



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Karla Kosteckého a soudkyň Mgr. Lucie Trejbalové a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobce **R.F.P. spol. s r.o.**, se sídlem ■■■, zastoupeného advokátem Prof. JUDr. Janem Křížem, CSc., z AK se sídlem Dlouhá č. 13, Praha 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem, Masarykova č.427/321, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem č.j. 7220/11-1200-501918 ze dne 29.9.2011,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem č.j. 7220/11-1200-501918 ze dne 29.9.2011 se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem ve výroku rozsudku označeném rozhodnutí ze dne 29.9.2011 zamítl odvolání firmy R.F.P. s r.o., podaná proti rozhodnutím Finančního úřadu v Turnově ze dne 6.5.2008 č. 116/2008, č.j. 31248/08/260922/4007 a č. 117/2008, č.j. 31272/08/260922/4007 a tato rozhodnutí potvrdil. V odůvodnění pak finanční ředitelství rozvádí, na základě jakých skutkových a právních důvodů dospělo k závěru, že podaná odvolání pokládal za nedůvodná.

Rozhodnutí žalovaného ze dne 29.9.2011 napadl v zákonné lhůtě žalobce a žalobou se domáhá, aby bylo zrušeno nejen toto rozhodnutí, ale i rozhodnutí jemu bezprostředně předcházející a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Dále požaduje náhradu nákladů řízení. Poté, co popisuje průběh rozhodování v dané právní věci, soustřeďuje své žalobní námitky do následujících okruhů.

Aby mohl žalobce prodávat speciální ocelové materiály, musel samostatně vyhledávat klienty a vstupovat do všech obchodních příležitostí, přičemž jedním z těchto kontraktů byla

i rámcová smlouva uzavřená se společností ■■■ s.r.o. (dále jen „■■■“), ale i smlouva uzavřená se společností ■■■. (dále jen „■■■“). Tato smlouva ze dne 16.9.2003 byla smlouvou o poradenství a týkala se dodávek, směřujících na trhy Ruské federace. Jak vyplynulo především z tvrzení pana ■■■ ze dne 12.1.2011, tato smlouva o poradenství s firmou ■■■ musela být žalobcem uzavřena, protože se jednalo o dodávky do oblasti jaderného průmyslu v Ruské federaci (koncern ■■■). Výrobky musejí být ruskou stranou schváleny na základě jejich norem a bez této akceptace by nemohl žalobce výrobky do Ruska posílat, neboť firma ■■■, která od žalobce odebírala výrobky, by bez akceptace tyto výrobky neodebrala. Zmíněným svědkem je potvrzeno, že účast poradenské firmy ■■■ byla v tomto směru nezbytná, což potvrdil např. 3.8.2011 jednatel žalobce René Finkous. Ten zdůraznil také, že bez účasti zprostředkování společností ■■■ by byl obchod nerealizovatelný, firma ■■■ přímo podmínila nákup materiálu od žalobce získáním akceptace od ruské firmy, zprostředkovatelskou ■■■ doporučila, avšak nikoli žádnou jinou firmu. Pokud tedy daňové úřady požadovaly od žalobce další doklady a důkazy, aniž by respektovaly konkurenční tržní mechanismy, vytvořené v daném průmyslovém období, pak tím kladou nereálné požadavky na dokladování realizace určitých služeb, což vede k porušení zákonnosti daňového řízení a tudíž ke zmaření správného zjištění a výběru daně. Požadavky daňových úřadů jsou proto nereálné a přehnaně formalistické. Existenci smlouvy ze 16.9.2003 potvrzuje např. svědek ■■■, zástupce firmy ■■■, kterým je též potvrzeno, že smlouva o zprostředkování byla uzavřena ještě předtím, než žalobce uzavřel 9.10.2003 rámcovou smlouvu s firmou ■■■. Jen díky takové aktivitě mohl žalobce dosáhnout nadprůměrný zisk a tím byl přiměřeně vysoký základ daně, což by bez spolupráce s firmou ■■■ nebylo možno dosáhnout. Žalobce připomíná, že během výroby materiálů došlo ze strany jeho výrobce k návrhu několika změn v technicko-dodacích podmínkách, žalobce tento návrh předložil firmě ■■■, ta návrh projednala s ruskou stranou, načež změny byly odsouhlasené, což dokládá návrh včetně odsouhlasení ze dne 11.7.2004. Firma ■■■ změny akceptovala a žalobce mohl materiály dodávat. Žalobce v průběhu řízení připomínal, že má sice oprávnění týkající se materiálu pro jadernou energetiku, avšak jen pro Českou republiku a nikoli pro Ruskou federaci. K ■■■ žalobce dodává, že byl zmocněncem firmy ■■■ a potvrdil, že zmíněná obchodní spolupráce a služby skutečně probíhaly, tento svědek nebyl pouhým zprostředkovatelem korespondence, naopak byl oprávněn přímo za firmu ■■■ jednat. V době, kdy dne 16.9.2003 uzavíral žalobce s firmou ■■■ smlouvu, tak nemohl přesně vědět, co bude všechno třeba splnit pro akceptaci a realizovatelnosti dodávek do Ruské federace, ve smlouvě je proto zahrnuto mnoho podpůrných činností, avšak v praxi ne všechny musely být nutně splněny. Podmínky ve smlouvě byly navíc zaneseny i z toho důvodu, aby se sám žalobce chránil, např. při problémech s akceptací, neplněním smlouvy ze strany firmy ■■■ apod. Nicméně vše proběhlo bez komplikací, což nepopřela ani daňová kontrola. Dále žalobce v podané žalobě upozorňuje na smluvní podmínky, uvedené ve smlouvě ze dne 16.9.2003 pod body 2 a v dané souvislosti poukazuje na potvrzení z ruské strany i na vyjádření jednatelky firmy ■■■, paní ■■■ ze dne 23.10.2006. Kontrola materiálu byla provedena, zákazníci společnosti ■■■ v Rusku akceptovali atesty s razítkem ITI Praha, a pak už nebylo třeba další kontroly, či jiná opatření. Nadprůměrná cena, ale i ziskovost, byla řádně dokladována a žalobce tvrdí, že náklady spojené s dodávkami materiálů byly výdajem podle § 24 ZDP. Ruskou stranou bylo akceptováno prověření výrobce ITI Praha. V době uzavírání rámcové smlouvy žalobce s firmou ■■■ již firma ■■■ věděla, že se žalobce dostal na seznam schválených dodavatelů pro ruský trh, tato akceptace byla rozhodující podmínkou, a proto další aktivity uvedené ve smlouvě, jako např. audity, licence, školení apod. již nebyly nutné.

Totéž platí i u auditů u výrobců. Ze sdělení Federální vládní agentury pro atomovou energii ■■■ ze dne 10.9.2003 je firma ■■■ informována, že žalobce má možnost dostat povolení pro dodávky. Obdobně hovoří dopis z 4.11.2004 od ■■■. Tyto důkazy nejsou v rozporu s tvrzení ■■■, který potvrdil, že prostřednictvím firmy ■■■ bylo možno věc zařídit rychle a bez nezbytné akceptace by materiály firma ■■■ nepřebírala. Firma ■■■ zajistila projednání a akceptaci změn v technicko-dodacích podmínkách v Rusku a nic dalšího už nebylo třeba vyžadovat. Spolupráce s firmou ■■■ byla pro žalobce výhodná, odměna byla vázána na každou z dodávek materiálu, která bude řádně převzata, přijata a zaplacená. Žalobce opět zdůrazňuje, že bez získání akceptace by se obchod s Ruskou federací nerealizoval. Tvrzení finančních orgánů, že nebyly prokázány služby, které firma ■■■ plnila je nepravdivé. Nutný rozsah služeb byl proveden a přinesl výsledky, a to dokonce i nadprůměrný zisk a důkazem o provedení těchto služeb ze strany firmy ■■■ byl již zmíněný dopis od Atomstrojexportu ze dne 4.11.2004, dále je to výčet provedených služeb potvrzených jednatelem firmy ■■■ z 23.10.2006, ve kterém je uvedeno, které konkrétní osoby tyto služby zajišťují. Adresy těchto osob žalobce daňovým úřadům poskytl, ti se tím ale odmítaly zabývat. Skutečná realizace služeb byla potvrzena, jak ze strany poskytovatele služeb, tak i ze strany příjemce, ale i ze strany ruského odběratele. Žalobce zdůrazňuje, že tvrzení o existenci služeb je potvrzováno důkazy, a to: a) ověřenou plnou mocí ■■■ z 26.2.2003, b) sdělení společnosti ■■■ z 25.8.2003, c) sdělení Federální vládní agentury pro atomovou energii ■■■ z 10.9.2003, d) smlouvou ze 16.9.2003, e) rámcovou smlouvou z 9.10.2003, f) technickým posouzením odchylek, včetně projednání na ruské straně z 12.10.2003, g) oprávnění ■■■, h) návrh změn technicko-dodacích podmínek, včetně odsouhlasení ze strany firmy ■■■ z 11.7.2004, ch) technické posouzení odchylek ze dne 29.7.2004, i) technické posouzení odchylek z 24.10.2004, j) dopis z Atomstrojexportu ze 24.10.2004, j) technické posouzení z 24.11.2004, k) prohlášení ■■■ z 23.10.2006, l) prohlášení jednatelky firmy ■■■ z 23.10.2006, m) tabulka ziskovosti a jména a adresy osob, zajišťujících většinu služeb za firmu C ■■■, n) úřední záznam z 17.7.2008 o vysvětlení poskytnuté panem ■■■, o) výpověď ■■■ z 12.1.2011. Žalobce dodává, že bez zprostředkování firmou ■■■ by byl obchod velmi obtížný a jen za cenu značných finančních a časových ztrát, než by došlo k akceptaci Ruské federací. Účetní auditor společnosti ■■■ z 8.1.2008 se vyjádřil ke zdánlivému nesouladu tržeb existencí jiného smluvního vztahu blízkého. Žalobce zdůrazňuje, že tyto důkazy byly kompletní a nikdy nebyly správcem daně patřičně zpochybněny, či důkazně vyvráceny. Co se týče souvislosti s ust. § 24 ZDP, pak poukazuje žalobce např. na rozsudek NSS č.j. 1 Afs 132/2008-82, který cituje. Zdůrazňuje, že předložil správce daně dostatek důkazních prostředků a daňový subjekt nemůže být nucen nad rámec svých běžných obchodních potřeb, shromažďovat ještě důkazy další jen pro potřeby daňové kontroly, neboť by se to přičilo zásadě přiměřenosti, která nutí správce daně provádět vůči daňovému subjektu jen takové opatření nezbytné k řádnému vyměření daně. Tvrdí-li finanční ředitelství, že žalobce nepředložil relevantní důkazy, neunesl důkazní břemeno, pak žalobce zdůrazňuje v souladu s rozhodnutím NSS č.j. 8 Afs 31/2005-98, že v takovém případě je správce daně povinen prokázat nevěrohodnost žalobcem předložených důkazů a v takovém případě pak důkazní břemeno je přeneseno na správce daně. V další části se pak rozvíjí to, co uvedl ohledně přenosu důkazního břemene na správce daně a zdůrazňuje, že žalobce předložil dostatečné důkazy, které ale správce daně ignoroval. Ze svědeckých výpovědí, ale i z listin je zřejmé, že to byla právě firma ■■■, která zajistila akceptaci a povolení pro žalobce jako subdodavatele pro ruský trh. Dále žalobce odkazuje i na rozhodnutí NSS č.j. 5 Afs 5/2008-75, 5 Afs 15/2010-71 a 7 Afs 212/2006-74, jejíž smysl zde konstatuje.

Žalobce dále poukazuje i na usnesení Okresního ředitelství policie ČR č.j. ORSM-915-26/TC-2008-80 ze 4.11.2008, které je veřejnou listinou a ve které policejní orgán konstatoval, že v projednávané věci se nejedná o podezření z trestného činu, neboť došlo k hospodářským operacím, které byly řádně naplněny, a to dodávkami materiálu firmy ■■■, tak i úhradami faktur za služby společnosti ■■■. Obchodní vztah byl shledán v relaci se smlouvami a nejednalo se tak o fiktivní obchodní vztah. Finanční ředitelství ale tuto listinu nerespektovalo se zdůrazněním, že vazbu na daňové řízení mají především rozhodnutí soudu. Dále připomíná i rozpory v tvrzení ■■■, s čímž se také správní orgán nevypořádal a pokládal za vadu, že nevyslechl ■■■, ač mu to uložil krajský soud rozsudkem č.j. 59 Ca 13/2009-64 z 25.6.2010. Formálním nedostatkem napadeného rozhodnutí je, že není řádně datováno, ve výroku chybí také označení orgánu, který ve věci rozhodl v prvním stupni. Shodně argumentuje žalobce i v replice a dodatku žaloby, jehož přílohou je i stejnopis rozsudku NSS č.j. 1 Afs 41/2012-45 ze dne 15.8.2012, na který upozorňuje. Opět zdůrazňuje, že předložil řádné důkazy a pokud jim správce daně neuvěřil, pak na správce daně přešlo důkazní břemeno podle § 31 odst. 8, písm. c/ ZSDP s tím, že byl pak povinen prokázat, že existují natolik vážné skutečnosti, které činí daňové doklady nevěrohodnými, účetnictví neúplným, nesprávným, či neprůkazným. To je ovšem povinen konkrétně správce daně identifikovat s patřičnými konkrétními závěry, správce daně ale takto nepostupoval.

Při jednání soudu dne 18.12.2013 setrval žalobce na důvodech podané žaloby se zdůrazněním následujících právních i skutkových úvah. Nesporně se jedná o daňově uznatelný výdaj ve výši uplatněné v daňovém přiznání za zdaňovací období let 2004 a 2005. Obchodní případ byl realizován, o tom svědčí i mimo jiné i faktury řádně proplacené. Žalobce dosáhl nadprůměrných zisků, které taky řádně zdanil. Dále zdůrazňuje, že má-li správce daně pochybnosti potvrzení a důkazech daňového subjektu, pak je povinen je opřít o skutkové důvody, jak například vyplývá i z rozhodnutí rozšířeného senátu NSS sp. zn. 9 Afs 110/2007. Žádá o náhradu nákladů řízení s tím, že náklady přesně specifikuje písemně do 3 dnů.

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem ve svém písemném vyjádření k jednotlivým bodům podané žaloby setravá na správnosti napadeného rozhodnutí s tím, že se vypořádává s jednotlivými žalobními námitkami.

Při jednání soudu dne 18.12.2013 zástupce Odvolacího finančního ředitelství také setrval na správnosti žalobou napadeného rozhodnutí, a to i s odvoláním na vyjádření finančního ředitelství, které bylo podrobné. Napadené rozhodnutí je vydáno na základě platné zákonné úpravy. Správce daně čerpal ze skutkových okolností a na nich své pochybnosti založil. Navrhuje proto, aby byla žaloba zamítnuta. S přihlédnutím ke změně sídla úřadu od 1.1.2013 požaduje náhradu nákladů řízení, a to cestovné a stravné, které doloží písemně soudu do 3 dnů s tím, že odkazuje na rozhodnutí NSS sp. zn. 1 Afs 11/2013.

Soud podle § 75 zákona č. 150/2002 Sb, soudního řádu správního (s.ř.s.) přezkoumal výroky napadeného rozhodnutí s výroky žalobních bodů, vycházejí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k následujícímu závěru.

Předně soud konstatuje, že ve věci nezjistil takových vad, které by činily napadené rozhodnutí nicotným a k nimž by musel soud přihlídnout ze zákonné povinnosti.

Podle § 31 odst. 9) z.č. 337/1992 Sb. (dále jen ZSDP) prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Obdobně je důkazní povinnost daňového subjektu upravena např. v ust. § 135 odst. 2) z.č. 280/2009 Sb.

Přezkoumáním dané právní věci z podnětu podané žaloby soud zjistil, že správce daně postupoval zcela v souladu s citovaným ustanovením. V dané souvislosti soud připomíná, že postup správce daně byl shledán relevantním již rozsudkem zdejšího soudu čj. 59 Ca 13/2009-64 ze dne 25.6.2010, kterým výtku vůči správci daně směřovala výhradně k tomu, že jako důkazu užil tvrzení osob, jejich procesní postavení neodpovídalo postavení svědka, bylo opatřeno v jiném řízení, a tudíž je nebylo možno jako důkaz užít v řízení daňovém. Také právním názorem, vysloveným soudem v tomto rozsudku, byl správní orgán vázán.

Správce daně zásadně nezpochybnil (opakovaně) listiny, předložené žalobcem v průběhu celého daňového řízení, a proto se žalobce argumentačně mýlí se závěry správce daně, pokud po něm vymáhá předložení důkazů vyvracejících či věrohodně zpochybňujících tyto listiny ve smyslu § 31 odst. 8, písm. c) ZSDP a vyvozujících přenos důkazního břemene na správce daně. Realizaci obchodního případu správce daně nezpochybňuje a nakonec nezpochybňuje ani datum faktického vzniku závazkového vztahu mezi žalobce a firmou ■■■ (tedy dne 16.9.2003), ačkoli první fotokopie Dohody o poradenství mezi žalobcem a firmou ■■■, předložená správci daně dne 20.12.2006, je označena datem 3.11.2003 bez přepisování. Správce daně jen opakovaně (a zcela správně), a v souladu s již zmíněným ust. § 31 odst. 9 ZSDP, požaduje od žalobce, aby doložil, jaké konkrétní kroky učinila firma ■■■ ve smyslu Dohody o poradenství. Finanční ředitelství v napadeném rozhodnutí podrobně rozvedlo své skutkové závěry a následně i právní, proto může soud v podrobnostech na odůvodnění rozhodnutí z 29.9.2011 odkázat a zdůraznit jen následující.

Žalobce cituje v podstatě jen první třetinu Dohody o poradenství a zjevně opomíjí zejména tu část Dohody (oddíl III), která hovoří o závazcích konzultanta, tedy firmy ■■■. Pod bodem 4.3 se konzultant zavazuje dodat žalobci dokumentaci podle bodu 6 a v tomto bodu závazků je stanovena konzultantovi povinnost poskytovat (vyžádá-li si to žalobce) písemné zprávy (bod 6.2), zprávy o jednáních aj. (bod 6.3, 6.4).

Trvá-li správce daně na tom, aby v souladu s ust. § 31 odst. 9) ZSDP daňový subjekt dokumentoval konkrétní objem činností, provedených v zájmu obchodní činnosti žalobce firmou ■■■, pak tento požadavek je zjevně legitimní. Uplatňuje-li žalobce výdaje, vyplývající z Dohody jako výdaje podle § 24 ZDP, pak musí být zřejmé, zda a konkrétně v jakém rozsahu byla Dohoda naplněna, a to nejen z pohledu žalobcem proklamovaných pasáží Dohody, ale i z pohledu v předchozím odstavci zmíněných smluvních povinností zprostředkovatele. Bylo tudíž jen na žalobci, aby důsledně trval i na plnění těchto smluvních povinností (dokumentace činnosti zprostředkovatele) a tím unesl svou důkazní povinnost podle ust. § 31 odst. 9) ZSDP.

Jak již bylo výše uvedeno, v dané právní věci správce daně (opakovaně) nezpochybnil, že se firma ■■■ jako zprostředkovatel „nějakým způsobem“ zapojila do obchodních aktivit žalobce směřující (via firma ■■■) na ruský trh, na kterém skutečně byly dodávky hutních materiálů realizovány a v souvislosti s jednotlivými dodávkami proplácel

žalobce zprostředkovateli paušální částky za každou realizovanou dodávku. Skutečnost, že dodávky byly realizovány, nic nevypovídá o konkrétních aktivitách zprostředkovatele. Dokumentování rozsahu a charakteru činnosti zprostředkovatele není samoúčelné, neboť aby mohl být výdaj posouzen jako výdaj ve smyslu § 24 ZSDP, pak musí mít správce daně k dispozici takové údaje, ze kterých může odvodit, zda jedná o činnosti (a výdaje) relevantní či nikoli. Obecný žalobcův odkaz na „ruské specifikum“ nemůže být relevantní náhradou za řádnou a přezkoumatelnou dokumentaci činnosti firmy ■ jako zprostředkovatele na trhu v Ruské federaci. Dlužno i dodat, že pro výdaje ve smyslu § 24 (i s přihlédnutím k § 25) ZDP platí společný jmenovatel, a to legálnost takového výdaje z pohledu právního řádu České republiky. Je povinností správce daně položky zkoumat i z tohoto pohledu, neboť standard, uplatňovaný pro obchodní případy v rámci republiky a podpořený platnou zákonnou úpravou, musí být zachován i pro obchodní (a tudíž i daňové) případy přesahující rámec republiky. Pro úplnost je třeba uvést, že některé činnosti z Dohody vyplývající (např. otázka školení) nemusely být nutně realizovány, pokud nebyly nezbytné, v tom lze s žalobcem souhlasit. Žalobce ale tvrdí, že firma ■ prostředkovala, vyvíjela ostatní činnosti podle Dohody, a proto soud musí trvat na tom, že popis konkrétních zprostředkovatelských činností dokumentovány být musí, neboť zprostředkování je podstatou Dohody, bez kterého by Dohoda neměla smyslu.

Žalobce zmiňuje řadu dokladů, kterými podle svého názoru splnil svou povinnost podle ust. § 31 odst. 9) ZSDP, a pokud je správce daně neakceptuje, pak na něho přechází důkazní břemeno podle § 31 odst. 8, písm. c) ZSDP, a je tudíž jeho povinností je věrohodným způsobem alespoň zpochybnit.

Jak již soud výše uvedl, správce daně tyto listiny nezpochybnil, ale trvá na tom, aby žalobce dokumentoval nikoli pouhý výsledek kontaktů s ruskou stranou, ale celý proces zprostředkování. Tj. jakými kroky bylo výsledku dosaženo. Jako příklad pouhého popisu výsledku lze uvést následující listiny, a to i ty, které se týkají firmy ■.

Byť firma ■ je poněkud nezřetelnou, což vyplývá zejména i ze sdělení Britské daňové správy opatření prostřednictvím Ministerstva financí ČR (z 13.9.2007) a za období její existence (rok 2003 až 2007) nedosahovala žádných vysokých výdělků, správce daně ji nezpochybnil, a to i na základě zprávy ■ (8.1.2008). Sama tato sdělení ale nic nevypovídají o konkrétní zprostředkovatelské činnosti firmy ■ E pro žalobce v Rusku. Stejně je tomu i ohledně dalších listin. Federální vládní agentura pro atomovou energii ■ (z 10.9.2003 pro firmu ■) hovoří jen o možnosti získat povolení k obchodování pro žalobce, ■ sděluje firmě ■ (4.11.2004), že může využít dodávek žalobce na projekt „■“. Firma ■ sděluje (dne 23.10.2006) žalobci, že služby v rámci Dohody zajišťovali ■ a ■, který podepsán jako technická zástupce firmy ■ faxuje s odkazem na zprávu ■ firmě ■, že obchody žalobce lze realizovat jen na základě uzavření konzultační smlouvy s firmou ■ E. Obdobně ve formě doporučení odkazuje firma ■ žalobce na firmu ■ (25.8.2003). Žádný z těchto dokumentů neobsahuje, jaké konkrétní kroky či opatření učinila firma ■ ve prospěch žalobce, ačkoli nejen v Dohodě ale i v již výše zmíněném sdělení ze dne 23.10.2006 provedly většinu služeb dvě výše zmíněné osoby, a to a) zorganizování obchodního případu, b) zajištění konverze technických norem EU a GOST, c) zařazení výrobků od žalobce do technických podmínek výrobců dodávajících výrobky pro jaderné elektrárny v Ruské federaci, d) zařazení žalobce na seznam schválených

subdodavatelů pro výrobky pro společnost ■■■ a e) poradenské technické služby. Jedná se o zcela obecné odkazy na okruhy činností bez jakékoli upřesnění, které konkrétní aktivity v rámci Dohody firma ■■■ v žalobcově zájmu provedla. Měly by to být podle popisu poskytnutého firmou ■■■ konkrétní činnosti, které lze dokumentovat, o čemž ostatně svědčí dikce Dohody, která dokumentaci práce zprostředkovatele žalobci přímo předvídá. Ale opět, jako v případech ostatních dokumentů, předložených žalobcem, se jedná výhradně o výsledek aktivity firmy ■■■ a nikoli o popis průběhu stěžejních jednání ve prospěch žalobce. Dlužno jen připomenout, že žalobce ve svém vyjádření k závěrům Finančního úřadu pro Prahu 8 (hodnocení důkazů) slíbil i poskytnutí adresy ■■■, zůstalo ale jen u slibu.

Sám žalobce se dopisem (30.11.2007) v souvislosti s daňovou kontrolou bezúspěšně domáhal, aby mu firma ■■■ dodala doklady, týkající se služeb ■■■ (ačkoli měl především kontaktovat firmu ■■■), ty ale měly být zničeny při kolapsu počítače v roce 2006 (zpráva ■■■ z 7.12.2007). Soud nemá důkazů ke zpochybnění této informace, avšak to nic nemění na situaci, že dokumentace k dispozici není a tento nedostatek nejde na vrub české daňové správy, neboť ta nemůže zmíněný nedostatek zhojit vlastní úřední vyhledávací činností. Obdobně je tomu i v případě ■■■, zástupce firmy ■■■, kterému měl být počítač odcizen (2006).

Obdobně, bez patřičné vypovídací hodnoty o rozsahu činnosti ■■■, jsou pouhá technická sdělení ohledně materiálů a výrobků, vč. číselných označení, blíže neoznačeného původu. Jedná se o sdělení o parametrech (z 8.10.2003, z 8.7.2004 a z 23.11.2004).

Potřebné informace o konkrétních krocích a opatřeních zprostředkovatelské firmy ■■■ nevyplynuly ani ze svědeckých výpovědí. V dané souvislosti předně soud upozorňuje na závěry rozsudku čj. 59 Ca 13/2009-64 ze dne 25.6.2010, ve kterém soud vytýká procesní vady v souvislosti s použitelností listiny jako důkazu svědeckou výpovědí. Proto mohl soud akceptovat jen svědecké výpovědi, provedené po zrušujícím rozsudku a nikoli různá předchozí tvrzení osob i v jiných řízeních.

Z tvrzení svědka ■■■ z firmy ■■■ (12.1.2011) lze jen vyvodit, že bez účasti zprostředkování firmou ■■■ by obchodní činnost žalobce zaměřená na ruský trh byla velmi obtížná za značných nákladů, což nikdo nezpochybňuje, jeho firma by s žalobcem jako subdodavatelem bez zprostředkování firmou ■■■ smlouvu neuzavřela, schválení ruskou stranou bylo nezbytné. Dále dodává, že je neobvyklé, aby zprostředkovatelská firma popisovala způsoby svého jednání, kdo byl ovlivňován apod., neboť se jedná o její know-how. Tzn., že způsob plnění Dohody ze strany firmy ■■■ z této výpovědi nevyplynul. Navíc to byl především žalobce, který měl mít příslušné důkazy k dispozici. K dané výpovědi, a v menší míře i k dalším výpovědím, musí soud dodat i následující. Výslech byl veden způsobem, kdy většinu dotazů kladl zástupce žalobce, což samo o sobě není nezákonné povahy, avšak tak, že dotaz napovídal způsob odpovědi (např. uvozen slovy „můžete se vyjádřit a potvrdit, že...“), aniž zástupce finančního úřadu jakkoli zasáhl, ač tak učinit měl. Ale ani z takto umožněného výslechu zjevně ve prospěch žalobce nelze vyvodit žádný závěr o aktivitách firmy ■■■. Soud musí zásadně odmítnout, jak již výše zdůraznil, aby utajení „know-how bylo překážkou v přezkoumání odůvodněnosti daňového přiznání, odůvodněnosti výdajů. Ostatně nutno upozornit na to, že daňové řízení není veřejné, správce daně je vázán mlčenlivostí a není zákonného důvodu k závěru, aby

způsob jednání zprostředkovatele byl utajován např. i před tím, kdo jej objednal a platí jej. Zmíněný svědek sice hovoří o know-how firmy ■■■, avšak tentýž muž ve sdělení firmy ■■■ ze 7.12.2007 o ničem takovém nehovoří a z dikce této jeho zprávy vyplývá, že informace již nejsou k dispozici díky kolapsu počítače a nikoli s ohledem na utajení know-how.

Obdobně neobsažná je i výpověď ■■■ (3.11.2010), který jednal na základě správcem nezpochybněné plné moci za firmu ■■■ Na podrobnosti obchodního případu si již svědek nevzpomíná, v dané době nebyl firmou ■■■ za práci placen, ale očekával další spolupráci. Materiály dodával žalobci a veškerá korespondence byla v jeho počítači, který mu byl odcizen v roce 2006. Ztotožňuje se s dokumentem z 23.10.2006. Smluvní vztah (Dohoda) byl uzavřen fakticky dne 16.9.2003, což nakonec správce daně nezpochybňuje. Odkazuje na své předchozí výpovědi, avšak ty nejsou použitelné z důvodů, již rozvedených v závazném právním názoru, vysloveném zdejším soudem v rozsudku z 25.6.2010. Navíc, a to je řečeno pro úplnost, neboť se jedná o neprocesní výpověď, ■■■ již dne 20.12.2006 tvrdí, že o věci vůbec nic neví, vč. forem plnění Dohody. Žádné doklady týkající se konkrétních kroků učiněných podle Dohody k dispozici nemá. Ani z výpovědi tohoto svědka nelze vyvodit nic, co by osvětlovalo konkrétní aktivity firmy ■■■ při přípravě a realizaci obchodního případu spojeného se subjekty v Ruské federaci.

Svědek ■■■ ve své výpovědi (8.11.2010) uvedl, že o dané věci není podrobně informován, společnost ■■■ mu nic neříká.

Konkrétní údaje o průběhu celého jednání mezi formou ■■■ a ruskými protějšky v rámci Dohody nebylo možno čerpat ani z vyjádření jednatele žalobce René Finkouse ze dne 22.11.2010. Ten předně trvá na tom, že Dohoda je skutečně ze dne 16.9.2003, k čemuž se nakonec přiklonilo i finanční ředitelství. Jinak odkázal, na předchozí tvrzení žalobce vč. důvodů odvolání. Avšak i obsahem odvolání je totéž stanovisko, co je zastáváno i žalobou. Smlouva o poradenství je smlouvou v intencích zákona, bez ní by nebylo možno na ruský trh proniknout a výše odměny je relevantní a obchodem bylo dosaženo nadprůměrných zisků, řádně zdaněných. Že k realizaci zamýšleného cíle došlo, je dokumentováno listinami, a jak dodává soud těmi, kterými operuje žalobce jak v průběhu daňového řízení, tak i v žalobě, a které jsou zmíněny.

Zdejší soud ve svém rozsudku ze dne 25.6.2010 neukládal provedení výslechu ■■■. Odkazuje-li žalobce na protokol sepsaný Finančním úřadem v Opavě ze dne 7.2.2007, pak se jedná o protokol o místním šetření, u kterého byla ■■■ přítomna, a z uvedeného protokolu nevyplývá, že by při místním šetření byly u firmy ■■■ nalezeny doklady, jejichž předložení se domáhají orgány daňové správy. Ani sám žalobce v podané žalobě netvrdí, že by takové doklady tam měly být. Dlužno jen připomenout, že správce daně není povinen provést dokazování přesně podle návrhu daňového subjektu, neprovede-li navržený důkaz, pak takový postup odůvodní, což také ohledně ■■■ také učinil. Žalobce soudu neodůvodnil, jaké skutečnosti by měly být výsledkem ■■■ ověřeny. Soud zde jen opět připomíná písemné sdělení firmy ■■■) ohledně kolapsu počítače.

Soud po shrnutí výše uvedeného, když v podrobnostech může plně odkázat na vyčerpávající a výstižně odůvodněné napadené rozhodnutí, uzavírá, že: 1) byl to žalobce,

který tvrdil, že částky vyplacené firmě ■■■ v souladu s Dohodou, jsou výdaji za zprostředkování podnikatelského případu v Ruské federaci, a proto byl podle § 31 odst. 9) ZSDP povinen své tvrzení i prokázat, 2) prokázáním dílčích faktických kroků zprostředkování nemůže být několik písemných dokladů (navíc fotokopii a nikoli originálů) o tom, že k dodávkám do Ruska skutečně docházelo, to nikdo nezpochybňuje, ale doložení, jak (jakými konkrétními kroky firmy ■■■ jak zdůrazňuje i finanční ředitelství) byla plněna Dohoda, a to např. i s odkazem na závazek firmy ■■■ v bodech 2.112, 4.2, 6 aj, což si měl žalobce alespoň pro potřeby daňového řízení vyžádat a firma ■■■ byla povinna mu podle Dohody vyhovět, když na rozdíl od tvrzení ■■■ zjevně nepokládá firma ■■■ v Dohodě své know-how za důvěrnou informaci, 3) správce daně nezpochybnil žalobcem předložené listiny, a proto na správce daně nepřešla důkazní povinnost podle § 31 odst. 8, písm. c) ZSDP a byl to naopak žalobce, který své důkazní břemeno neunesl, protože neobjasnil, jakými kroky bylo výsledku dosaženo (tj. příčinnou souvislost mezi výdaji a získáním zdanitelných výnosů) a 4) žalobcův odkaz na ruské specifikum nelze akceptovat, neboť prověření každého daňového případu se musí dít podle právních norem účinným v České republice s tím, že jakákoli námitka „utajení“ know-how firmy ■■■ je z pohledu platné zákonné úpravy zcela irelevantní. Za rok 2004 byla vyplacena firmě ■■■ částka celkem 444.640,-Kč a za rok 2005 částka celkem 784.680,-kč. Jedná se o částky z pohledu daňové povinnosti nikterak zanedbatelné. Obecně je jistě pravdou, že je věcí každého, komu a kolik zaplatí. Pokud ale mají být tyto částky uznány v daňovém řízení jako uznatelné z podle § 24 ZDP, pak správce daně zcela správně trvá důsledně na tom, aby bylo tvrzení daňového subjektu podpořeno relevantními důkazy, za jakou činnost či aktivity v daném případě byly částky vyplaceny. Soud znovu připomíná, že i dikce Dohody obsahuje ustanovení, která přímo na právo žalobce na předložení dokumentace o činnosti zprostředkovatele ukazují.

Soud jen připomíná, že žalobce stejná stanoviska zaujímá od počátku daňového řízení, když po zahájení daňové kontroly (daň z příjmů za léta 2004 a 2005) dne 7.9.2006 byl výslovně a konkrétně vyzván správcem daně (a tuto výzvu správce daně opakoval) k prokázání a doložení konkrétních činností firmy ■■■ podle Dohody. Již nejpozději od konce listopadu 2006 (stanovisko daňového subjektu z 29.11.2006) doposud vč. žaloby setrvává žalobce na dvou základních tezích, a to že jím předložené doklady vč. Dohody jsou plně postačující pro potřeby doložení výdaje podle § 24 ZDP, a že ani neměl možnost zkoumat okolnosti a způsob prosazování jeho zájmů a dodávek v Rusku. Jedná se o lobistickou činnost, podle žalobce obtížně zjištělnou a ověřitelnou. Netřeba dodávat, že stejné stanovisko zaujímá i v reakci na zprávu o daňové kontrole a následně až do září 2011. K tomu lze jen připomenout, jak již bylo zdůrazněno, že se zprávami o aktivitách firmy ■■■ počítala výslovně již Dohoda a při jejím uzavírání žalobce neměl za vyloučené být informován o konkrétních krocích firmy ■■■. Jinými slovy řečeno, a soud zde čerpá i ze zprávy firmy ■■■ ze dne 23.10.2006 adresované žalobci, žalobce měl správcem daně dokumentovat, jaké konkrétní činnosti v jeho prospěch učinil zprostředkovatel, a to nejen ■■■ a ■■■, ale i jiné osoby. V uvedené zprávě je totiž uvedeno, že „většinu“ služeb za firmu CEE provedli tito dva po celé daňové řízení blíže neidentifikovaní muži.

Žalobcův odkaz na usnesení Policie ČR, Okresního ředitelství Semily čj. ORMS-915-26/TČ-2008-80 ze dne 4.11.2008 je zjevně nepřipadný. Jistě se jedná o veřejnou listinu, avšak v dané souvislosti je taková žalobcova úvaha jen akademická. K této žalobní námitce budiž řečeno: 1) skutková podstata trestného činu podle § 148 tr.zák. (zkrácení daně, poplatku

a podobné povinné platby) vykazuje specifické rysy v tom, že musí být (mj.) prokázán úmysl daň zkrátit, avšak ani správce daně o snaze o úmyslné zkrácení daně nehovoří (ten své skutkové a následné závěry staví na tom, že daňový subjekt nedoložil průběh plnění Dohody) a 2) zmíněným usnesením byla věc odložena podle § 159a odst.1) tr.řádu (tedy před zahájením trestního stíhání), nejedná o zprošťující rozsudek a zejména se nejedná o případ, kdy by byl někdo uznán vinným trestným činem, neboť teprve takovým rozsudkem by byl správce daně vázán. Pro posouzení předmětné právní věci je proto takové usnesení irelevantní.

Pramenem práva je zákon a nikoli rozhodnutí soudů v jiné právní věci. Nicméně soud k prezentovaným rozsudkům NSS pokládá za nutné uvést následující. Odkaz na rozsudek čj. 8 Afs 31/2005-98 vychází z mylného předpokladu žalobce, že správce daně zpochybnil jím předložené listiny a tak se stal nositelem důkazního břemene. To ale z napadeného rozhodnutí nevyplývá, správce daně jen trvá na tom, aby žalobce řádně doložil naplnění Dohody s tím, že dosud předložené listiny - důkazy jsou nedostatečné, jak obšírně i odůvodnil. Postup správce daně není ani v rozporu s rozsudkem čj. 7 Afs 212/2006-74. Správce daně hodnotil provedené důkazy v souladu se zásadami správního uvážení (5 Afs 5/2008-75) a řádně s žalobcem věc projednal tak, že žalobci bylo zřejmé, jaké skutečnosti požaduje správce daně doložit. Ani odkaz na rozsudek čj. 1 Afs 41/2012-45 není relevantní. Např. v bodech 56) a 58) se výslovně hovoří o zpochybnění předložených účetních dokladů, což není souměřitelné se skutkovým stavem a postojem správce daně v nyní projednávané právní věci.

Má-li ale být učiněno zadost žalobcově snaze o předvídatelnost a ujednání aplikace zákona, pak lze odkázat např. na rozsudek téhož soudu čj. 5 Afs 40/2004-59. V právní věci, která byla předmětem rozhodování, a která je skutkově obdobná jako nyní projednávaná, soud zdůrazňuje, že pouhé žalobcovo tvrzení o naplnění smlouvy, které není opřeno o důkazy, nemůže v daňovém řízení obstát. Předmětná Dohoda a faktury (a jejich proplacení) jsou jen právním důvodem zdanitelného plnění, ten, který uplatňuje výdaje ve smyslu zákona je ale povinen doložit konkrétní popis činností ve smyslu Dohody, což je otázkou skutkovou. Stejný právní názor je obsahem žalobcem vzpomínaného rozhodnutí NSS sp.zn: 9 Afs 110/2007. Obdobně v rovině obecnější zaujal tento právní názor i Ústavní soud pod sp.zn: Pl. ÚS 38/95, který zdůrazňuje povinnost daňového subjektu svá tvrzení doložit zcela v souladu s ust. § 31 odst. 9) ZSDP.

Soud zjistil, že stejnopisy i prvopis napadeného rozhodnutí jsou označeny datem (29.9.2011) a podepsány Ing. Janouškovou, ředitelskou Finančního ředitelství Ústí n/L.

Vadou, nemající ale zjevně vliv na okruh veřejných subjektivních práv žalobce, je absence označení v prvním stupni rozhodujícího finančního úřadu ve výroku (i záhlaví) napadeného rozhodnutí. Jedná se o rozhodnutí, která jsou spolehlivě identifikována číslem jednacím a jak z kontextu rozhodnutí, tak i z obsahu správního spisu je zřejmé, kterým finančním úřadem byla vydána. Ostatně sám žalobce nikdy neprojevil pochybnost o tom, o jaká rozhodnutí se jedná a kdo je vydal a ani svou žalobní námitku nikterak neodůvodnil v tom směru, jak byl touto vadou poškozen na svých veřejných subjektivních právech. O vadu se jistě jedná, avšak nikoli o vadu ve smyslu § 76 odst. 1, písm. c) s.ř.s.

Soud nemohl podané žalobě přiznat důvodnost, a proti ji jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7) s.ř.s.

Žalobce neměl ve věci úspěch, a proto mu náhrada nákladů řízení nepřísluší (§ 60 odst. 1 s.ř.s.). Návrhu zástupkyně Odvolacího finančního ředitelství na náhradu nákladů řízení, spočívající v nákladech zapříčiněných vzdáleností sídla úřadu. Soud ale takovou náhradu nepřiznal. Je součástí činnosti Odvolacího finančního ředitelství hájit stanovisko žalovaného správního orgánu v řízení před soudem, nejedná se o činnost mimořádnou a je věcí státu, aby takové aktivity správního orgánu patřičně i finančně zajistil. Soud neshledal zákonný důvod pro akceptaci nákladů jako vynaložených v případě hodném zvláštního zřetele (§ 60 odst. 7 s.ř.s.), a proto náhradu nákladů nepřiznal, ač měl správní orgán ve věci úspěch.

P o u ě 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 18. prosince 2013

Mgr. Karel Kostecký
předseda senátu