

v žádném případě nepotvrzuje, že ke zprostředkování skutečně došlo. Další vyslechnutí svědkové J. D. a JUDr. F. H. neuvedli nic, co by vlastní zprostředkování prodeje nemovitostí potvrdovalo, když J. D. o zprostředkování ani o prodeji nemovitostí nic nevěděl a JUDr. F. H., který až v květnu 2008 koupil akcie společnosti NITEO, a. s., tuto společnost v roce 2007 neznal a o zprostředkování prodeje nemovitostí pro žalobkyni informace neměl. Svědek R. T. nejistě připustil přítomnost zástupce zprostředkovatele v místě probíhající schůzky mezi žalobkyní a potenciálním kupujícím, ovšem zástupce zprostředkovatele T. K. svou přímou účast na jednání mezi žalobkyní a potenciálním kupujícím výslovně vyloučil. Konečně svědek Ing. P. S. svou výpověď zprostředkování prodeje nemovitostí významně zpochybnil tím, že ačkoli sám byl aktérem zprostředkované transakce, o zprostředkování nevěděl a neznal zprostředkovatele ani jeho prostředníka. Výslech svědka Ing. B. V. vůbec neproběhl a daňové orgány ze sdělení této osoby ani nečinily žádné závěry, soudu proto není zřejmé, v čem spatřuje žalobkyně pochybení daňových orgánů, namítá-li, že výslech tohoto svědka nemá pro věc žádný přínos.

V situaci, kdy si jednatel kupujícího nebyl vědom toho, že obchod mezi tímto kupujícím a žalobkyní byl zprostředkován třetí osobou, a kdy kromě statutárních orgánů smluvních stran zprostředkovatelské smlouvy nikdo (tj. žádná nezainteresovaná osoba) v rámci daňového řízení nepotvrdil, že ke zprostředkování skutečně došlo, mohla žalobkyně uskutečnění zprostředkování prokázat pouze tím, že by prokázala jeho konkrétní průběh. Požadavek na objasnění mechanismu zprostředkování či při něm užitých prostředků proto soud vyhodnotil jako zcela legitimní bez ohledu na to, že volba konkrétních postupů i prostředků záleží na zprostředkovateli. Tento mechanismus však žalobkyně nedokázala v daňovém řízení osvětlit, tudíž nevyvrátila pochybnosti správce daně a nedoložila, že k vlastnímu zprostředkování skutečně došlo. Je sice pravdou, že svědek T. K. obecně popsal postupy při zprostředkování, ovšem neobjasnil, jak konkrétně probíhalo zprostředkování v případě prodeje nemovitostí žalobkyně. Tento případ byl navíc odlišný od běžných zprostředkování prováděných společností NITEO, a. s., neboť svědek T. K. uvedl, že v roce 2007 provedli zprostředkování prodeje nemovitostí pro desítky klientů, přičemž svědek vždy zastupoval prodávajícího a samostatně jednal s potenciálními kupujícími. V případě žalobkyně však výslovně uvedl, že s potenciálním kupujícím nikdy nejednal a informaci o jeho zájmu o koupi nemovitostí žalobkyně získal od prostředníka. Z výpovědi svědka Ing. P. S., jednatele potenciálního kupujícího, přitom vyplynulo, že nezná ani zprostředkovatele NITEO, a. s., ani jeho prostředníka GLOBTEL, s. r. o., a veškeré informace o nabízených nemovitostech získal od J. P., který byl v té době členem představenstva žalobkyně. Podle názoru soudu tedy bylo prokázáno, že ani společnost NITEO, a. s., ani společnost GLOBTEL, s. r. o., nikdy se společností KAREKA jakožto potenciálním kupujícím nejednaly. Soudu proto dále není zřejmé, v čem spočívalo selektování potenciálních klientů ze strany zprostředkovatele NITEO, a. s., o kterém hovořil svědek T. K., když bez kontaktování společnosti KAREKA těžko mohl zjistit jakékoli podrobnosti o jejích konkrétních zájmech, její bonitě a aktuální solventnosti, ze kterých by následně při onom selektování vycházel. Lze proto uzavřít, že žalobkyně neprokázala, že by pro ni společnost NITEO, a. s., skutečně vyvíjela zprostředkovatelskou činnost, neboť tato společnost evidentně s potenciálním kupujícím nejednala a nikterak nepůsobila na jeho rozhodnutí vedoucí k uzavření kupní smlouvy.

Namítá-li žalobkyně, že daňové orgány neprovedly některé její důkazní návrhy, a přesto následně dospěly k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, soud konstatuje, že neprovedené důkazní návrhy nebyly způsobilé prokázat, že ke zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd skutečně došlo. Listiny předložené žalobkyní, jimiž správce daně neprovedl dokazování, se nijak netýkaly vlastního zprostředkování společností NITEO, a. s. Navržený svědek V. V. již k věci vypovídal jako tehdejší předseda představenstva žalobkyně a správce daně zcela správně konstatoval, že jeho další výslech by k otázce uskutečnění zprostředkování nic nového nepřinesl. V. V. totiž při ústním jednání dne 25. 8. 2010 uvedl, že o jednáních se zprostředkovatelem jej informoval J. P., který mu také předložil k podpisu zprostředkovatelskou smlouvu a který poté samostatně jednal i se společností KAREKA. V. V. měl tedy o jednáních se zprostředkovatelem i s potenciálním kupujícím jen zprostředkované informace. Vzhledem k tomu, že daňové orgány při svém rozhodování vzaly v potaz výpověď V. V. ze dne 25. 8. 2010 a vysvětlily, proč není třeba provádět jeho výslech, neshledal soud v jejich postupu při dokazování žádné pochybení. Neprovedení navržených důkazů, které jsou z hlediska prokázání skutečné realizace vlastního zprostředkování irelevantní, tedy v projednávané věci není překážkou pro závěr, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno. Právě ona irelevantnost neprovedených důkazů tento případ odlišuje od situace popsané v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 1 Afs 51/2004 - 75, publ. pod č. 780/2006 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, kde Nejvyšší správní soud označil závěr o neunesení důkazního břemene při současném neprovedení navržených důkazů za vadu řízení. Takovou vadou daňové řízení v projednávané věci netrpí. Není tedy pravdou, že by daňové orgány odmítly důkazy, kterými by žalobkyně mohla prokázat požadované skutečnosti, ostatně sama žalobkyně ani v žalobě neuvádí, které konkrétní důkazy, s výjimkou výslechu V. V., to měly být.

Žalobkyně napadala také způsob vedení dokazování výsledkem svědků, když zpochybňovala označení její otázky, zda byl T. K. na schůzce se společností KAREKA, za otázku návodnou. K tomu je třeba připomenout, že svědek již předtím ve své výpovědi uvedl, že jednatele této společnosti Ing. P. S. osobně nezná. Vlastní otázka žalobkyně zněla: „*Byl jste se zástupcem GEOPOL panem P. účasten schůzky, jejíž místo navrhla společnost GEOPOL, s eventuálním potencionálním zájemcem tzn. KAREKA v realitní kanceláři na Masarykově třídě?*“ Tato otázka není typickou návodnou otázkou, neboť v sobě přímo nezahrnuje naznačení odpovědi, nicméně v návaznosti na předchozí odpověď svědka se prostřednictvím řady informací v otázce zahrnutých snaží svědkovi připomenout určité okolnosti nebo mu konkrétním popisem události naznačit, že se této schůzky skutečně účastnil. Soud dále podotýká, že daňové orgány s odpovědí svědka, že byl přítomen, nicméně nebyl účasten jednání, nepracovaly jako s odpovědí na návodnou otázku a nevyloučily ji z okruhu svých skutkových zjištění, ale naopak z ní ve svém rozhodování vycházely. Případná legitimní úvaha daňových orgánů o možné návodnosti otázky položené svědkovi pak podle názoru soudu nezakládá žalobkyní tvrzenou zaujatost správce daně.

K námitce žalobkyně, že nelze dovodit, co měly být správcem daně zjištěné skutečnosti vedoucí k zahájení daňové kontroly, soud poukazuje na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které „[s]právce daně nemusí při zahájení daňové kontroly u právnické osoby disponovat konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném

splnění kontrolované daňové povinnosti“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 46/2009 - 46, publ. pod č. 1983/2010 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz). Daňový řád nestanovuje správci daně ani povinnost oznamovat daňovému subjektu důvody, na základě kterých u něj byla zahájena daňová kontrola. Podle § 87 odst. 1 daňového řádu, který upravuje zahájení daňové kontroly, platí, že „[d]aňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Dojde-li v průběhu daňové kontroly ke změně místní příslušnosti, může daňovou kontrolu dokončit správce daně, který ji zahájil.“ Podle § 85 odst. 6 daňového řádu „[s]právce daně seznámí daňový subjekt s důvody pro opakování daňové kontroly při jejím zahájení.“ Z citovaných ustanovení je jasné patrné, že důvody zahájení daňové kontroly není třeba daňovému subjektu sdělovat, daňový subjekt musí být seznámen pouze s důvody pro opakování daňové kontroly, což se však projednávané věci netýká. Soud k tomu dodává, že důvody zahájení daňové kontroly musely být žalobkyni od počátku zřejmé, stejně tak jako podezření, které správce daně měl, neboť již v rámci vytýkácího řízení k podanému přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2009 byla dne 13. 5. 2010 pod č. j. 118118/10/214932501039 vyzvána k prokázání skutečnosti, že došlo k přijetí zdanitelného plnění od společnosti NITEO, a. s., v částce 11.902.410 Kč. Soud dále zdůrazňuje, že správce daně při zahájení daňové kontroly daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 5. 2008 jednoznačně vymezil předmět této kontroly, když stanovil, že se bude týkat uplatněných nákladů na zprostředkování prodeje nemovitostí v katastrálním území Český Újezd v částce 11.902.410 Kč podle dokladu vystaveného společností NITEO, a. s. Tím dal správce daně žalobkyni najevo, jaké skutečnosti budou v rámci daňové kontroly prověřovány a ke kterým svým tvrzením má žalobkyně předkládat důkazy. Již v průběhu daňové kontroly pak správce daně dne 7. 6. 2012 se žalobkyní projednal svá zjištění včetně hodnocení provedených důkazů, ze kterého zřetelně vyplývají výše popsané pochybnosti. Žalobkyně tak dostala příležitost využít svého práva podle § 86 odst. 2 písm. c) daňového řádu a vyvracet pochybnosti vyjádřené správcem daně. To se jí však podle názoru soudu nezdařilo. Správce daně tedy v souvislosti s prováděnou daňovou kontrolou žádné právní předpisy neporušil.

Žalobkyně si při popisu skutkového děje vybírá jen pro ni příznivé okolnosti a vynechává ty, které uskutečnění zprostředkování zpochybňují. To je patrné například na hodnocení výpovědi svědka Ing. P. S., ze které žalobkyně vzala za podstatné to, že tento svědek tvrdil, že kontakt na žalobkyni ohledně prodeje pozemků získal od J. D. nebo jej kontaktovala druhá strana, a upozadila daleko významnější tvrzení, že tento svědek o zprostředkování vůbec nevěděl. Žalobkyně poté na základě výpovědi svědka J. D. označila pochybnosti správce daně za vyvrácené, ačkoli tento svědek vyvrátil pouze to, že by předal Ing. P. S. kontakt na žalobkyni. Pochybnost pramenící z toho, že svědek vůbec nevěděl, že uzavření smlouvy o prodeji pozemků bylo předmětem zprostředkování, však zůstala neodstraněna. Není pravdou, že by daňové orgány bez povšimnutí vyřadily důkazy vyvracející jejich pochybnosti, neboť uvedená zcela zásadní pochybnost žádným důkazem vyvrácena nebyla. Daňové orgány se zjištěními plynoucími z výpovědi J. D. pracovaly a správně vyhodnotily, že zprostředkování neprokazují. Samotná skutečnost, že J. D. popřel, že by předal Ing. P. S. kontakt na žalobkyni, ještě rozhodně neznamená, že tento kontakt získala

žalobkyně od společnosti NITEO, a. s. Tvzení žalobkyně, že z provedeního dokazování nevyplynula rozumná možnost, že by se žalobkyně o potenciálním kupujícím nebo potenciální kupující o žalobkyni dozvěděli jinak než od uvedené společnosti, je pouhou nepodloženou spekulací, která však k unesení důkazního břemene žalobkyni rozhodně nedostačuje. Jedná se o subjektivní vnímání reality ze strany žalobkyně, které ovšem nemá dostatečnou oporu v provedeném dokazování. Stejně tak ani pouhé časové souvislosti neprokazují vlastní zprostředkování ze strany společnosti NITEO, a. s., neboť pokud byl zájem společnosti KAREKA o koupi pozemků zveřejněn na internetu, nelze vyloučit, že si žalobkyně v dané době potenciálního kupujícího našla sama, případně na něj získala kontakt o kohokoli jiného.

Soud dále považuje za potřebné korigovat tvrzení žalobkyně, že žalovaný tvrdí, že ke zprostředkování nedošlo. Rozhodnutí daňových orgánů obou stupňů nejsou založena na tom, že ke zprostředkování prodeje nemovitostí nedošlo, nýbrž na tom, že žalobkyně neprokázala, že k tomuto zprostředkování došlo, což má naprosto odlišný význam. Na tomto tvrzení je přitom patrné, že ačkoli žalobkyně neoprávněně obviňuje daňové orgány z manipulativních technik, sama jejich závěry překrucuje a posouvá jejich význam tak, aby následně mohla poukazovat na domnělé vady daňového řízení. Na tomto místě soud opakuje, že žalobkyni tížilo důkazní břemeno o tom, zda jí uplatněný výdaj ve výši 11.902.410 Kč splňuje podmínky daňové uplatnitelnosti uvedené v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. mimo jiné také zcela elementární skutečnost, že tvrzené zprostředkování opravdu proběhlo. Z hlediska posouzení správnosti a zákonnosti napadeného rozhodnutí přitom není podstatné, zda se zprostředkování uskutečnilo, či nikoli, nýbrž to, že žalobkyně jeho uskutečnění neprokázala.

Žalobkyně se mylí, pokud tvrdí, že je bez významu, zda společnost NITEO, a. s., vyhledala potenciálního kupujícího sama, nebo v součinnosti s jiným subjektem, a jaké k tomu užila prostředky. S přihlédnutím k existujícím závažným pochybnostem totiž i zjištění těchto skutečností mohlo vést k prokázání toho, zda ke zprostředkování opravdu došlo, či nikoli. Faktické uskutečnění zprostředkování však prokázáno nebylo, a to i v důsledku nejasností ohledně vlastního mechanismu zprostředkování a činností, které společnost NITEO, a. s., pro žalobkyni vykonávala. K prokázání mechanismu zprostředkování pak rozhodně nepostačuje žalobkyní uváděná pravděpodobnost, že k vyhledání potenciálního kupujícího stačilo odborné vyhledávání na internetu. Jednotlivé dílčí neodstraněné nejasnosti ohledně vlastní činnosti společnosti NITEO, a. s., pro žalobkyni jen dále potvrzují pochybnosti daňových orgánů. V této souvislosti je třeba zmínit také žalobkyní bagatelizovaný rozdíl mezi odpovědí svědka T. K., že zájemce byl zjištěn selekcí dat z různých zdrojů, a odpovědí, že jej zjistili pomocí zprostředkovatele (prostředníka). Z hlediska mechanismu zprostředkování je totiž podstatný rozdíl v tom, zda zprostředkovatel sám vyvíjel nějakou konkrétní aktivitu (kterou by případně bylo možné doložit, což se však nestalo), nebo zda pouze převzal kontakt od prostředníka (tudíž ani nebylo možné, aby žalobkyně jakoukoli jeho reálnou činnost doložila).

S ohledem na výše uvedené soud konstatuje, že nezjistil žalobkyní tvrzená nesprávná či nedostatečná skutková zjištění, ani namítaná pochybení při dokazování a hodnocení důkazů, které bylo vedeno plně v souladu se zákonem a s požadavky vyplývajícími

z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75, publ. pod č. 1702/2008 Sb. NSS, ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72, a ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, dostupných na www.nssoud.cz. Správce daně provedl všechny relevantní důkazní prostředky a náležitě zdůvodnil, proč některým důkazním návrhům žalobkyně nevyhověl, nedopustil se tedy účelové selekce. Své pochybnosti správce daně formuloval naprosto jasně a dal žalobkyni dostatek prostoru k tomu, aby je vyvrátila, tudíž ji nikterak nezkrátil na jejích právech. Tyto zásadní pochybnosti jsou podepřeny provedenými důkazy a byly řádně zdůvodněny jak ve zprávě o daňové kontrole, jež se podle § 147 odst. 4 daňového řádu považuje za odůvodnění dodatečného platebního výměru, tak i v žalobou napadeném rozhodnutí. Soud neshledal, že by daňové orgány interpretovaly provedené důkazy účelově, k čemuž měla naopak tendenci spíše žalobkyně. Napadené rozhodnutí pak podle názoru soudu netrpí vytýkanou nepřehledností a jeho rozsah je dán poctivou snahou žalovaného zodpovědět veškeré odvolací námítky a řádně rozhodnutí odůvodnit.

Soud tedy v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil žalobu jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

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). Případně-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.

V Ústí nad Labem dne 15. února 2017

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Zlatová