



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: AGENTURA PRO REVITALIZACI A SPRÁVU PODNIKŮ – ARES, v.o.s., IČ 26330351** se sídlem Karlovy Vary, Jáchymovská 41/73 (insolvenční správce dlužníka Hory pozemky s.r.o.), zast. Mgr. Dušanem Zachem, advokátem se sídlem Na Zámecké 457/5, Praha 4, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, Brno o žalobě na přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 20.7.2010, č.j. 8304/10-1200-105150,

t a k t o :

I . Žaloba se zamítá

I I . Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení v částce 2. 196 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 20.7.2010 označeného v záhlaví tohoto rozsudku, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006, č.j. 41705/10/001513105203, kterým byla dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob v částce 597 120 Kč.

V napadeném rozhodnutí žalovaný správní orgán uvedl, že žalobci byla doměřena daň na základě kontrolních zjištění, že žalobce zaúčtoval na účet 51800 částku 2 487 400 Kč na základě přijaté faktury č. 58 ze dne 26.4.2006, vystavené společností R+M+J 2001 s.r.o. a tuto částku zahrnul do daňově uznatelných nákladů a do základu daně z příjmů. K prokázání tohoto výdaje žalobce předložil smlouvu o zprostředkování ze dne 3.4.2006 uzavřenou mezi

žalobcem jako zájemcem a společností R+M+J 2001 s.r.o. jako zprostředkovatelem. Zprostředkovatel se ve smlouvě zavázal vykonat pro žalobce činnost směřující k tomu, aby měl žalobce možnost uzavřít se společností Garden Stírka s.r.o. kupní smlouvu na pozemky a to za kupní cenu 6 000 000 Kč. Odměna zprostředkovatele byla stanovena ve výši 2 487 000 Kč. Žalobce v daňovém řízení také předložil příjmové pokladní doklady vystavené společností R+M+J 2001 s.r.o. a to sedm příjmových dokladů znějících na 6x částku 400 000 Kč, 1x na částku 73 758 Kč a 1x na částku 13 642 Kč. K výzvě správce daně ze dne 16.2.2009, aby žalobce prokázal, že zprostředkování bylo skutečně poskytnuto, žalobce předložil kopii faktury č. 58, kopie uvedených příjmových odkladů a dále kopii rámcové smlouvy o dílo a rámcovou dohodu o způsobu úhrady ceny díla se společnostmi ČNES montované stavby a ČNES bau – export, a.s., jimiž prokazoval, že na pozemcích chtěl postavit rodinné domky, a dále i dohodu o provedení zemních prací, inženýrských sítí se společností R+M+J 2001 s.r.o., podle které měly být na pozemcích provedeny inženýrské sítě. Ve svém vyjádření ze dne 28.2.2009 žalobce dále uvedl, že obdržel nabídku společnosti Garden Stírka s.r.o. na koupi pozemků za cenu, která byla mnohem výhodnější než nabídky karlovarských realitních kanceláří, a to i po odečtení sjednané zprostředkovatelské provize ve výši 2 487 000 Kč. Žalobce dále do protokolu ze dne 17.3.2009 uvedl, že o společnosti R+M+J 2001 s.r.o. (zprostředkovatel) se dozvěděl od zahraničního zprostředkovatele pana S.K. který tuto společnost zastupoval. Žalobce dále k další výzvě správce daně ze dne 27.3.2009 uvedl, že informace o zájmu třetí osoby o koupi pozemku mu byla sdělena pouze ústně a následně byla uzavřena smlouva o zprostředkování. Za působení zprostředkovatele proběhlo několik oddělených jednání společnosti R+M+J 2001 s.r.o. s jednotlivými partnery a následně pak jednání žalobce se společností Garden Stírka s.r.o. za účasti společnosti R+M+J 2001 s.r.o. Všechna jednání probíhala ústně a společnost zprostředkovatele zastupoval pan K. na základě kontaktu s panem P. H., který pracoval pro společnost Garden Stírka s.r.o.

Žalovaný dále vyšel ze zjištění, že správce daně ke zprostředkovatelské činnosti provedl žalobcem navržené výsledky svědků - pana S.K. pana P. H. (za společnost Garden Stírka s.r.o.). Nemohl provést výpověď svědka pana A. G., když tento svědek nebyl žalobcem dostatečně identifikován, aby mohl být předvolán k výpovědi a dále učinil i dožádání u místně příslušného správce daně společnosti R+M+J 2001 s.r.o. k šetření u této společnosti. Správce daně dále sepsal protokoly o ústním jednání se žalobcem ze dne 8.10.2009 a ze dne 20.11.2009, v nichž se žalobce vyjadřoval k provedeným důkazům. Správce daně předložené důkazní prostředky považoval za nedostatečné a konstatoval, že žalobce neprokázal, že společnost R+M+J 2001 s.r.o. uskutečnila pro žalobce zprostředkování prodeje pozemku a že tedy jeho výdaj na toto zprostředkování je nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a obdržení zdanitelných příjmů.

Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vypořádával s odvolacími námitkami žalobce, že zjištění správce daně jsou nesprávná, nemají oporu v dokazování, že žalobce v řízení řádně prokázal uskutečnění zprostředkovatelské činnosti i daňové zaúčtování provize zprostředkovateli jako výdaje vynaloženého za účelem dosažení zisku. Podle názoru žalobce svědecké výpovědi prokázaly, že kontakt mezi prodávajícím a kupujícím zajišťoval pan K.. Žalobce namítal, že správce daně neprovedl jediný důkaz, jímž by tvrzení daňového subjektu a jím předložené důkazy jakkoliv vyvrátil či zpochybnil.

K těmto námitkám žalovaný uvedl, že žalobce předložil smlouvu o zprostředkování, fakturu přijatou a příjmové pokladní doklady, tedy jen formální doklady, které neprokazují skutečné uskutečnění zprostředkování. Ani svědecké výpovědi toto zprostředkování neprokázaly. Svědek K. nepotvrdil, že jednal za společnost R+M+J 2001 s.r.o. a nebyl schopen specifikovat jak zprostředkování probíhalo. Nevěděl, zda byl nějaký kontakt mezi

společností zprostředkovatele a společností Garden Stírka s.r.o., ani zda byla vyplacena nějaká provize. Svědecká výpověď pana K. tedy neosvědčovala skutečnosti tvrzené žalobcem. Jeho výpověď nelze považovat za důkaz o daňově uznatelném výdaji, že tento výdaj byl skutečně vynaložen. Svědek H. podle žalovaného sice potvrdil, že se informací o úmyslu žalobce prodat pozemky dozvěděl od pana K., ale tento svědek neznal společnost R+M+J 2001 s.r.o. a nevěděl, zda pan K. tuto společnost zastupoval. Ani tento svědek tedy neuvedl dostatečně konkrétní informace o zprostředkování a tato výpověď tedy není dostatečným důkazem. Žalovaný odmítl námitku žalobce, že zjištění správce daně nemají oporu v dokazování a že bylo prokázáno, že kontakt mezi prodávajícím a kupujícím zajišťoval pan K.. K tomu žalovaný uvedl, že ze svědeckých výpovědí sice vyplývá, že pan K. poskytl panu H. informaci, že žalobce má zájem prodat pozemky, avšak nebylo prokázáno, že by pan K. jednal jménem společnosti R+M+J 2001 s.r.o. a také nepotvrdil, že by jednal jménem společnosti R+M+J 2001 s.r.o. Naopak ve své výpovědi uvedl, že moc dobře nezná tuto společnost a nepamatuje si, s kým ze společnosti komunikoval. Uvedl sice, že seznámil pana B. ze společnosti žalobce s P. H. ze společnosti Garden Stírka s.r.o., avšak bylo zjištěno, že tito se znají již od 90. let. Také sám zástupce žalobce uvedl, že nezjišťoval, zda měl pan K. plnou moc, protože jednal s člověkem, který byl zplnomocněn panem G., proto také navrhl pana G. jako svědka. Svědek H. uvedl, že nezná společnost R+M+J 2001 s.r.o. a nevěděl, za koho pan K. jedná.

Žalovaný dovodil, že pan K. poskytl panu H. informaci, že žalobce má zájem prodat pozemky, za tuto činnost mu byla přislíbena v budoucnu práce při výstavbě, ale svědecké výpovědi neprokázaly, že by pan K. jednal jménem společnosti R+M+J 2001 s.r.o. Podle žalovaného není pravdou to, co tvrdil žalobce v odvolání, že svědkové K. a H. vypovídali o schůzkách odlišně. Žalovaný vyšel ze zjištění, že sám žalobce ve svém vyjádření ze dne 17.4.2009 uvedl, že za působení zprostředkovatele proběhlo několik oddělených jednání společnosti R+M+J 2001 s.r.o. s jednotlivými smluvními partnery a následně pak jednání žalobce se společností Garden Stírka s.r.o. za účasti společnosti R+M+J 2001 s.r.o. K těmto jednáním svědek H. uvedl, že nezná společnost R+M+J 2001 s.r.o., informace o pozemcích dostal od pana K. a dále jednal se žalobcem. Oproti tomu svědek K. uvedl, že jednání byli účastni dva zástupci společnosti R+M+J 2001 s.r.o., ale jména si nepamatoval a nepamatoval si, zda zde byl nějaký kontakt mezi společností Garden Stírka s.r.o. a společností R+M+J 2001 s.r.o.

K odvolací námitce, v níž žalobce nesouhlasil se závěrem správce daně, že mezi žalobcem nefiguroval žádný prostředník, jelikož se pan B. s panem H. znali žalovaný uvedl, že toto posuzoval z hlediska nevěrohodnosti tvrzení žalobce, že pan K. je přivedl ke společnému jednání ohledně prodeje pozemků.

K odvolací námitce směřující do úvahy správce daně, že způsob zaplacení provize byl nestandardní a výše provize, že je nevěrohodná, žalovaný uvedl, že tyto, dle názoru žalobce domněnky, správce daně ve své zprávě o daňové kontrole neuvádí. Výše provize může sice vést správce daně ke vzniku pochybností ohledně zprostředkování, ale na základě pouhé výše provize nebyl předmětný výdaj označen jako nedaňový.

K odvolací námitce, že vynaložení nákladu na provizi potvrzuje jím předložený důkazní prostředek - sdělení společnosti Loyd – reality spol. s.r.o. ze dne 19.11.2009, které si žalobce opatřil k průkazu, že v rozhodné době nebylo v dané lokalitě možné sehnat zájemce o koupi pozemků v ceně převyšující částku 3 000 000 Kč. Žalovaný uvedl, že tento důkazní prostředek tak může svědčit pouze o tom, že společnost Loyd – reality spol. s.r.o. nabídla obstarání kupce pro koupi pozemků za cenu 3 000 000 Kč.

Žalovaný dále zjistil, že správce daně požádal místně příslušného správce daně společnosti Loyd – reality spol. s.r.o., aby ověřil v účetnictví této společnosti zaúčtování faktury č. 97 ze dne 16.8.2006, vystavené společností Loyd – reality spol. s.r.o. za

zprostředkování prodeje pozemků, když součástí této faktury byla žalobcova objednávka služby vyhledávání pozemků na výstavbu rodinných domů v lokalitě Rosnice ze dne 24.6.2006. Z dožádání vyplynulo, že na faktuře č.97 bylo nedopatřením uvedeno zprostředkování prodeje pozemků, ačkoliv správně mělo být uvedeno nákupu pozemků, neboť Mgr. Brož jako jednatel této společnosti uvedl, že žalobce v roce 2006 poptával u této společnosti vyhledání vhodných stavebních pozemků. Toto šetření tedy nepřineslo žádné skutečnosti, které by šly na podporu tvrzení žalobce.

K námitce žalobce, že správce daně neprovedl žádné důkazy, které by vyvrátily či zpochybnilly tvrzení žalobce, žalovaný odkázal na ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků a povinnost daňového subjektu prokazovat všechny skutečnosti, které uvádí v daňovém přiznání. Uvedl, že správce daně v průběhu daňového řízení uvedl důvody svých pochybností a žalobce opakovaně vyzýval k prokázání, že se jedná o výdaj daňové uznatelný. Žalobce v daňovém řízení neprokázal jím tvrzené skutečnosti a správce daně není povinen tyto skutečnosti prokazovat za žalobce. Přesto správce daně zaslal dožádání na Finanční úřad pro Prahu 4, který ověřil, že společnost R+M+J 2001 s.r.o. je nekontaktní a ani touto cestou nebylo možné tvrzení žalobce prověřit. Žalovaný ve svém závěru poukázal na právní úpravu danou ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a ust. § 2 odst. 3 a § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků s tím, že bylo na žalobci, aby prokázal výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů s tím, že žalobcem předložené důkazní prostředky neobstály a jinými důkazy žalobce své tvrzení neprokázal.

Z uvedených důvodů žalovaný rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

Proti uvedenému rozhodnutí směřuje podaná žaloba.

Žalobce v podané žalobě uvedl, že písemnými důkazy, jimiž je smlouva o zprostředkování, vyúčtování zprostředkovatelské odměny, faktura zprostředkovatele a příjmové pokladní doklady o předání odměny žalobcem zprostředkovateli prokázal, že vynaložil náklad v podobě provize za zprostředkování prodeje pozemku třetí osobě. V řízení pak správci daně navrhl provedení důkazu svědeckými výpověďmi osob, které byly přítomny uskutečnění zprostředkovatelské činnosti, tj. pana P. B. jako zástupce žalobce, pana A. G. jako zástupce společnosti R+M+J 2001 s.r.o., pana P. H. jako zástupce společnosti Garden Stírka s.r.o. a pana S.K. jako styčné osoby, která pro společnost R+M+J 2001 s.r.o. zprostředkování zajistila. Žalobce nesouhlasil s tím, že by výpovědi svědků H. a K. vyvracely, že se uskutečnilo jednání žalobce s nabyvatelem pozemků a zprostředkovatelem. Svědci tato jednání potvrzují. Určitá nepřesnost obsahu svědeckých výpovědí je dle žalobce dána především časovým odstupem. U svědka K. je to tím, že společnost R+M+J 2001 s.r.o. byla pro něho jen jedním z mnoha subjektů, pro které pracoval. Nepověděl-li přitom o své odměně za svou činnost, je to dáno tím, že odměnu inkasovala právě společnost R+M+J 2001 s.r.o. U svědka H. pak neznalost společnosti R+M+J 2001 s.r.o. vyplývá z toho, že pan H. jednal vedle žalobce především s panem K. jako se zástupcem uvedené společnosti a vzhledem k povaze těchto rozporů ve výpovědích svědků je evidentní, že tyto výpovědi je možné považovat spíše za nejednoznačné a neprokazující v dostatečné míře tvrzení žalobce a jím předložené účetní doklady, ale nelze v nich však spatřovat důkazy vyvracející správnost těchto tvrzení či dokladů, jejich úplnost či věrohodnost. Oprávněnost výše provize žalobce dokládá tím, že i po snížení kupní ceny ze zprostředkovaného prodeje pozemků byl dosažený zisk vyšší, než činila předchozí nabídka kupní ceny pozemků realitních kanceláří (tvrzení v rozporu s fakturou realitní kanceláře), na kterou nebyl nalezen zájemce o koupi pozemků. Žalobce dokladem o výši předchozí nabídky neprokazoval uskutečnění zprostředkovatelské činnosti, nýbrž pouze rozdíl mezi výší předchozí nerealizované nabídky a výší kupní ceny

dosažené prodejem zprostředkovaným příjemcem provize. Na tom je právě zřetelný nesprávný přístup žalovaného k hodnocení důkazů předložených žalobcem.

Žalobce v podané žalobě také vytýkal nesprávnou právní aplikaci ust. § 31 zákona o správě daní a poplatků, když žalovaný opírá své závěry pouze o odstavec 9 tohoto ustanovení, ačkoliv při aplikaci § 31 opomíjí odstavec 8, podle něhož správce daně prokazuje mimo jiné existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví. Zatímco žalobce v daňovém řízení prokázal, že vynaložil náklad ve výši 2 487 400 Kč za účelem dosažení zdanitelného příjmu, žalovaný tyto účetní doklady považoval za nevěrohodné a bylo tedy jeho povinností prokázat, že tyto účetní doklady jsou nevěrohodné a neprůkazné. Za tímto účelem měl správce daně provést důkazy, které věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních dokladů žalobce vyvrátí. Pokud toto nelze prokázat, je nutné žalobcem uplatněný daňový výdaj uznat.

Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, porušující ust. § 31 odst. 8 a 9 zákona o správě daní a poplatků, dále článek 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, jakož i porušení ustanovení článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí, jakož i dodatečný platební výměr správního orgánu I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Ve svém vyjádření k podané žalobě žalovaný zopakoval skutkový stav věci, který byl zjištěn v rámci daňové kontroly a průběh dokazování před správcem daně. Setrval na svých závěrech, které opřel o ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a o ust. § 31 odst. 8 a 9 zákona o správě daní a poplatků a vyložil, jaké skutečnosti prokazuje správce daně ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona s tím, že prokazuje a prokázal v daném řízení jenom důvodnost svých pochyb ohledně věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti a správnosti účetnictví žalobce. Oproti tomu žalobce, který je povinen prokázat náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů sice předložil správci daně formální doklady, nicméně oproti tomu správce daně na základě dokazování zjistil, že svědecké výpovědi nepotvrdily zprostředkovatelskou činnost společnost R+M+J 2001 s.r.o. a na základě dožádání bylo zjištěno, že tato společnost v roce 2006 nevykonávala žádnou činnost, v současné době nekontaktní, v místě sídla neznámá a číslo popisné uvedené v obchodním rejstříku u bydliště jednatele společnosti ve skutečnosti neexistuje. Správce daně považoval výši zprostředkovatelské provize za nestandardní, stejně tak i způsob její úhrady v šesti splátkách v hotovosti po 400 000 Kč. Správce daně tedy měl konkrétní pochybnosti ohledně uskutečnění výdajů deklarovaných žalobcem a uvedené výpovědi svědků, ostatně jak uvádí i žalobce ve své žalobě, nebylo možné považovat za jednoznačné a prokazující v dostatečné míře tvrzení žalobce. Správce daně tedy prokázal důvodnost svých pochyb, oproti tomu žalobce neunesl břemeno důkazní, tj. prokázat a doložit to, co tvrdil v daňovém přiznání.

Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

Při jednání před soudem zástupce žalobce setrval na žalobních tvrzeních a uvedl, že správní orgány obou stupňů v daňovém řízení postupovaly v rozporu s právními předpisy, nesprávně interpretovaly ust. § 31 zákona o správě daní a poplatků a vyjádřil názor, že k doměření daně v daném případě není možné přistupovat jako ke kompenzaci za skutečnost, že nedošlo k vybrání daně u společnosti R+M+J 2001 s.r.o.

Zástupkyně žalovaného rovněž trvala na vyjádření k žalobě a uvedl, že obdobné případy byly řešeny již vícekrát, kdy byly předloženy pouze doklady, u nichž nebylo prokázáno, že k uskutečnění plateb došlo. V daném případě nešlo jen o to, zda výdaj sloužil k zajištění a udržení příjmů, ale o to, že výdaj nebyl vůbec prokázán. Příjmové platební doklady, kdy nejde kontrola plateb přes účet, průkazní hodnotu nemají, jsou netransparentní, a došlo k drobení celkové platby na části, aby bylo vyhověno zákonu o omezení plateb

v hotovosti. Výsledky svědků, která v daném řízení proběhly, jednoznačně neprokázaly, že k plnění zprostředkování došlo. K zásadní otázce, která je předmětem žaloby, že správní orgány nepostupovaly v souladu s ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní zástupkyně žalovaného odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu – na rozsudek NSS 9Afs 29/2008, kdy tento soud uvedl, že správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, tzn., že účetní doklady neodpovídají skutečnosti. Je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Dále citovala také z rozsudku NSS č.j. 9Afs 30/2007, že pokud daňový subjekt jednoznačně prokáže, že deklarovaný výdaj skutečně nastal, byť za jiných okolností nežli je uvedeno na daňovém dokladu, je možné jej v souladu se zásadou materiální pravdy uznat za výdaj vynaložený v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmu. Daňově uznatelnými však budou tyto výdaje jen za předpokladu, že daňový subjekt bez jakýchkoliv pochybností prokáže, jak jejich skutečné vynaložení, tak i to, že byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů. Dle žalovaného v tomto případě vznikly vážné a důvodné pochyby, které činí účetnictví nebo předložené doklady nevěrohodným pochybností, zda vůbec tyto výdaje byly vynaloženy a žalobce tyto výdaje neprokázal, jak je jeho povinností podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a jak je jeho povinností podle procesního předpisu podle § 31 zákona o správě daní a poplatků.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb. s.ř.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy.

Podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů účinném v rozhodné době výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Podle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků účinném v rozhodné době správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem,

Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků účinném v rozhodné době daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Soud uvážil o podané žalobě takto :

Těžiště sporu mezi účastníky řízení spočívá v náhledu na způsob prokazování skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti, tedy i ověření správnosti žalobcem uváděných údajů v daňovém přiznání a oprávněnosti vystavení předmětných daňových dokladů. Uvedené prokazování se podle zákona č. 337/1992 Sb. vede v následujících rovinách.

Podle § 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků je plátce daně povinen podat daňové přiznání, v němž je povinen si daň sám vypočítat a uvést též případné výjimky, osvobození, zvýhodnění, slevy, odpočty a vyčíslit jejich výši. Tím je zahájeno řízení vyměřovací, v němž je správce daně nejen oprávněn, ale i povinen dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 31 odst. 2 cit. zákona). Správce daně je za tímto účelem proto oprávněn ověřovat přiznanou daňovou povinnost, její správnost a reálnou podloženost v rámci údajů uvedených v daňovém přiznání, za jejichž správnost ovšem v daňovém řízení nese odpovědnost (v podobě možného doměření daně) daňový subjekt. Správce daně samozřejmě v případě, kdy nemá pochybnosti o správnosti daňového přiznání, vyměří daň podle údajů daňového přiznání, aniž by se musel obracet na daňový subjekt s výzvou k prokázání údajů v daňovém přiznání a v takovém případě mu postačují listinné podklady (daňové přiznání, případně doklady k němu připojené). Nicméně v případech, kdy u něj vzniknou pochybnosti o správnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, je správce daně oprávněn i povinen ověřovat správnost přiznané daňové povinnosti a činí tak prostředky a postupy, které zákon stanoví, tj. zejména výzvami, místním šetřením či daňovou kontrolou a to v souladu s rozsahem působnosti zakotveným v ust. § 1 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. (správa daně).

Pokud u správce daně vzniknou pochybnosti o správnosti daňového přiznání, stíhá jej zásadní povinnost vymezená v ust. § 31 odst. 8 písm. c) zák. č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, podle které správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. I v tomto případě zůstává důkazní břemeno (břemeno tvrzení v daňovém přiznání) ležící na daňovém subjektu stále zachováno, pouze v rozsahu skutečností, které vyvolávají pochybnosti správce daně o správnosti účetnictví , z něhož vzchází údaje daňového přiznání , se v mezidobí přenáší důkazní břemeno na správce daně. V tomto rozsahu je na správci daně , aby prokázal skutečnosti v této fázi řízení „vyvracející“ (nikoliv ty, které by na základě provedení dokazování a šetření již „vyvrátily“) věrohodnost, průkaznost a správnost účetnictví či jiných evidencí a záznamů daňového subjektu. Správce daně nemá dle zákona povinnost vyvracet tvrzení daňového subjektu úplně, neboť k úplným informacím a údajům z poměrů daňového subjektu nemá přístup – k tomu by mohlo dojít jen po zevrubném dokazování vlastní daňové povinnosti daňového subjektu správcem daně, což není možné a ani není smyslem a účelem daňového řízení. Daňové řízení není řízením nalézacím a správce daně nemůže nahrazovat daňové doklady dokazováním a rozsáhlým došetřováním skutečností, které z obchodní činnosti daňového subjektu ani nezná. Ze strany správce daně tedy nemůže jít o důkaz opaku, o důkaz vyvrácení daňových tvrzení, jak se domnívá žalobce, (tedy ze strany správce daně o průkaz toho, že nedošlo k uskutečnění zprostředkovatelské činnosti, když nadto by šlo o negativní skutečnost, kterou nelze dokazovat), nýbrž o prokázání toho, že k této zprostředkovatelské činnosti skutečně došlo a to je na daňovém subjektu. V tomto směru v daňovém řízení má především daňový subjekt povinnost sám daň přiznat - břemeno tvrzení , ale též povinnost toto své tvrzení doložit – břemeno důkazní, které nekončí předložením daňového přiznání, případně jiných listinných podkladů s tím, že nadále správnost těchto dokladů bude prokazovat jen správce daně v mezích jeho povinnosti dle ust. § 31 odst. 8 zák. č. 337/1992 Sb. To však neznamená, že i skutečnosti vyvracející správnost údajů daňového subjektu mohou vzejít z libovolných tvrzení finančních orgánů, nýbrž musí mít oporu v opodstatněných zjištěních zdokumentovaných v daňovém spise.

V daném případě tedy byl správce daně dle ust. § 1 odst. 2 a § 31 odst. 2 a 8 zákona č. 337/1992 Sb. a ust. § 24 odst. 1 zák. č. 586/1992 Sb. oprávněn ověřit listinné důkazy předložené žalobcem (tehdy vystupujícím pod obchodním jménem Simply Invest, s.r.o.) k prokázání jeho výdaje. Správce daně postupoval v souladu se zákonem, neboť v rámci kontrolní činnosti výzvou k žalobci, ústními jednáními se žalobcem, výsledky svědků, jakož i dožadáním k místně příslušnému správci daně zprostředkovatele (společnost R+M+J 2001, s.r.o.) vedl šetření pouze k prokázání toho, co tvrdil daňový subjekt sám, t.j. k prokázání daňově uznatelného výdaje ve výši 2 487 400. Takový postup k naplnění zásady daňového řízení, že břemeno důkazu nese dle ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb. daňový subjekt, shledal i Ústavní soud ČR v souladu se zákonem a ústavními předpisy již v nálezu pléna ze dne 24.4.1996 Pl. ÚS 38/95.

V souzené věci při prověřování uplatněného daňového výdaje vznikly u správce daně pochybnosti o oprávněnosti vlivu těchto výdajů na základ daně dle § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Pochybnosti vznikly ohledně zprostředkování prodeje pozemků společností R+M+J 2001, s.r.o. Ze zprávy o daňové kontrole, jakož i z ostatních podkladů správního řízení vyplývá, že ověřovaný výdaj za zprostředkování představoval vysokou provizi za prodej pozemků, kdy i kupní cena značně převyšovala, jak ostatně tvrdí i žalobce, obvyklé prodejní ceny v daném místě, nadto bylo v řízení zjištěno, že prodej pozemků žalobcem (dle smlouvy o zprostředkování ze dne 3.4.2006, dle kupní smlouvy ze dne 26.4.2006) se uskutečnil ve velmi krátké časové návaznosti na předchozí koupi pozemků žalobcem (dle kupní smlouvy ze dne 1.2.2006), přičemž zprostředkování prodeje probíhalo toliko v ústní formě a zprostředkovatelská provize měla být hrazena v několika dílčích splátkách. Pochybnosti správce daně o uskutečnění zprostředkování prodeje byly oprávněné i vzhledem ke kontrolním zjištěním, že žalobce jako investor neprokázal svá tvrzení o náhlém nedostatku finančních prostředků na uskutečnění investičního záměru na nakoupených pozemcích, ačkoliv dle svého vyjádření ze dne 15.4.2009 k výzvě správce daně domlouval podmínky realizace stavby na předmětných pozemcích s panem K. již v r. 2005.

V průběhu daňového řízení byly také zjištěny další skutečnosti prohlubující pochybnosti správce daně, a to nesoulad mezi tvrzením žalobce, že to byl právě pan K., který zastupoval zprostředkovatele a mezi výpověďmi svědků – pana S. K. (údajně zprostředkovatele za společnost R+M+J 2001, s.r.o.) a pana H. (ze společnosti kupujícího. Zástupce žalobce ve svém vyjádření ze dne 15.4.2009 i při ústním jednání dne 17.3.2009 na jedné straně tvrdil, že společnost zprostředkovatele zastupoval pan S.K. a že proběhlo několik jednání s touto společností, jichž se účastnili mimo pana K. také pan A.G. (ze společnosti R+M+J 2001, s.r.o.) a pan H. (ze společnosti Garden Stírka s.r.o.), nicméně tuto skutečnost pan K. ani pan H. ve svých svědeckých výpovědích nepotvrdili, neboť svědek H. ve své výpovědi ze dne 12.8. 2009 uvedl, že společnost R+M+J 2001 s.r.o. nezná, jednal toliko s osobami ze společnosti žalobce (pan B., pan T.) a s panem K. a nadto uvedl, že zná pana B. ze společnosti žalobce už cca 10 let. Uvedl také, že pan K. zajišťoval pracovní síly ve stavebnictví pro jinou společnost (ČNES BAU-Export, a.s.). Svědek K. uvedl, že seznámil pana B. s panem H. a že společnost R+M+J 2001 s.r.o. moc dobře nezná, se společností nepracoval na základě smlouvy ani mu tato společnost nevyplatila žádné finanční prostředky. Tento svědek v souvislosti s dotazy na společnost kupujícího - Garden Stírka s.r.o. a na jednání s panem H. uvedl, že mu byla slíbena práce při výstavbě. V následných odpovědích svědka na dotazy správce daně svědek uvedl, že společnost R+M+J 2001 s.r.o. měla dělat přípravné práce na pozemcích žalobce, pamatuje se na dvě jména, nevěděl však, zda zde byl kontakt mezi touto společností a společností Garden Stírka s.r.o.

Vzhledem k tomu, že k návrhu žalobce nebylo možné uskutečnit výslech pana A. G., který měl podepsat smlouvu o zprostředkování pro nekontaktnost této osoby a ostatně i

společnosti R+M+J 2001, s.r.o. , když žádný z vypovídajících neuvedl konkrétní údaje o této společnosti a výsledky dožádání přinesly zjištění o nekontaktnosti společnosti i jejího jednatele. Správce daně tedy hodnotil důkazy , které se mu podařilo shromáždit. Ze svědeckých výpovědí, které správce daně hodnotil i v jejich vzájemné souvislosti, nevyplynuly skutečnosti prokazující, že by společnost R+M+J 2001 s.r.o. nebo někdo z této společnosti zprostředkoval žalobci prodej jeho pozemků , že by právě činností této společnosti došlo k obchodnímu kontaktu mezi žalobcem jako prodejcem a společností Garden Stírka s.r.o. jako kupujícím a nadto tak, aby za tuto činnost byla zprostředkovatelem inkasována tak vysoká odměna. Z provedeného dokazování nevyplynulo, že by pan K. byl společností R+M+J 2001, s.r.o. pověřen k jednání za tuto společnost ve zprostředkovatelském vztahu. Důkazy svědčí toliko o tom, že zástupce žalobce jednal s panem K. a možná i s dalšími blíže nejmenovanými osobami, žádný z důkazů však neprokazuje, že by právě v důsledku působení společnosti R+M+J 2001 s.r.o. došlo k uzavření kupní smlouvy o převodu pozemků mezi žalobcem a společností Garden Stírka s.r.o. Osoba pana K. se vzhledem k výpovědi svědků i jeho samotného jeví jako výpověď osoby, která měla kontakty na pracovní síly a která usilovala o práci při výstavbě, nikoliv jako osoba disponujícími hodnotnými informacemi v oblasti realit, která by pro společnost R+M+J 2001 s.r.o. (nadto, kterou ani neznala) byla přínosem provize v tak vysoké částce. Svědek K. ostatně ani nepotvrdil, že by za svou práci – byla-li jím zprostředkovatelská činnost či zkontaktování účastníků prodeje – obdržel od společnosti R+M+J 2001 s.r.o. nějakou odměnu.

Z uvedených důvodů soud nepovažuje za důvodnou námitku, že svědeckými výpověďmi byla zprostředkovatelská činnost a tedy i oprávněnost zaúčtování daňově uznatelného výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů prokázána. Průkaz daňových výdajů, jak bylo výše uvedeno, není v dané věci závislé na tom, aby svědecké výpovědi vyvrátily tvrzení žalobce, jak se žalobce mylně domnívá. V souzené věci šlo o to, aby žalobcem navržené důkazy, případně další dokazování *prokázalo* nejen pravdivost tvrzení žalobce, že se jednání žalobce s nabyvatelem pozemků a se zprostředkovatelem uskutečnilo, ale také, že právě jednání se zprostředkovatelem, který měl obdržet zprostředkovatelskou provizi proto, že znal kontakt na společnost Garden Stírka s.r.o., vedlo k tomuto kontaktu a k uzavření kupní smlouvy. Zásluha společnosti R+M+J 2001 s.r.o. v tomto směru nebyla prokázána, naopak v důsledku dožádání u místně příslušného správce této společnosti bylo z odpovědi na dožádání ze dne 12.3.2009 zjištěno, že společnost R+M+J 2001 , s.r.o. nepodala daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za roky 2006 a 2007 a společnost ani její jednatel – R.M. nejsou kontaktní. Soud v této souvislosti a k přednesu zástupce žalobce při jednání před soudem ohledně kompenzace doměření daně žalobci za to, že nedošlo k vybrání daně u společnosti R+M+J 2001 s.r.o. uvádí, že o takovém postupu nelze v dané věci vůbec uvažovat, neboť uvedená společnost podala daňové přiznání nulové, což neznamená to, že se nepodařilo vybrat daň, ale to, že nevykazovala činnost – tedy okolnost, která vedla k pochybnostem správce daně o jejích aktivitách při zprostředkování a příjmu provize v r. 2006. Za dané situace nelze pouze formálními účetními doklady prokazovat reálnost vyplacení provize a oprávněnost provize nelze dovozovat pouze z výše kupní ceny na pozemky, prokazující výhodnost takového výdaje za zprostředkování. V této souvislosti důkaz žalobce – sdělení společnosti Loyd – reality spol. s r.o., že v dané lokalitě nebylo možné sehnat zájemce o koupi pozemků v ceně nepřevyšující 3 000 000 , avšak žalobci se to podařilo, není důkazem o zprostředkování prodeje pozemků společností, které mělo být zapláceno , ale jenom o výši rozdílů v kupních cenách. Přitom ze strany žalobce nebylo tvrzeno ani prokazováno, že by žalobce předmětnou provizi zaplatil např. jiné osobě

než byla společnost R+M+J 2001 s.r.o. tak, aby bylo možné prověřit tento výdaj jako výdaj vynaložený na zajištění udržení a dosažení příjmů i na účet jiné osoby a za její činnost.

Žalovaný správní orgán i správce daně o v souladu s ust. § 2 odst.3 zákona č 337/1992 Sb. zhodnotily všechny důkazní prostředky i výpověď a vyjádření žalobce každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti, přičemž přihlížely ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo ohledně společnosti R+M+J 2001 s.r.o..

Na základě shora uvedených skutečností soud považuje závěry žalovaného i správce daně o neunesení důkazního břemene žalobcem za správné a v souladu se zákonem. Jak bylo již v úvodu posouzení věci soudem uvedeno, správní orgány postupovaly v souladu právní úpravou důkazního břemene v daňovém řízení, kdy zákonodárce poté, kdy správce daně prokáže pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, přenáší důkazní břemeno na daňový subjekt, jehož povinností je prokázat to, co sám tvrdí. Tato zásada prokazování v daňovém řízení dle tehdy platného zákona č. 337/1992 Sb. je ustálenou judikaturou správních soudů aplikována a dle nálezu pléna Ústavního soudu ČR ze dne 24.4.1996 Pl. ÚS 38/95 není v rozporu s ust. čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod ani s jinými ústavně zaručenými právy a svobodami.

Ze všech uvedených důvodů Městský soud v Praze dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, proto podanou žalobu podle § 78 odst. 7 jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovaný měl ve věci úspěch, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, dle vyúčtování předloženého žalovaným při ústním jednání před soudem. Cestovní náhrada za cestu na jednání soudu na trase Brno- Praha a zpět (412 km) vozidlem Škoda Octavia RZ: 78BO 2809 činí při spotřebě 4,3 l/100 km motorové nafty v ceně dle vyhlášky za 1 litr 36,50 Kč a dále při cestovní náhradě 5,17 Kč/ 1 km jízdy dle vyhl. č. 417/2012 Sb. - částku 2.130,- Kč. Stravné dle vyhlášky činí 66 Kč. Celkové hotové náklady cestovního a stravného jsou tedy dány v částce 2 199,- Kč.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Praze dne 15. ledna 2014

JUDr. Naděžda Řeháková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.