



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **S.Ž., a.s.**, se sídlem ■■■, zastoupeného GOODWILL PARTNER, s.r.o., se sídlem U Dubu 48, 147 00 Praha 4, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 8. 2013, č. j. 19423/13/5000-14202-701607,

t a k t o :

I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 8. 2013, č. j. 19423/13/5000-14202-701607, 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 :

I. Žaloba

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo částečně změněno co do údaje o bankovním spojení a lhůty splatnosti a ve zbytku ponecháno beze změny rozhodnutí Finančního úřadu v České Lípě (dále jen „správce daně“) – dodatečný platební výměr ze dne 28. 2. 2012, č. j. 27330/12/172912506523, jímž byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 52 080 Kč a sděleno penále ve výši 10 416 Kč.

Žalobce nesouhlasil s neuznáním nákladů vynaložených na uspořádání akce ■■■ na základě faktur č. 281492 za ubytování, večeři a s tím spojené služby ve výši 125 553,70 Kč, č. 281433 za catering a firemní akci ve výši 32 210 Kč a č. 281607 za přepravu osob ve výši 20 157 Kč, namítal rozpor s § 24 a § 25 odst. 1 písm. t) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Správci daně vytýkal, že mezi jednotlivými druhy nákladů nerozlišoval a nebylo zřejmé, proč posuzoval shodně náklady

např. na občerstvení a na ubytování a z jakých důvodů vyloučil daňovou uznatelnost všech položek. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 5 Afs 152/2004-55 (všechny dostupné na www.nssoud.cz), který se týkal reprezentace a reklamy.

Podle žalobce byly náklady na akci nákladem na udržení příjmů. Jak poukázal ve vyjádření ze dne 11. 11. 2010, na základě problémů při servisu kompresorů, které vyrábí, sezval technické zaměstnance z jednotlivých zastoupení po světě, aby byli seznámeni s výrobou a montáží kompresorů. Odůvodnění správce daně je nedostatečné, není zřejmé, proč by nemělo být dobrovolné plnění daňově uznatelným nákladem. Doplnil, že náklady takového rozsahu nevynaložil za účelem reprezentace, ale bylo evidentní, že očekával zvýšení prodeje a zamezení problémů se servisem kompresorů. Techničtí pracovníci nejsou cílovou skupinou, pro kterou by bylo třeba dělat reprezentační akci. Žalobce nesouhlasil s argumentací, že dobrovolné plnění poskytnuté vůči cizím zaměstnancům, by nemohlo být daňovým nákladem ve smyslu § 24 ZDP. K nákladu na stravování uvedl, že se jednalo o nepeněžitě plnění, které mělo servisní techniky motivovat k účasti na akci. Žalobce dovozoval, že pokud by bylo zaměstnavateli servisní technika poskytnuto peněžitě plnění, jistě by to daňově uznatelný náklad byl, žalobce proto nevidí důvod pro odlišný postup v případě nepeněžitě plnění poskytnuté ve srovnatelné situaci.

Žalovaný si nesprávně vyložil argument ohledně aplikace § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP. V odvolání jen reagoval na skutečnosti uvedené správcem daně ve zprávě o daňové kontrole. Podle žalobce se jedná o výdaje dle § 24 odst. 1 ZDP, jejich případná přefakturace je bez významu.

Správce daně, pokud měl stále pochybnosti o daňové uznatelnosti sporných nákladů, měl svoje pochybnosti sdělit žalobci a ne je uchovávat do posledního stadia, aby na ně nemohl žalobce reagovat. Proto bylo pro žalobce překvapivé, pokud až v poslední fázi řízení bylo vyhodnoceno, že nedoložil titul, na základě kterého mu vznikla povinnost účastníkům meetingu hradit výdaje na ubytování. Podle žalobce byla tímto právním titulem konkludentní dohoda společností skupiny žalobce uspořádat meeting, který byl školením externích pracovníků. Zavázal se tak k úhradě nákladů na dopravu, stravování a ubytování, přičemž tyto náklady na školení jsou běžným daňovým výdajem.

Svědék při ústním jednání dne 31. 1. 2013 potvrdil, že po meetingu žalobce fakturoval služby za zkoušení kompresorů a konstrukční práce, není tedy zřejmé, jak správce daně dospěl k tomu, že v důsledku nákladů na meeting nedošlo ke zvýšení zdanitelných příjmů. Žalovanému žalobce také vytýkal, že k výsledku svědka ■■■ ze dne 31. 3. 2013 nepřihlížel, není zřejmé, proč vyjadřuje pochybnosti o faktickém provedení služeb a unesení důkazního břemene.

K odvolací námitce k uznávání obdobných nákladů na školení obchodních zástupců a dealerů leasingových společností žalovaný neuvedl důvody, pro které nelze v daném případě postupovat shodně.

Žalobce upřesnil, že argumentace závěry Koordinačního výboru KDP ČR č. 172/21.02.07 byla užívána v analogické rovině, tedy že zajištění stravování na školení nemusí být automaticky posuzováno jako náklad na reprezentaci.

Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení a žalobci přiznal náhradu nákladů řízení.

II. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se vypořádal se všemi odvolacími námitkami. Uvedl, že ve svém rozhodnutí nezpochybňoval přínos upořádané akce, na které bylo občerstvení (jídlo, pití) a pohoštění (ubytování a doprava, kuřivo) žalobcem zajištěno, nicméně u výdajů dle § 25 ZDP se nezkoumá, zda vedly k faktickému zvýšení zdanitelných příjmů. Proto je snaha žalobce poukazovat na souvislost mezi těmito výdaji s údajnými příjmy bezpředmětná. Výdaje na ubytování a dopravu osob, které nebyly zaměstnanci žalobce, pak nesplňují definiční znaky daňové účinnosti dle § 24 odst. 1 ZDP. V případě faktury za přepravu osob od společnosti ■■■ správce daně zjistil, že se jednalo o přepravu osob na trase ■■■, ■■■ t, nikoli za dopravu účastníků z hotelu do místa areálu žalobce, jak žalobce tvrdil. Šlo tedy o reprezentativní zájezd (dar), reprezentativní občerstvení a ubytování. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby jako nedůvodné.

III. Replika

Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného k podávání procesních stížností. Ty byly podávány v řízení před správcem daně a žalobce mohl stěžet spoléhat na prekluzi daně. Reagoval jen na postup správce daně, který stížnosti vyřizoval nesprávně. Naopak poslední z jeho stížností reagovala na průtahy řízení. Odvolací řízení pak trvalo neúměrně dlouho po dobu 16 měsíců. K hmotněprávnímu posouzení věci žalobce opět žalovanému vytknul, že odmítá blíže analyzovat jednotlivé vynaložené náklady, přitom se jedná o rozdílná plnění. Zejména v případě nákladů na ubytování platí, že byly vynaloženy za účelem zadání nové práce a navýšení konstrukčních prací, tedy zvýšením zdanitelných příjmů. Sám žalovaný ve vyjádření ukončil s tím, že se jednalo o akce s cílem zadání nové práce od mateřské společnosti. Náklady na dopravu souvisely s pořádanou akcí, jednalo se také o dopravu na letiště apod.

IV. Zjištění ze správního spisu

V průběhu daňové kontroly daně z příjmů právnických osob byl žalobce výzvou ze dne 15. 10. 2010 vyzván mimo jiné k prokázání konkrétních služeb, které byly poskytnuty a jakým způsobem náklady sloužily k dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů, a to u výdajů zahrnutých do základu daně na základě přijatých faktur č. 281492 ze dne 14. 7. 2008 za ubytování, večeři a služby s tím spojené v termínu od 8. až 11. 7. 2008 ve výši 125 553,70 Kč, č. 281433 ze dne 10. 7. 2008 za catering ve výši 32 210 Kč a č. 281607 ze dne 29. 7. 2008 za přepravu osob ve výši 20 157 Kč.

Žalobce na výzvu uvedl, že se jednalo o náklady spojené s akcí [redacted], která byla setkáním servisních pracovníků v rámci skupiny [redacted]. Jednalo se o ubytování 21 účastníků v [redacted] ve výši 105 543,12 Kč (bez DPH), pracovní večeři pro 28 osob, včetně souvisejících služeb ve výši 20 010,75 Kč (bez DPH) za občerstvení ve dnech 9. a 10. 7. 2008 v areálu společnosti a za dopravu účastníků z hotelu do místa konání, tedy areálu žalobce. K vyjádření žalobce předložil program meetingu a jmenný seznam účastníků.

V průběhu daňové kontroly proběhlo několik ústních jednání, při nichž správce daně vyhodnotil sporné výdaje jako daňově neúčinné. Svoje konečné závěry zahrnul do Zprávy o daňové kontrole č. j. 24411/12/172931500466, která byla se žalobcem projednána dne 20. 2. 2012. Správce daně dospěl k závěru, že výdaje na ubytování, stravování a služby spojené s pracovním setkáním pracovníků v rámci skupiny jsou výdajem na reprezentaci společnosti ve smyslu § 25 odst. 1 písm. t) ZDP, neboť se jednalo o náklady poskytnuté nikoli zaměstnancům žalobce, přičemž jejich stravování, ubytování a přeprava v rámci služební cesty, na kterou je vyslal zaměstnavatel, by měla jít k tíži tohoto zaměstnavatele. Pokud žalobce převzal na sebe roli hostitele a výdaje za pozvané servisní pracovníky hradil sám, jednalo se o výdaj na reprezentaci. Podle správce daně by byly náklady daňově účinné, pokud by došlo k jejich přeúčtování. Shodně správce daně uzavřel ohledně výdajů na dopravu účastníků setkání z hotelu do místa konání, když se opět nejednalo o zaměstnance žalobce, přičemž přeprava těchto zaměstnanců v rámci služební cesty by měla jít k tíži jejich zaměstnavatele. Nejednalo se o školení vlastních zaměstnanců, opět nedošlo k přeúčtování nákladů za dopravu a vlastní poskytnutí služeb v rámci faktury cizím pracovníkům v rámci školení nelze uznat jako výdaj na dosažení zajištění a udržení příjmů pro daňové účely. Výdaj byl opět posouzen jako výdaj na reprezentaci ve smyslu § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Výdaj za catering pro 30 osob byl správcem daně rovněž vyhodnocen jako výdaj na reprezentaci, neboť se jednalo o poskytnutí stravy cizím zaměstnancům v rámci jejich služební cesty, na kterou je vyslal jejich zaměstnavatel, který však opět služby nefaktoval.

Žalobce v rámci doplnění odvolacího řízení uvedl, že na základě akce došlo v následujícím období k zadání nové práce od mateřské společnosti a výstavbě zkušebních buněk na kompresory a navýšení konstrukčních prací, tyto skutečnosti potvrdil výslech [redacted] ze dne 31. 1. 2013.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný s právním názorem a kvalifikací výdajů jako nikoli daňově uznatelných ztotožnil. Odkázal na znění § 25 odst. 1 písm. t) ZDP a uvedl, že u nákladů na reprezentaci je běžné, že jsou shodně jako náklady na reklamu a propagaci vynakládány za účelem zvýšení prodejnosti zboží či za jiným obdobným účelem, avšak nejsou daňově uznatelné a nesmí být mezi daňově uznatelné náklady zařazeny náklady na občerstvení, pohoštění a dary. Ust. § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP vymezuje podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů, ubytování, stravování a jízdné při pracovních cestách pouze u vlastních zaměstnanců. Předmětné náklady se ovšem týkaly cizích zaměstnanců, na které dané ustanovení nelze aplikovat, proto náklady měly charakter dobrovolného plnění, resp. plnění, za něž není poskytnuta protihodnota. K příspěvku č. 172/21.02.07 žalovaný uvedl, že se týkal stravování zaměstnance zajištěného na pracovní cestě, včetně školení konaného mimo místo výkonu práce zaměstnanců, a nelze jej porovnávat s poskytnutím služby cizím zaměstnancům. K poukazům žalobce na náklady na školení obchodních

zaměstnanců či dealerů leasingových společností žalovaný uvedl, že daňovou uznatelnost nelze takto paušalizovat. Je zásadně na každém daňovém subjektu, aby ve smyslu § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu svoje náklady prokázal. Protože se jednalo o výdaj na reprezentaci ve smyslu § 25 odst. 1 písm. t) ZDP, nebylo možné jej posoudit jako daňově uznatelný, a tvrzení, že na základě daných výdajů docházelo ke zvýšení ekonomické efektivnosti, je irelevantní. K námitce týkající se přeúčtování nákladů konstatoval, že dle § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP lze výsledek hospodaření snížit o výdaje podle § 25, tj. nedaňové, do výše přeúčtovaných nákladů s nimi přímo souvisejících. Námitce nepřezkoumatelnosti dodatečného platebního výměru z důvodu absence analýzy položek na faktuře č. 281492 žalovaný oponoval tím, že správce daně již ve výzvě ze dne 15. 10. 2010 vyzval žalobce k prokázání, jaké náklady uvedené na faktuře sloužily k dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tedy správce daně se položkami zabýval a z předložených důkazních prostředků vyplynulo, že se jednalo o ubytování cizích pracovníků, proto byly tyto výdaje posouzeny dle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Žalovaný neakceptoval ani argumentaci o jiné formě reklamy. Výpověď ■■■ posoudil jako sdělení daňového subjektu, neboť místopředseda představenstva nemůže být v pozici svědka. Dále uvedl, že nebyl zpochybňován možný přínos akce, ale v případě výdajů dle § 25 ZDP se toto nezkoumá, a proto snaha žalobce poukazovat na souvislost mezi poskytnutím občerstvení, ubytování a dopravy účastníků meetingu s údajnými výnosy, je bezpředmětná. Žalobce podle žalovaného předložil program meetingu a jmenný seznam účastníků, žádným způsobem nedoložil právní titul, na základě kterého by žalobci vznikla povinnost účastníků meetingu výdaje na ubytování hradit. V případě dopravy účastníků meetingu se prokázalo, že se jednalo o přepravu do jiných míst než z hotelu do místa areálu, jak žalobce tvrdil. K výzvě ohledně prokázání daňové účinnosti potom žalovaný uvedl, že v rámci odvolacího řízení žalobce zcela obecně uvedl, že na základě ■■■ došlo v následujícím období k zadání nové práce od mateřské společnosti, k výstavbě zkušebních buněk na kompresory a navýšení konstrukčních prací, aniž by žalobce předložil jakékoli relevantní důkazy o tom, že se účastníci meetingu na konkrétních příjmech podíleli. Žalovaný se ztotožnil s posouzením věci správcem daně a potvrdil zvýšení základu daně o částku ve výši 177 920 Kč.

V. Posouzení věci soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 15/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v souladu s dispoziční zásadou, jíž je správní soudnictví ovládáno, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.

K projednání žaloby bylo nařízeno ústní jednání, při němž oba účastníci setrvali na svých stanoviscích. Žalobce znovu zdůraznil povahu konané akce, jejíž účel nezpochybnil ani žalovaný ve svém vyjádření. Připomenul, že dle výpisu z obchodního rejstříku nemůže jednat místopředseda představenstva ■■■ sám, je tak možné jeho dvojaké postavení v daňovém řízení. Žalovaný se nedostatečně vypořádal s námitkou o uznávání nákladů na školení obchodních zástupců či zástupců pojišťovacích nebo leasingových společností, jde tak o porušení zásady dle § 8 ods. 2 daňového řádu. Žalobce se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, žádal náhradu nákladů řízení za zaplacený soudní poplatek. Žalovaný připomenul, že žalobce nepředestřel žádné konkrétní případy, kdy by při uznání nákladů takto správce

daně postupoval, bylo tak na místě hodnotit jen okolnosti daného konkrétního případu na základě spisového materiálu. Ust. § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP zmínil pro zdůraznění toho, že daný typ výdajů ZDP uznává u vlastních zaměstnanců. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby jako nedůvodné a pro případ úspěchu požadoval náhradu nákladů řízení v podobě jízdného a stravného ve výši 4 882 Kč, vyčíslení a doklady soudu předložil.

Podstatou sporu je otázka právního posouzení daňové uznatelnosti výdajů na zajištění akce ■■■ konané žalobcem ve dnech 8. – 10. 7. 2008. Mezi stranami není sporu o tom, že účastníkům setkání žalobce platil ubytování v hotelu ■■■, pracovní večeři a s tím související služby v hotelu, a to místní poplatek, služby – telefon, parkovné (faktura č. 281492 a na ni navazující rozdělení fakturovaných služeb), dále občerstvení v průběhu setkání formou cateringu (faktura č. 281433) a dopravu dle žalobcova tvrzení z hotelu do místa setkání [dle faktury č. 281607 a následného vysvětlení žalobce také na letiště a zpět, do sídla společnosti a do Slunečné, kde se konalo společné setkání s večeří (viz tvrzení místopředsedy představenstva ■■■)].

Podle § 24 odst. 1 ZDP 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.

V obecné rovině je nutno uvést, že sice § 24 odst. 1 ZDP obsahuje základní premisy pro uznání výdajů jako daňově účinných, nicméně dané ustanovení je třeba vykládat v souvislosti s ostatními pravidly obsaženými v ZDP. Odst. 2 cit. ustanovení kategorií daňově účinných výdajů rozšiřuje o konkrétní druhy výdajů, u nichž není třeba zkoumat jejich věcnou souvislosti s dosažením, zajištěním a udržením příjmů a které zákon také považuje za daňově účinné bez dalšího. Naopak § 25 ZDP pak obsahuje výčet druhů výdajů, které nemohou být považovány za daňově uznatelné, i když by třeba přinesly daňovému subjektu ekonomický přínos. Příkladem může být třeba právě často obdobný ekonomický efekt výdajů na reklamu a reprezentaci.

Podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP, ve znění účinném do 31. 12. 2008, nelze za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat zejména výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500 Kč a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně. Zde je třeba poznamenat, že „... jiný výslovně v zákoně neuvedený výdaj by bylo možno považovat za výdaj na reprezentaci zejména tehdy, pokud by takový výdaj byl k podnikatelské činnosti dotýkného v obdobném vztahu, jako je k ní občerstvení, pohoštění či poskytování darů. Tak by tomu mohlo být zejména tehdy, jestliže by byl výdaj vynaložen za stejným účelem a pokud by byl financován obdobným způsobem a ze stejných zdrojů.“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, č. j. 2 Afs 6/2004-67).

Podle vyjádření žalobce mělo být ■■■ setkáním technických pracovníků z jednotlivých zastoupení v rámci skupiny Sauer, „aby byli seznámeni se způsobem výroby a montáže kompresorů, předali konstruktérům informace ohledně závad a nedostatků na kompresorech“, s tím, že tyto informace žalobce hodlal použít pro určení strategie a priority investic. Později žalobce setkání označoval jako „školení servisních pracovníků“. V rámci doplnění odvolacího řízení pak žalobce prostřednictvím místopředsedy představenstva ■■■ uvedl, že cílem akce bylo dohodnout další postup společnosti, její rozvoj a přípravu na trh, seznámit ostatní v rámci nadnárodní skupiny s činností žalobce, jeho možnostmi a provozem. ■■■ potvrdil, že po setkání došlo k rozšíření zkušeben a bližší spolupráci s pobočkami, žalobce začal fakturovat nejen za výrobu kompresorů pro mateřskou společnost, ale i za zkoušení kompresorů a jejich prototypů, za konstrukční práce v CAD systému.

Pro úplnost soud dodává, ve shodě se žalovaným, že v průběhu daňového řízení nebylo žalobcem doloženo, že by zde byl nějaký právní titul (smlouva ať písemná či konkludentní dohoda, jak se snaží žalobce tvrdit v žalobě) pro uspořádání takového setkání ať již obchodních technických zástupců (dle tvrzení ■■■) či servisních pracovníků (dle písemných vyjádření žalobce) poboček či zastoupení skupiny Sauer a hrazení nákladů účastníkům setkání (které jsou z pohledu těchto osob svou povahou cestovními výdaji) v rámci naplnění obchodních vztahů či nějaké smluvní spolupráce, majetkové účasti apod. v rámci skupiny ■■■.

A ačkoli žalobce dovozoval, že výdaje na setkání měly za následek rozšíření zkušeben a bližší spolupráci s pobočkami a fakturaci nejen za výrobu kompresorů pro mateřskou společnost, ale i za zkoušení kompresorů a jejich prototypů a za konstrukční práce v ■■■ systému, jednalo se o obecná tvrzení, nepodložená žádnými jinými důkazy o tom, že by v rámci akce byla uskutečněna obchodní jednání, jež by následně v příčinné souvislosti vedla k uzavření konkrétních kontraktů. Pozitivní ekonomický efekt, který žalobce přičítá jediné posuzované akci, tak mohl být zapříčiněn více faktory, nejspíše pak rozšířením výrobních kapacit v důsledku značných investic, o nichž hovořil žalobce ve svém vyjádření ze dne 4. 12. 2012, k němuž ale žádné důkazy nepřipojil. Výpověď ■■■ pak žalovaný zcela správně hodnotil jako tvrzení žalobce, když zjistil, že tato osoba je místopředsedou představenstva, tedy statutárním orgánem žalobce. Na tom dle názoru soudu nemění nic ani způsob, kterým dle obchodního rejstříku za žalobce členové statutárního orgánu jednají. Nicméně ani tvrzení ■■■ nevedla k závěru, že by posuzovaná akce neměla jako celek reprezentativní charakter.

Za dané důkazní situace nelze orgánům finanční správy vytýkat, že výdaje na pohoštění ve formě zajištění ubytování a s tím spojených služeb (parkovné, telefonní hovory, atd.) a dopravy zahraničních účastníků nadnárodní skupiny, kteří nebyli zaměstnanci žalobce, a žalobce tedy nebyl povinen nést jejich cestovní výdaje spojené s akcí, vyhodnotili jako výdaje, které žalobce nesl dobrovolně a které měly stejně jako výdaje na společnou večeři a občerstvení poskytnuté během celého setkání formou rautu, jež jsou nepochybně výdaji na reprezentaci podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP, rovněž charakter výdajů na reprezentaci. Soud neshledal pochybení správce daně a žalovaného v tom, že náklady na ubytování a obdobně dopravu posuzovali shodně jako občerstvení (večeři, raut, účty ubytovaných účastníků za občerstvení v hotelu) neboť v rámci posouzení dané akce měly obdobnou povahu jako plnění, jež jsou nikoli taxativně uvedena v § 25 odst. 1 písm. t) ZDP jako výdaje na reprezentaci, tedy povahu plnění poskytnutého žalobcem dobrovolně za

obdobným účelem, k přímé spotřebě právě pozvaných zástupců obchodních partnerů v rámci skupiny Sauer.

Dále soud ve shodě se žalovaným uvádí, že výdaje na společnou večeři a občerstvení formou rautu je třeba považovat vždy za daňově neúčinné podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Na kvalifikaci těchto výdajů nemůže nic změnit ani tvrzení žalobce o tom, že se jednalo o nezbytné poskytnutí stravy při školení, jak namítal v průběhu daňového řízení, či svou podstatou nepeněžitě plnění motivující dané osoby k účasti na této akci, jak namítal v žalobě. Žalovaný také nepochybil, pokud analogicky na daný případ neaplikoval závěry Koordinačního výboru KDP ČR č. 172/21.02.07. Jak sám žalobce konstatoval, tyto závěry se týkaly problémů zajištění pitné vody a stravování zaměstnancům na školení. To však nebyl případ žalobce, neboť za prvé pozvaní zahraniční zástupci nebyli jeho zaměstnanci, a za druhé kromě tvrzení žalobce nic nesvědčí o tom, že by se jednalo o jejich „školení“, přičemž by žalobce výsledky takového školení sám nějak využíval.

Z výše uvedeného pak plyne, že žalobcova námitka o nutnosti uznat daňovou účinnost sporných výdajů dle § 24 odst. 1 ZDP není důvodná. Odkaz správce daně na § 24 odst. 2 písm. zc) ZDP pro případ přefakturace daných výdajů je nutno chápat jako snahu o vyčerpávající argumentaci a důsledek posouzení sporných výdajů dle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP. Se stejným cílem pak žalovaný zmiňoval i § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP, když chtěl zdůraznit povahu výdajů jako cestovních výdajů, které vynaložené peněžní prostředky z pohledu těchto osob měly.

Soud připomíná, že žalobce byl správcem daně v průběhu daňového řízení zpraven o jeho pohledu na daňovou neúčinnost sporných výdajů, není pravdou, že by si pochybnosti o prokázání těchto výdajů jako výdajů dle § 24 odst. 1 ZDP správce daně nechával pro sebe. O tom svědčí nejen jeho zjištění a právní úvahy obsažené ve zprávě o daňové kontrole, ale již předchozí výzvy adresované žalobci k prokázání daňové uznatelnosti sporných výdajů a hodnocení písemných i ústních vyjádření žalobce a předložených daňových dokladů, seznamů zahraničních zástupců a programu setkání. Ani konstatování žalovaného o tom, že žalobce nedoložil povinnost tyto výdaje účastníků setkání hradit, nemůže být žádné novum, když již správce daně vyzýval žalobce k prokázání daňové účinnosti výdajů a následně zmínil, že výdaje nebyly přefakturovány. Ze strany žalovaného se tak jedná jen o doplnění argumentace správce daně.

Soud rovněž neshledal důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí způsob, kterým se žalovaný vypořádal s námitkami, v nichž žalobce zmiňoval daňovou uznatelnost výdajů na školení obchodních zástupců či náklady leasingových společností pro své dealery. S ohledem na to, že se jednalo o argument obecné povahy, ze kterého nevyplývalo, že by se u žalobce jednalo o shodné skutkové okolnosti jako v konkrétních případech, ve kterých byly správcem daně náklady obdobné povahy uznány jako výdaje dle § 24 odst. 1 ZDP, nebyl žalovaný povinen tyto případy rozebírat a řešit, zda správce daně neporušil zásadu plynoucí z § 8 odst. 2 daňového řádu, podle níž je správce daně povinen ve skutkově shodných nebo obdobných případech postupovat tak, aby nevznikaly nedůvodné rozdíly. Soud pro úplnost uvádí, že mu je znám názor Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 28. 6. 2012, č. j. 7 Afs 76/2011-80, publ. ve Sb. NSS 2749/2013), že výdaje daňového subjektu na školení osob v rámci víceúrovňové struktury finančních poradců mohou být nákladem ve smyslu § 24

odst. 1 ZDP, nicméně se jednalo o případ jiný, a sice kdy školené osoby svými výkony přímo ovlivňovaly příjmy daňového subjektu. O takové školení osob, které by potom svými výkony ovlivňovaly zdanitelné příjmy žalobce, se však v souzeném případě, jak plyne z popisu předmětného setkání žalobcem a obsahu spisového materiálu. V této souvislosti si soud dovolí poukázat na žalobcova nikoli zcela konzistentní tvrzení o vlastním účelu posuzované akce, a to nejen v průběhu daňového řízení, jak soud popsal shora. I v žalobě žalobce jednou uvádí, že se jednalo o školení externích techniků, jindy uvádí, že si objednal účast techniků za účelem získání informace o svých výrobcích v praxi, když ani tato tvrzení v daňovém řízení nijak neprokázal.

VI. Závěr a náklady řízení

Ze všech shora uvedených důvodů soud žalobu posoudil jako nedůvodnou a zamítnul ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, lze ale konstatovat, že mu náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, kam soud řadí i účast při soudním jednání, nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu řízení právo.

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.

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 Liberci dne 30. dubna 2014.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu