



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 soudců Mgr. Lucie Trejbalové a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **E. spol. s r.o.**, se sídlem XX, zastoupeného daňovým poradcem Bc. Borisem Pospíšilem, se sídlem Komenského č.2466/15a, Jablonec nad Nisou, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova č. 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství Ústí nad Labem čj. 7092/10-1200-501482 ze dne 30. listopadu 2010,

t a k t o :

- I.** Rozhodnutí Finančního ředitelství Ústí nad Labem čj. 7092/10-1200-501482 ze dne 30. listopadu 2010 se pro vady řízení **zrušuje** a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II.** Žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství Brno se ukládá povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v celkové výši 6.800,-Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce Bc. Borise Pospíšila.

Odůvodnění:

Finanční ředitelství Ústí nad Labem svým ve výroku rozsudku označeným rozhodnutím ze dne 30.11.2010 zamítl odvolání společnosti E., spol. s r.o., směřující proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou čj. 7675/10/187913505194 ze dne 27. 1. 2010, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za období od 1.1.2006 do 31. 12. 2006 ve výši 153.360,-Kč a penále ve výši 30.672,-Kč.

Žalobce společnost E., spol. s r.o. ve své včas podané žalobě navrhuje zrušit jak napadené rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 30. 11. 2010, tak i jemu bezprostředně

předcházející dodatečný platební výměr z 27. 1. 2010, a to z následujících důvodů. Stěžejním důkazem ve věci je jím navrhovaný svědek O. H., který by potvrdil odůvodněnost vyplacení částky 600.000,-Kč z pohledu § 24 odst.1) z.č.586/1992 Sb., o dani z příjmů (ZDP). Tento návrh nebyl realizován, byť byl O. H. předvoláván, neprovedení tohoto důkazu mělo zásadní vliv na výši jeho daňové povinnosti. Přitom sám žalobce již správci daně konkrétně uvedl, jaké skutečnosti by byly výpovědi O. H. zjištěny. Pochybnosti správce daně ohledně J. K. nejsou ve věci relevantní, neboť ten nebyl v inkriminovaném období jednatelem firmy XX. Také interpretace obsahu smlouvy není správná, neboť žádné její ustanovení se netýkalo reklamní činnosti. Nesprávnou je např. i interpretace tabulky o přehledu produktů, neboť správce daně i žalovaný nepřihlédly k tvrzení žalobce, že smlouvy byly uzavírány teprve až v průběhu roku 2006. V dané souvislosti odkazuje na konkrétní listiny. Nesouhlasí ani s dalšími skutkovými závěry žalovaného. S odkazem na argumentaci žalovaného o chování společnosti XX poukazuje na nesprávné závěry žalovaného, že nemůže být postihován za to, že jiný daňový subjekt neplní své zákonné povinnosti, je nekontaktní apod. S odkazem na soudní rozhodnutí je přesvědčen o tom, že splnil svou důkazní povinnost, předložil veškeré nezbytné důkazy, zejména listiny i na výzvu správce daně, a pokud je správce daně zpochybňuje, pak přešlo důkazní břemeno na správce daně tak, že je povinen prokázat, že žalobcem předložené důkazy neodpovídají realitě (§ 31 odst.8/ z.č.337/1992 Sb./ ZSDP/). K tomu ale nedošlo. S odkazem i na účetní předpisy zdůrazňuje, že ne každý nedostatek v tomto směru může být pokládán za natolik vážný, že činí daňové doklady žalobce nevěrohodnými. Žalobce také žádná náhradu nákladů řízení, a to i za dva úkony právní pomoci.

Finanční ředitelství Ústí nad Labem ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhuje žalobě zamítnout z následujících důvodů. S odvoláním na důvody napadeného rozhodnutí a s poukazem na uplatněné žalobní důvody uvádí ke svědkovi O. Havlíčkovi, že se v souladu s § 29 odst. 2) ZSDP opakovaně včas a řádně omluvil, jeho výslech proveden nebyl a pokud předvolaná osoba využije zákonného práva se k výsledku nedostavit, nelze to přičítat k tíži správci daně. Pokud je tento svědek tak stěžejní, mohl jej sám žalovaný kontaktovat a zajistit jeho přítomnost. Není přičítáno k tíži žalobce chování XX., správce daně čerpal z jiných důkazů. Nelze předjímat, co by J.K. uvedl, byl ale předvoláván, neboť měl k dispozici kompletní dokumentaci firmy. Správce daně správně požadoval doložení činností, které na základě smlouvy XX pro žalobce provedla, nejednal tudíž nad rámec zákona. Listiny předložené žalobcem takový požadavek nesplňují, chybí zde i náležitosti, rozvedené v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Otázky, týkající se existence hotelu XX nejsou ve věci stěžejní. Samotnou smlouvu, předloženou bez dalšího žalobcem, nelze pokládat za důkaz provedení služeb podle smlouvy. Dokazování daňově uznatelných nákladů podle § 24 odst. 1) ZDP je postaveno na tom, že daňový subjekt dokazuje vše, co tvrdí v daňovém přiznání a tuto důkazní povinnost žalobce neunesl. Zdůrazňuje v souvislosti s výtkami žalobce, že správce daně nezpochybnil účetnictví, jen vyžadoval důkaz o plnění na základě smlouvy. Nelze proto hovořit o tom, že by správce daně neunesl důkazní břemeno.

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

Hlavním předmětem činnosti žalobce E., spol. s r.o. je podle zápisu do obchodního rejstříku v 1994 „zprostředkování pojištění pro tuzemské pojišťovny“ a tuto činnost také společnost vyvíjela na základě Smluv s pojišťovnami prostřednictvím svých smluvních agentů, jako byli v průběhu řízení svědecky vyslýcháni Ing. J.K. E.P., K.H., P.N., J.L. a L..Ž.

Toliko na období od ledna do června 2006 uzavřel žalobce (jako zájemce) Smlouvu o poskytování služeb (z 30. 12. 2005) s firmou XX. (zajišťovatel) s tím, že podle této Smlouvy se zajišťovatel zavazuje zajišťovat komunikaci s klienty zájemce (kontaktování stávajících klientů zájemce, informování klientů o nově nabízených produktech a službách a informování klientů o výrocích uzavřených smluv vč. informování o splatnostech).

Na základě této Smlouvy fakturovala (fa č. XX ze dne 28. 2. 2006) společnost XX žalobci částku 600.000,-Kč s tím, že faktura je splatná do 28. 3. 2006, na základě dodatku Smlouvy ze dne 28. 2. 2006 až do 31. 8. 2006.

Na základě provedené daňové kontroly rozhodl Finanční úřad v Jablonci nad Nisou o daňové povinnosti žalobce na dani z příjmů právnických osob za rok 2006 tak, že výše zmíněným dodatečným platebním výměrem ze dne 27. 1. 2010 dodatečně vyměřil žalobci daň v celkové výši 153.360,-Kč a penále ve výši 30.672,-Kč. Důvodem zvýšení základu daně bylo vyloučení fakturované částky 600.000,-Kč, neboť podle názoru daňových úřadů žalobce nedoložil, zda a jak byla uvedená částka využita k dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 odst. 1) ZDP.

Není sporu o tom, a v tomto směru nezjistil soud principiální nepochybení, kdy (i formou v opakovaných výzvách) vyžadoval daňový úřad po žalobci v souladu s ust. § 31 odst. 9) ZSDP prokázání všech skutečností, které je daňový subjekt povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejich průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Právní názor žalovaného o nedostatečnosti důkazů předložených žalobcem je plně odůvodněný, neboť pouhá smlouva a doprovodné listiny nemají žádnou vypovídací hodnotu z pohledu § 24 odst. 1) ZDP.

Je pravdou, že služby, které měly být žalobci poskytovány na základě Smlouvy, by byly službami nemateriální povahy, které prakticky nelze vyjádřit ekonomickými ukazateli. Na druhé straně ale nepostačuje, aby k průkazu plnění ve smyslu § 24 odst. 1) ZDP mohla sloužit toliko faktura, či jako v daném případě listiny, které jediné byly správcem daně žalobcem předloženy. Je plně odůvodněno odkazem na ust. § 31 odst. 9) ZSDP, aby daňový subjekt prokázal v jakém rozsahu zajišťovatel jednal s konkrétními klienty ve prospěch zájemce, s jakými výsledky, jak a v jakém rozsahu informoval zajišťovatel zájemce o svých jednáních, tj. aby mohl správce daně posoudit podle rozsahu a obsahu úkonů zajišťovatele, zda fakturovaný a daňovým subjektem proplacený výdaj je uznatelným výdajem podle § 24 odst. 1) ZDP či nikoli.

Z tohoto pohledu a s přihlédnutím k ust. § 31 odst. 9) ZSDP nelze než souhlasit s názorem správce daně a žalovaného, že pouhá faktura znějící na částku 600.000,-Kč, Smlouva z 30. 12. 2005 a obsáhlý seznam klientů žalobce z jeho databáze (který měla obdržet firma XX popř. stručný (a navíc nepřesný) seznam pojišťovacích produktů nepostačuje

k prokázání tvrzení žalobce obsažením v daňovém přiznání, neboť tyto listiny ničeho nevypovídají o tom, zda, jak v jakém rozsahu plnila firma XX své smluvní povinnosti. Žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně rozvedl, jaká skutková zjištění jej vedla k závěru, že žalobce neprokázal těmito listinnými důkazy odůvodněnost daňově uznatelného výdaje, když sám žalobce navíc prohlásil, že další důkazy v daném směru k dispozici nemá. I v souvislosti se zmíněnými listinnými důkazy vč. Dokladů od pojišťovacích společností a s tvrzením žalobce hodnotily daňové orgány obou stupňů i svědecké výpovědi s tím, ani z těchto výpovědí nevyplynul takový dostatek konkrétních zjištění, která by svědčila pro závěr, že žalobce jako daňový subjekt daňovou odůvodněnost platby částky 600.000,-Kč doložil. Ohledně těchto zjištění skutkových soud může odkázat na obsah napadeného rozhodnutí, aby nemusel jen opakovat již řečené. **Jedná se ale o závěry podmíněné**, a to s ohledem na níže uvedená zjištění, neboť vzhledem k nim prozatím nelze spolehlivě vyloučit možnost významné změny skutkových okolností.

Z již zmíněného ust. § 31 odst. 9) ZSDP lze vyvodit, a dané ustanovení takový postup nevylučuje, že daňový subjekt může splnit svou důkazní povinnost prostřednictvím návrhu na provedení důkazu s tím, že správci daně řádně a konkrétně odůvodnění, jaké skutečnosti by měly být prostřednictvím navrženého důkazu zjištěny. Takový postup přichází v podstatě v úvahu za situace, kdy sám daňový subjekt nemá důkaz k dispozici a není v jeho moci si jej opatřit. Typickým příkladem jsou doklady, týkající např. se jiného daňového subjektu, či svědecké výpovědi. Je pak na správci daně, aby se s takovým návrhem řádně vypořádal, a pokud návrh neakceptuje, je povinen odůvodnit, proč pokládá provedení navrženého důkazu za nadbytečné pro potřeby rozhodnutí o meritu věci.

V dané právní věci žalobce již v průběhu daňového řízení navrhl, aby byl k věci jako svědek vyslechnut O.H. tehdejší (v roce XX) XX. Od počátku žalobce tvrdí, že on sám sice nemá k dispozici doklady o tom, jak plnila své smluvní povinnosti společnost XX, ale tento svědek může mezeru vyplnit svými informacemi.

Soud z obsahu správního spisu, zejména z listin dožádaného Finančního úřadu pro Prahu 9 zjistil následující.

O.H. byl opakovaně a bezvýsledně jmenovaným úřadem předvolán jako svědek a jak vyplývá ze sdělení O. H. z 15. 7. 2009 a z 20. 8. 2009, na předvolání se nehodlal dostavit, obdobně jeho neúčast omlouvá dopisem z 12. 10. 2009 jeho družka. Výslech nebyl nikdy uskutečněn.

Z postupu správce daně a následně žalovaného ohledně tohoto důkazního návrhu mohl soud vyvodit následující závěry.

Správce daně (a z dikce napadeného rozhodnutí i žalovaný) zřejmě nepokládal svědeckou výpověď O. H. za nadbytečnou, protože sám činil kroky (formou dožádaného finančního úřadu) směřující k jeho výslechu, avšak posléze se spokojil s tím, že důkaz svědeckou výpovědí O. H. proveden nebyl. Z obsahu napadeného rozhodnutí není seznatelné, z jakého důvodu se žalovaný (a správce daně) s tímto stavem spokojily. I sám žalovaný tvrdí v odůvodnění svého rozhodnutí, že se O. H. výslechu „opakovaně vyhnul“. Zůstávají tudíž otevřeny obě eventuality. V souvislosti s provedením dalších důkazů a s jejich

důkazním významem se stal důkaz svědeckou výpovědí O. H. zjevně nadbytečným, pak ale musí být takový závěr podrobně odůvodněn. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí ale takový závěr nelze spolehlivě vyvodit. Druhou eventualitou je, že svědeckou výpověď O. H. nepokládá správce daně za daného stavu dokazování za bezvýznamnou, a pak bylo povinností správce daně jmenovaného svědka vyslechnout a důkazní přínos jeho výpovědi i v konfrontaci s důkazy dalšími zhodnotit. Písemná sdělení O. H. (učiněná i prostřednictvím jeho družky) nelze pokládat za řádnou omluvu, a proto mělo být proti svědkovi užito nástrojů ve smyslu § 29 odst. 2) ZSDP, neboť již z těchto sdělení lze vyvodit, že se snažil výsledku vyhnout. V dané souvislosti soud jen připomíná s výhradou, že písemné vyjádření finančního ředitelství k žalobě není součástí rozhodnutí, že odkaz na nutnou aktivitu daňového subjektu (aby účast svědka zajistil sám) je v rozporu s ust. § 29 odst. 1) ZSDP. Jisté není vyloučeno, aby daňový subjekt takovou iniciativu projevil, avšak pokud ji neprojeví či se svědek k takové aktivitě staví odmítavě, je jen na správci daně, aby účast svědka v souladu se svou zákonnou povinností zajistil.

K uvedenému může soud jen dodat, že za daného stavu dokazování nemůže soud spolehlivě posoudit, zda výslech O. H. by byl zjevně nadbytečným důkazem či nikoli, tento závěr nelze vyvodit ani z obsahu správního spisu, a odůvodnění napadeného rozhodnutí také odpověď na tuto otázku nepodává. V tomto směru je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné podle § 76 odst.1,písm.a/ s.ř.s.), protože z něho (a ani z obsahu správního spisu) nelze spolehlivě zjistit, jaké stanovisko z pohledu důkazní nezbytnosti zaujal správce daně i finanční ředitelství k návrhu žalobce na doplnění dokazování svědeckou výpovědí O. H.. Nelze totiž ani zatím vyloučit, že bude nutno čerpat i z listin, které má k dispozici O. H., popř. i daňový úřad (pro Prahu 9).

Soudu proto nezbylo, než napadené rozhodnutí ze dne 30.11.2010 zrušit pro vady řízení a věc vrátit k dalšímu řízení žalovanému. Ten je podle § 78 odst.5) s.ř.s. vázán právním názorem, vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku.

Žalobce měl ve věci úspěch, a proto mu náhrada nákladů řízení přísluší podle § 60 odst.1) s.ř.s. Jedná se o částku celkem 6.800,-Kč, když vedle zaplaceného soudního poplatku (2.000,-Kč) je nutno započíst dva úkony právní pomoci (převzetí zastoupení a podání žaloby) po 2.100,-Kč vč. dvou paušálních náhrad po 300,-Kč. Žalobce sice reagoval na vyjádření žalovaného replikou ze dne 21. 4. 2011, ta ale obsahuje totéž co žaloba, a proto ji soud za další akceptovatelný úkon právní pomoci nepovažuje.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě **dvou týdnů** ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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 25. června 2013

Mgr. Karel Kostecký
předseda senátu