



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci žalobce: **CIM Praha spol. s r.o. v likvidaci**, se sídlem Olomouc, Lázecká 344/4a, IČ: 62416138, zast. JUDr. Jiřím Brožem, advokátem se sídlem Praha 3, Vinohradská 2828/151, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 12.8.2009, č.j.: 10047/09-1200-107333 a žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 12.8.2009, č.j.: 10120/09-1200-107333

t a k t o:

- I. Žaloby se zamítají.
- II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení ve výši 2.394,20 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í:

Rozhodnutím ze dne 12.8.2009, č.j.: 10047/09-1200-107333 Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu zamítlo odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 č.j. 134063/08/005511/7022 vydanému dne 25.3.2008 Finančním úřadem pro Prahu 5, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 2 057 440,- Kč.

Rozhodnutím ze dne 12.8.2009, č.j.: 10120/09-1200-107333 Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu zamítlo odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005 č.j. 134211/08/005511/7022 ze dne 25.3.2008 vydanému Finančním úřadem pro Prahu 5 (dále jen „správce daně“), kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 1 805 700,- Kč.

V odůvodnění těchto rozhodnutí (dále jen „napadená rozhodnutí“) odvolací orgán uvedl, že podaným odvoláním se žalobce domáhal zrušení shora uvedených dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2004 a 2005. Ve věci dodavatelských faktur vystavených Ing. P. O., u nichž správce daně výdaje na zprostředkovatelské služby deklarované na těchto fakturách neuznal jako výdaje ovlivňující základ daně z příjmů, žalobce v odvolání uvedl, že se domnívá, že daňová kontrola byla u něj z velké části ovlivněna postupy a výsledky šetření Finančního úřadu pro Prahu 6, kde probíhala kontrola účetnictví Ing. P.O. V současné době probíhá šetření Policie České republiky (dále jen „PČR“), kde výpověďmi již předvolaných svědků je doloženo, že Ing. O. se podílel na zprostředkování obchodní činnosti, a bylo tedy prokázáno, že touto činností docházelo k realizaci obchodů, tj. k nákupu strojů od žalobce. Žalobce uvedl, že na vyžádání je schopen tyto výsledky svědků předložit. Ve věci dodavatelských faktur vystavených společností COMMERZ spol. s r.o. (dále jen „společnost COMMERZ“), u nichž správce daně výdaje na zprostředkovatelské služby deklarované na těchto fakturách rovněž neuznal jako výdaje ovlivňující základ daně z příjmů, žalobce v příloze odvolání doložil smlouvu o zprostředkování, kterou dne 3.1.2004 uzavřel s touto společností, včetně jejích dodatků č. 1 až 3. V odvolání uvedl, že činnost prováděnou touto společností je možno doložit množstvím obchodní korespondence mezi ním a společností COMMERZ spol. s r.o., a že je možno prokázat realizaci jednotlivých zprostředkovaných obchodů. Z důvodů, jež uvedl v odvolání, tak žalobce vidí základní rozpor se skutkovým stavem, neboť se domnívá, že správce daně pracoval s částečnými důkazními prostředky, a poukazuje na ustanovení § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), podle něhož má správce daně dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji.

Odvolací orgán poté v odůvodnění napadených rozhodnutí popsal průběh daňového řízení u žalobce. Uvedl, že dne 3.7.2007 byla u žalobce zahájena kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003, 2004 a 2005, o čemž byl sepsán protokol o ústním jednání č.j. 287820/07/005932/7177. Daňové kontrole předcházela dvě místní šetření provedená u žalobce dne 14.6.2007 (protokol o ústním jednání č.j. 67877/07/005932/7177) a 3.7.2007 (protokol o ústním jednání č.j. 287819/07/005932/7177) ve věci ověření správnosti daňové povinnosti u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2003 až 2006 a u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2004 až prosinec 2006. Důkazní prostředky, které žalobce při těchto místních šetřeních předložil, byly následně využity při daňové kontrole, o čemž je záznam v protokolu o ústním jednání č.j. 287820/07/005932/7177. Daňová kontrola byla ukončena dne 20.3.2008 projednáním zprávy o daňové kontrole a jejím podepsáním zástupcem žalobce a pracovníci správce daně, které daňovou kontrolu prováděly. Zpráva o daňové kontrole pak byla podkladem pro vydání dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003, 2004 a 2005. Na základě rozhodnutí valné hromady ze dne 27.5.2008 vstoupil žalobce ke dni 1.8.2008 do likvidace a likvidátorem společnosti byla jmenována Monika Vlnatá.

Ve zprávě o daňové kontrole je uvedeno, že daňovou kontrolou bylo zjištěno, že žalobce v roce 2004 do daňově účinných nákladů zahrnul částky 1 282 790,- Kč, 1 364 125,- Kč, 1 226 870,- Kč a 3 474 276,- Kč, celkem tedy 7 348 061,- Kč, o kterých účtoval na vrub nákladového účtu 518,5 - Ostatní služby na základě čtyř faktur – daňových dokladů č. 04/1/49, 04/1/98, 04/1/108 a 05/1/12, vystavených fyzickou osobou Ing. P. O. - Euro Contact, (dále jen „Ing. O.“). V roce 2005 žalobce do daňově účinných nákladů zahrnul částky 854 706,- Kč, 3 258 472,- Kč a 1 842 280,30 Kč, celkem tedy 5 955 458,30 Kč, o

kterých účtoval na vrub nákladového účtu 518,5 - Ostatní služby na základě tří faktur - daňových dokladů č. 05/1/42, 05/1/89 a 06/1/10, vystavených Ing. O. Dle textu uvedeného na fakturách Ing. O. vyfakturoval žalobci na základě smlouvy o zprostředkování provizi z obchodních případů uskutečněných žalobcem v roce 2004 a 2005.

Dále je ve zprávě o daňové kontrole uvedeno, že daňovou kontrolou bylo zjištěno, že žalobce v roce 2005 do daňově účinných nákladů zahrnul částky 636 088,90 Kč, 142 908,50 Kč a 211 488,85 Kč, celkem tedy 990 446,25 Kč, o kterých účtoval na vrub nákladového účtu 518,5 na základě tří faktur - daňových dokladů č. 11310/05, 12710/05 a 12510/05, vystavených společností COMMERZ. Dle textu uvedeného na fakturách společnost COMMERZ vyfakturovala žalobci na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 3.1.2004 provizi z obchodních případů uskutečněných žalobcem v roce 2005.

Vzhledem k tomu, že žalobce v průběhu daňové kontroly neprokázal faktické uskutečnění plnění ze zprostředkovatelských smluv, správce daně výše uvedené náklady neuznal za prokázané ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a v souladu s ustanovením § 23 odst. 3 písm. a) bod 2 zákona o daních z příjmů zvýšil žalobci, pokud jde o zdaňovací období roku 2004, vykázaný výsledek hospodaření, a tím i základ daně, o částku 7 348 061,- Kč a doměřil mu daň z příjmů právnických osob za rok 2004 ve výši 2 057 440,- Kč. Pokud jde o zdaňovací období roku 2005, správce daně zvýšil žalobci vykázaný výsledek hospodaření, a tím i základ daně, o částku, jejíž celková výše činila 6 945 904,55,- Kč, a doměřil mu daň z příjmů právnických osob za rok 2005 ve výši 1 805 700,- Kč.

Odvolací orgán následně konstatoval, že v souladu s ustanovením § 50 odst. 3 ZSDP přezkoumal odvoláním napadené dodatečné platební výměry v rozsahu požadovaném v odvolání a na základě zhodnocení veškerých skutečností, které vyšly najevo v průběhu daňové kontroly a odvolacího řízení, se rozhodl odvolání zamítnout. Po zvážení veškerých důkazních prostředků, které správce daně využil v důkazním řízení, dospěl odvolací orgán k závěru, že žalobce v rozporu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů v roce 2004 neoprávněně zahrnul do daňově uznatelných nákladů částky, jejichž celková výše činila 7 348 059,96 Kč a v roce 2005 neoprávněně zahrnul do daňově uznatelných nákladů částky, jejichž celková výše činila 6 945 904,55 Kč.

Ke zprostředkovatelské činnosti Ing. O. odvolací orgán uvedl, že dle textu na fakturách Ing. O. vyúčtoval žalobci provizi ve výši 7 % z objemu dodávek strojů uskutečněných v roce 2004 a 2005, které měl pro žalobce zprostředkovat. K prokázání oprávněnosti uplatnění zprostředkovatelských služeb jako daňově účinného nákladu předložil žalobce správci daně (pozn.: důkazní prostředky byly předloženy při místních šetřeních provedených dne 14.6.2007 a 3.7.2007) mimo výše uvedené faktury smlouvu o zprostředkování uzavřenou dne 4.2.2002 mezi ním jako zájemcem a Ing. O. jako zprostředkovatelem. Dle předmětu smlouvy měl zprostředkovatel pro žalobce provádět akviziční a zprostředkovatelskou činnost „s cílem umístění výrobků firem CINCINNATI MACHINE, HARDINGE, TAKISAWA, SODIC a INTOS ŽEBRÁK na českém a slovenském trhu“. Podle smlouvy měla být zprostředkovateli vyplácena provize z každého realizovaného kontraktu, jehož sjednání bylo výsledkem akviziční činnosti zprostředkovatele, a to ve výši 7 % z celkové hodnoty kontraktu. Provizi měl žalobce podle smlouvy poukázat na účet zprostředkovatele vedený u České spořitelny č. 1698551-078/0800. Dále žalobce předložil účetní sestavy a účetní doklady prokazující zaúčtování předmětných účetních případů (zprostředkování, prodej strojů, úhrady), výpisy z účtu žalobce č. 109461003/0400

vedeného u Živnostenské banky prokazující úhrady faktur za zprostředkování ve prospěch účtu č. 0208364399/0800, faktury za prodej strojů, jejichž prodej měl Ing. O. zprostředkovat, a doklady o úhradě těchto faktur (včetně dalších písemností souvisejících s prodejem strojů), vyjádření Ing. F.B., ředitele žalobce, k otázce položené správcem daně při místním šetření dne 14.6.2007, výzvu k součinnosti třetích osob ze dne 17.4.2007, kterou žalobci ve věci daňového řízení probíhajícího u daňového subjektu Ing. O. zaslal Finanční úřad pro Prahu 6, odpověď žalobce na uvedenou výzvu, exekuční příkaz ze dne 13.3.2007 vydaný Finančním úřadem pro Prahu 6 na dlužníka Ing. O., na němž je žalobce uveden jako poddlužník a vyrozumění Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 26.4.2007 o nabytí právní moci exekučního příkazu.

Vyjádření Ing. B. - ředitele žalobce - na otázku správce daně položenou při místním šetření dne 14.6.2007 (pozn.: příloha protokolu č.j. 287819/07/005932/7177), která zněla, kdo, kde a kdy konkrétně jednal jménem žalobce s Ing. O. a jakým způsobem probíhalo navazování kontaktů s možnými zájemci (odběrateli), bylo neurčité a neobsahovalo konkrétní informace, které by bylo možno ověřit. Pouze v obecné rovině se v něm uvádí, jak měla zprostředkovatelská činnost Ing. O. probíhat (s panem O. jednali pracovníci žalobce, kteří jsou odpovědní za prodej a realizaci obchodního případu; Ing. O. při osobní návštěvě žalobce sdělil potenciální možné nové i stávající zájemce o obráběcí stroje apod.). Důkazní prostředky, které žalobce předložil, tak pouze potvrzovaly vystavení faktur zprostředkovatelem, jejich úhradu provedenou žalobcem na bankovní účet, který navíc neodpovídal účtu uvedenému ve zprostředkovatelské smlouvě, a že o těchto skutečnostech žalobce účtoval. Nestaly se však důkazem poskytnutí fakturovaných zprostředkovatelských služeb. Faktury vystavené žalobcem za prodej strojů a jejich úhrady odběrateli samy o sobě neprokazují zprostředkovatelskou činnost Ing. O. bez toho, že by žalobce předložil důkaz, že zprostředkovatel pro něho jako zájemce skutečně vyvíjel zprostředkovatelskou činnost.

Protože správce daně měl pochybnosti o tvrzení žalobce, že Ing. O. poskytoval žalobci zprostředkovatelské služby deklarované na výše uvedených fakturách, a to na základě obsahu dožádání Finančního úřadu pro Prahu 6 zasláního správcem daně v souvislosti s daňovým řízením probíhajícím u daňového subjektu Ing. O., vyzval žalobce rozhodnutím č.j. 293669/07/005932/7177 ze dne 9.7.2007, aby prokázal oprávněnost zahrnutí částek z přijatých faktur od Ing. O. za zprostředkování obchodní činnosti do daňově uznatelných nákladů a aby prokázal naplnění smlouvy o zprostředkování uzavřené s Ing. O. dne 4.2.2002 dle jednotlivých článků této smlouvy. Toto rozhodnutí bylo žalobci předáno osobně dne 11.7.2007 při ústním jednání (viz protokol č.j. 293670/07/005932/7177). K předané výzvě se žalobce vyjádřil již při tomto jednání, u kterého byl přítomen i Ing. F. B. - ředitel žalobce. Do protokolu o ústním jednání ze dne 11.7.2007 žalobce uvedl: „*Na základě šetření FÚ Prahy 5 a dalších zjištěných skutečností společnost CIM Praha s.r.o. souhlasí z důvodu zachování chodu firmy a nepoškození svých významných dodavatelů a odběratelů s dodaním vyčíslených částek daně z příjmu a DPH ve výzvě č.j. 293669/07/005932/7177 upravených o částky dle doložených dokladů v tomto protokolu. Tímto považujeme povinnost uloženou ve výzvě č.j. 293669/07/005932/7177 za splněnou. ... K uvedené skutečnosti chceme uvést, že společnost CIM Praha spol. s r.o. bude vymáhat vzniklou škodu právní cestou na Ing. O., neboť naše povinnosti vůči FÚ pro Prahu 5 byly vždy splněny.*“

Ke zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ odvolací orgán uvedl, že dle textu na fakturách společnost COMMERZ vyúčtovala žalobci provizi za zprostředkování ve výši 7 % z objemu realizovaných dodávek strojů. Správce daně podle ustanovení § 5 odst. 1 ZSDP dožádal dne 3.9.2007 Finanční úřad pro Prahu 1, který je místně příslušným správcem

daně společnosti COMMERZ, aby u tohoto daňového subjektu provedl místní šetření za účelem zjištění, zda daňový subjekt vystavil faktury č. 11310/05, č. 12510/05 a č. 12710/05, zda o těchto fakturách účtoval a zda skutečně došlo k uskutečnění zdanitelného plnění. Dožádaný správce daně požadované úkony neprovedl z důvodu, že společnost COMMERZ je nekontaktní. Protože správce daně měl pochybnosti o tvrzení žalobce, že společnost COMMERZ poskytovala žalobci zprostředkovatelské služby deklarované na výše uvedených fakturách, vyzval žalobce rozhodnutím ze dne 11.1.2008, aby ve lhůtě do 15 dnů ode dne doručení výzvy prokázal oprávněnost zahrnutí částek z přijatých faktur od společnosti COMMERZ za zprostředkování obchodní činnosti do daňově uznatelných nákladů, aby předložil smlouvu o zprostředkování uzavřenou se společností COMMERZ a aby prokázal její naplnění dle jednotlivých článků smlouvy. Žalobce ve stanovené lhůtě, ani dodatečně po uplynutí této lhůty, která končila dne 29.1.2.008, na výzvu nereagoval a povinnosti v ní uložené tak nesplnil.

Důkazní prostředky, které žalobce ve věci zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ předložil, pouze potvrzovaly vystavení faktur zprostředkovatelem a že o částkách uvedených na fakturách žalobce účtoval. Tyto důkazní prostředky se však nestaly důkazem poskytnutí fakturovaných zprostředkovatelských služeb, neboť samy o sobě nijak neprokazovaly faktickou činnost zprostředkovatele. Vzhledem k tomu, že žalobce v průběhu celé daňové kontroly nepředložil žádné důkazní prostředky o skutečném poskytnutí zprostředkovatelských služeb fakturovaných fyzickou osobou Ing. O. a společností COMMERZ, vydal správce daně dne 25.3.2008 dodatečné platební výměry, kterými žalobci nově stanovil základ daně a daň za zdaňovací období roku 2004 a 2005.

V průběhu odvolacího řízení dne 8.12.2008 bylo Finančnímu úřadu v Olomouci doručeno podání žalobce datované dnem 3.12.2008, kterým žalobce své odvolání doplnil o další důkazní prostředky, které dle jeho názoru souvisí s uskutečněnou obchodní činností žalobce. Přílohu podání tvořily:

- kopie zprávy z jednání ze dne 25.2.2003 vyhotovená žalobcem, podepsaná jejím ředitelem Ing. B., jejímž obsahem je sdělení, že žalobce byl též den kontaktován Ing. O., který mu sdělil jméno zájemce o obráběcí stroje, kterou je firma AJAX & BLUNDELL, a.s., Polenská 10, Jihlava, kontaktní osoba p. Č.;
- kopie dopisu ze dne 15.9.2004 adresovaného firmě AJAX & BLUNDELL, a.s., v němž prodejní technik žalobce na základě jednání konaného předchozí den uvedené společnosti v příloze zasílá nabídku č. 1-2004088/H z 15.9.2004 stroje Hardinge VCMIOOO s řídicím systémem Siemens 81 OD;
- objednávka č. OBV 11-03061 ze dne 29.9.2004 na stroj VMC 1000 II vyhotovená žalobcem, adresovaná společnosti HARDINGE MACHINE TOOLS Ltd., Exeter, England;
- kopie zprávy z jednání ze dne 22.9. (bez uvedení letopočtu) vyhotovená žalobcem, v níž se hovoří o prodeji stroje VMC 1000 firmě AJAX;
- kopie objednávky č. 4000/322 ze dne 29.9.2004 vyhotovená firmou AJAX & BLUNDELL, a.s., adresovaná žalobci;
- kopie faktury č. FV 2004515 ze dne 30.9.2004 vystavená žalobcem na odběratele AJAX & BLUNDELL, a.s. za prodej vertikálního obráběcího centra 1000 dle nabídky č. 1-2004088/H.

Dne 8.1.2009 bylo Finančnímu úřadu v Olomouci doručeno další doplnění odvolání datované dnem 5.1.2009, jehož přílohou byly opět důkazní prostředky, které dle názoru

žalobce souvisí s uskutečněnou obchodní činností žalobce. Jednalo se o tyto důkazní prostředky:

- kopie zprávy z jednání ze dne 25.2.2003 vyhotovená žalobcem, kterou již žalobce předložil v podání z 8.12.2008;
- kopie nabídky č. 1-2004044/H z 5.3.2003 pro zákazníka AJAX & BLUNDELL, a.s. na CNC revolverový soustruh Hardinge machina model TALENT 8/52;
- další důkazní prostředky, prokazující realizaci prodeje uvedeného CNC soustruhu odběrateli AJAX & BLUNDELL, a.s., v roce 2004 formou leasingového nájmu prostřednictvím společnosti ČSOB Leasing, a.s.

Dne 9.1.2009 správce daně vyzval žalobce podle ustanovení § 48 odst. 6 a § 31 odst. 9 ZSDP, aby ve lhůtě do 15 dnů ode dne doručení výzvy předložil důkazní prostředky, které navrhl v odvolání (výsledky svědků provedené PČR, obchodní korespondence), resp. další jím zvolené důkazní prostředky, kterými prokáže spojitost mezi jednotlivými obchody (prodej strojů) a činností zprostředkovatelů - Ing. a společnosti COMMERZ. Dále byl žalobce vyzván k tomu, aby předložil doklady prokazující úhradu faktur vystavených společností COMMERZ a aby doložil obchodní případy, které měla tato společnost zprostředkovat. Správce daně ve výzvě žalobci také sdělil, že jím dosud předložené důkazní prostředky (doplnění odvolání ze dne 6.6.2008 a ze dne 3.12.2008) nemají vliv na zjištění uvedená ve zprávě o daňové kontrole. Výzva byla žalobci doručena dne 14.1.2009. Žalobce „z důvodu čerpání dovolené jednatelů žalobce a právního zástupce žalobce ve věci podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby vedené u PČR“ požádal o prodloužení lhůty ke splnění povinností stanovených ve výzvě do 15.2.2009. Této žádosti správce daně vyhověl podle ustanovení § 14 odst. 4 ZSDP. Další žádost o prodloužení lhůty, tentokrát do 28.2.2009, podal žalobce dne 17.2.2009 (správci daně byla doručena dne 18.2.2009). Tuto žádost podal žalobce po uplynutí již prodloužené lhůty, u které nelze podle ustanovení § 14 odst. 5 ZSDP povolit navrácení v předešlý stav. Dne 2.3.2009, tj. po uplynutí lhůty stanovené výzvou ze dne 9.1.2009, bylo správci daně doručeno podání žalobce, jímž na uvedenou výzvu reagoval. Na výzvu k předložení svědeckých výpovědí vedených PČR, jejichž předložení žalobce jako důkaz zprostředkovatelské činnosti Ing. O. navrhl v odvolání, uvedl, že je k dispozici nemá. Namísto nich v příloze podání předložil kopie úředních záznamů o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu paní Ing. J. B. a pana Ing. F.B. K tvrzené zprostředkovatelské činnosti Ing. O. předložil smlouvu o zprostředkování ze dne 4.2.2002. K tvrzené zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ předložil smlouvu o zprostředkování ze dne 3.1.2004. Dále předložil listiny dokládající, že PČR k objasnění skutečností důležitých pro trestní řízení přibrala znalecký ústav VOX CONSULT, s.r.o., k podání znaleckého posudku týkajícího se vedení účetnictví žalobce, že byl žalobce znaleckým ústavem požádán o předání dokladů z účetnictví za období r. 2002 - 2006 a že dne 18.11.2008 požadované doklady znaleckému ústavu předal. Ing. J. B. (jednatelka žalobce od 30.9.1994 do 3.3.2008) dne 26.2.2008 na dotaz PČR (úřední záznam č.j. ČTS: PSP-206-8/TČ-2008-97-ŠMID), jakým způsobem probíhala komunikace s Ing. O., odpověděla, že tyto věci zařizoval manžel. Ing. František B. na PČR dne 4.3.2008 k činnosti Ing. O. vypověděl (úřední záznam č.j. ČTS: PSP-206-151/TČ-2008-97-ŠMID), že Ing. O. většinou nesháněl zakázky, ale kontakty a osoby, které by mohly mít zájem o výrobky nebo produkty žalobce, a že další komunikace pak již probíhala mezi žalobcem a zákazníky bez další intervence Ing. O.

Dne 12.3.2009 správce daně obdržel od PČR vyrozumění, v němž se uvádí, že byla zajištěna podaná vysvětlení od bývalé jednatelky žalobce, ředitele žalobce, majitele firmy EURO CONTACT, IČ: 600517819 (pozn.: Ing. O.), servisních techniků a manažerů prodeje společnosti CIM Praha spol. s r.o. a že byly dožádány firmy, u kterých měl majitel firmy Euro

Contact zprostředkovat nákup CNC strojů, přičemž bylo zjištěno, že u koncových odběratelů nikdo tuto osobu nezná a tato osoba se na rozhodnutí odběratelských firem nakoupit stroje právě od společnosti CIM Praha spol. s r.o. nijak nepodílela.

Dne 12.5.2009 se na předvolání správce daně dostavila do sídla správce daně likvidátorka žalobce za účelem projednání výsledků odvolacího řízení proti dodatečným platebním výměrům na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2003, 2004 a 2005 a proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2004 až květen 2007. Správce daně v reakci na obsah odvolání sdělil při jednání žalobci, že daňová kontrola byla u něj zahájena na základě informací z Finančního úřadu pro Prahu 6, avšak daňové řízení bylo u něj vedeno nezávisle na postupech a výsledcích daňového řízení vedeného Finančním úřadem pro Prahu 6. Dále správce daně sdělil žalobci, jak vyhodnotil důkazní prostředky, které žalobce během odvolacího řízení předložil, kromě těch, které již žalobce předložil při daňové kontrole. Předložené listinné důkazní prostředky správce daně vyhodnotil následovně:

- zprávu z jednání ze dne 25.2.2003 podepsanou Ing. B. správce daně neosvědčil jako důkaz tvrzené zprostředkovatelské činnosti Ing. O., neboť jí žalobce předložil více než jeden a půl roku po zahájení daňové kontroly. Při posuzování tohoto důkazního prostředku správce daně bral na zřetel také chování daňového subjektu při daňové kontrole, tj. že na výzvu správce daně ze dne 9.7.2007 nehodlal žádné důkazní prostředky prokazující zprostředkovatelskou činnost Ing. O. předkládat a s doměřením předmětných částek souhlasil, a dále že za rok 2006 podal dodatečné daňové přiznání, v němž vykázal vyšší základ daně o částky za zprostředkovatelskou činnost Ing. O. a společnosti COMMERZ v roce 2006. Odvolací orgán k tomuto důkaznímu prostředku dodává, že jeho obsahem je pouze tvrzení ředitele žalobce Ing. B., jehož obsah nebyl provedeným důkazním řízením prokázán, proto mu nelze z tohoto důvodu přikládat žádnou důkazní sílu. Věrohodnost tohoto důkazního prostředku zpochybňuje i skutečnost, že na tiskopise „Zpráva z jednání“ je předtištěno daňové identifikační číslo žalobce ve formátu CZ62416138 (namísto ve tvaru 005-62416138), který je používán až po vstupu České republiky do Evropské unie, tedy od data 1.5.2004.

- veškeré listiny vztahující se k prodeji dvou strojů společnosti AJAX & BLUNDELL, a.s. v roce 2004 správce daně neosvědčil jako důkazy zprostředkovatelské činnosti Ing. O., neboť z nich není patrná žádná spoluúčast zprostředkovatele na prodeji těchto strojů. Obchodní činnost žalobce (prodej strojů) správce daně při kontrole nezpochybňoval.

- úřední záznamy o podaném vysvětlení pořízené PČR č.j. ČTS: PSP-206-8/TČ-2008-97- ŠMID ze dne 26.2.2008 a č.j. ČTS: PSP-206-151/TČ-2008-97-ŠMID ze dne 4.3.2008 správce daně také neosvědčil jako důkaz zprostředkovatelské činnosti Ing. O. Ing. B. k činnosti zprostředkovatele nepodala žádné informace, pouze uvedla, že podepsala smlouvy. Z obsahu vysvětlení podaného Ing. B. vyplynulo, že o zprostředkovatelské činnosti Ing. O. nemá žádné informace, neboť plnění zprostředkovatelské smlouvy nebylo nijak ověřováno.

- korespondence mezi likvidátorkou žalobce a znaleckým ústavem VOX CONSULT, s.r.o., je důkazem předání účetních písemností znaleckému ústavu. Tento důkaz se netýká zjištění při daňové kontrole.

Při projednávání výsledků odvolacího řízení dne 12.5.2009 správce daně sdělil žalobci, že v průběhu odvolacího řízení nepředložil žádné nové důkazní prostředky, které by vyvrátily výsledky zjištění uvedené ve zprávě o daňové kontrole. Dále správce daně sdělil žalobci, jak posoudil obsah jeho podání z 2.3.2009 (odpověď na výzvu ze dne 9.1.2009). Správce daně z tvrzení žalobce uvedeného v prvním odstavci bodu 2) tohoto podání, že ostatní korespondence, mimo předávací protokol, týkající se jednotlivých obchodních případů

je většinou po realizaci obchodního případu zlikvidována, dovodil, že žalobce nemá již žádné jiné důkazní prostředky, než ty, které dosud předložil, a nemůže tedy prokázat uskutečnění zprostředkování. Správce daně také sdělil žalobci, že pouze neustále slibuje dodání konkrétních důkazních prostředků, aniž by je skutečně dodal, a že do současné doby nenavrhl jméno jediného svědka, který by potvrdil činnost zprostředkovatelů - Ing. O. a společnosti COMMERZ. Přitom k předložení důkazních prostředků, o kterých tvrdil v odvolání, že je může předložit, resp. dalších jím zvolených důkazních prostředků, byl v průběhu odvolacího řízení vyzván. Žalobce se před ukončením jednání k výsledkům odvolacího řízení nevyjádřil, ačkoli mu to bylo umožněno.

Odvolací orgán následně v odůvodnění napadených rozhodnutí citoval relevantní právní normy (§ 24 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů, § 31 odst. 1, 2, 4, 8 a 9, § 16 odst. 2 písm. e), § 2 odst. 2 a 3 ZSDP) a poté uvedl, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. To, co musí prokazovat správce daně, je uvedeno výslovně v ustanovení § 31 odst. 8 ZSDP. Důkazní břemeno tedy primárně leží na daňovém subjektu a daňový subjekt jej plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, znamená to, že neunesl důkazní břemeno a nelze z toho dovodit, že by rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění. Podle § 31 odst. 9 ZSDP leželo v tomto řízení důkazní břemeno na žalobci, který byl povinen prokázat jím tvrzené skutečnosti, přičemž toto své důkazní břemeno neunesl. Odvolací orgán souhlasí s názorem správce daně, že důkazní prostředky předložené žalobcem neprokazují jeho tvrzení uváděná v průběhu daňové kontroly. Ve věci údajné zprostředkovatelské činnosti Ing. O., pokud jde o zprostředkovatelskou smlouvu, tou se zprostředkovatel pouze zavázal, že žalobci poskytne za úplatu služby ve smlouvě ujednané. Tento důkazní prostředek není důkazem toho, že ke zprostředkování také skutečně došlo. Faktury vystavené zprostředkovatelem faktickou realizaci služby ze strany zprostředkovatele také neprokazují. Fakturu lze chápat jako listinu používanou v obchodním styku, v níž dodavatel vyjadřuje peněžní nárok vůči odběrateli za zboží nebo služby deklarované na faktuře. Samotná faktura ani její úhrada nejsou dostatečným důkazem toho, že dodávka zboží či služba byla realizována. Proto jak dodávku zboží, tak i poskytnutí služby je nutno prokázat předložením relevantních důkazních prostředků o jejich opravdovém uskutečnění, avšak takové důkazní prostředky žalobce při daňové kontrole nepředložil. Důkazní prostředky, kterými žalobce prokazoval dodávky strojů, rovněž takovým důkazem nejsou, neboť samy o sobě nijak neprokazují, že tyto dodávky byly realizovány v důsledku činnosti zprostředkovatele. Také ostatní důkazní prostředky, které žalobce předložil v odvolacím řízení, žádný důkaz o činnosti zprostředkovatele nepřinesly. Vyrozmění, které správce daně dne 12.3.2009 obdržel od PČR, nejenže nepotvrzuje činnost zprostředkovatele, ale svým obsahem ji naopak popírá. Správce daně tedy zcela v souladu s obsahem spisového materiálu správně posoudil důkazní prostředky předložené žalobcem jako nedostačující, a tedy neprokazující jeho tvrzení uváděná při daňové kontrole, tj. že předmětné dodávky strojů byly uskutečněny za přičinění zprostředkovatele Ing. O.

Ve věci údajné zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ je posouzení důkazních prostředků předložených žalobcem obdobné jako v případě posouzení důkazních prostředků ve věci zprostředkovatelské činnosti Ing. O. Zprostředkovatelskou smlouvou ze dne 3.1.2004 se zprostředkovatel - společnost COMMERZ - pouze zavázal, že bude pro žalobce provádět akviziční a zprostředkovatelskou činnost s cílem umístování výrobků firmy RÖDERS na českém a slovenském trhu. Dodatky ke smlouvě měl být rozsah činnosti zprostředkovatele rozšířen o umístování výrobků firmy ONA, FANUC ROBODRILL,

CINNCINNATI a HARDINGE. Smlouvu ani její dodatky nelze bez dalšího považovat za důkaz toho, že ke zprostředkování také došlo. Faktury vystavené zprostředkovatelem rovněž nejsou důkazem činnosti zprostředkovatele. Důkazní prostředky navržené v odvolání (obchodní korespondence), které dle žalobce měly činnost zprostředkovatele prokazovat, žalobce ani na výzvu správce daně nepředložil. Žalobce dále na výzvu správce daně nedoložil, které konkrétní obchodní případy pro něj měla společnost COMMERZ zprostředkovat. Dále nepředložil doklady prokazující úhradu faktur od společnosti COMMERZ, ani další důkazní prostředky jím zvolené, které by prokázaly, že společnost COMMERZ pro něj jako zájemce skutečně prováděla akviziční a zprostředkovatelskou činnost. Správce daně tedy v souladu s obsahem spisového materiálu správně posoudil důkazní prostředky předložené žalobcem jako nedostačující, a tedy neprokazující jeho tvrzení uváděná při daňové kontrole, tj. že předmětné dodávky strojů byly uskutečněny za přičinění zprostředkovatele. Správce daně při daňové kontrole postupoval v úzké součinnosti s žalobcem; v průběhu řízení žalobce nijak neomezoval předkládat důkazní prostředky a vlastní návrhy.

Odvolací orgán dále uvedl, že se zabýval také sdělením žalobce (podání z 2.3.2009), že veškeré důkazní prostředky týkající se činnosti zprostředkovatelů, mimo již předložené zprostředkovatelské smlouvy, lze dohledat v účetních písemnostech, které žalobce z podnětu PCR předal znaleckému ústavu - společnosti VOX CONSULT, s.r.o., za účelem zpracování znaleckého posudku z oboru ekonomika, odvětví specializace účetnictví, finanční analýza, mzdy, ekonomika podniku, ceny a odhady. Podle obsahu předávacího protokolu žalobce uvedenému znaleckému ústavu předal 15 šanonů účetních písemností jako jsou faktury přijaté, faktury vydané, interní doklady, sklady apod. Z předávacího protokolu ani z jiných písemností souvisejících s předáním účetních písemností znaleckému ústavu nevyplývá, že obsahem těchto písemností měly být i takové důkazní prostředky, z nichž by bylo patrné, v čem konkrétně měla činnost zprostředkovatelů spočívat, v jakém rozsahu měla být tato činnost prováděna a jaké výstupy z ní měl žalobce obdržet. Proto samotný fakt, že žalobce výše uvedené účetní písemnosti týkající se roku 2006 předal znaleckému ústavu, a nemohl tak správci daně předložit jím požadované účetní doklady či jiné písemnosti, nemůže zvrátit závěr správce daně, že činnost předmětných zprostředkovatelů nebyla provedeným důkazním řízením prokázána.

Odvolací orgán uzavřel, že po přezkoumání odvolání v rozsahu požadovaném žalobcem dospěl k závěru, že odvolání není důvodné. Dle názoru odvolacího orgánu byl v daném případě skutkový stav zjištěn dostatečně spolehlivě, zjištění skutkového stavu, ze kterého správce daně vycházel, není v rozporu s obsahem spisového materiálu a věc byla správně posouzena i po právní stránce.

Dvěma samostatnými žalobami podanými u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení napadených rozhodnutí a vrácení věcí žalovanému k dalšímu řízení. Řízení o těchto žalobách byla u Městského soudu v Praze vedena pod sp. zn. 9 Ca 345/2009 a 9 Ca 346/2009. Při ústním jednání konaném dne 25.2.2013 soud rozhodl o spojení obou věcí ke společnému projednání s tím, že společné řízení o těchto žalobách bude nadále vedeno pod sp. zn. 9 Ca 345/2009. Původním žalovaným bylo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, které napadená rozhodnutí vydalo. Podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, nicméně Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu ke dni 1.1.2013 zaniklo a jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství. Od uvedeného data je tedy žalovaným v této věci Odvolací finanční ředitelství (§ 69 s.ř.s.).

V žalobách proti napadeným rozhodnutím žalobce namítl, že se zásadně neztotožňuje s názorem žalovaného, že neoprávněně zahrnul do daňově uznatelných nákladů daňové doklady, jimiž Ing. O. vyfaktoval žalobci na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 4.2.2002 provizi ve výši 7 % z objemu dodávek strojů uskutečněných v roce 2004 a 2005. V této smlouvě se Ing. O. zavázal, že bude vyvíjet zprostředkovatelskou a akviziční činnost směřující k tomu, aby žalobce měl příležitost uzavřít smlouvu a s cílem umístování výrobků firem CINCINNATI MACHINE, HARDINGE, TAKISAWA, SODIC a INTOS ŽEBRÁK na českém a slovenském trhu. Ing. O. v souladu se smlouvou o zprostředkování dodával žalobci kontakty na osoby (společnosti), které by mohly mít zájem o žalobcem nabízené výrobky nebo produkty. Pokud pak následně žalobce uzavřel příslušnou smlouvu s osobami zajištěnými Ing. O., náležela Ing. O. v souladu se smlouvou úplata ve výši 7 % z objemu dodávek strojů. Žalobce na tomto místě zdůraznil, že takováto výše provize není nijak nepřiměřená. Současný výklad žalovaného ohledně zprostředkovatelské činnosti dle názoru žalobce vede prakticky k popření institutu zprostředkování v praxi a při takovéto aplikaci práva nejde v podstatě žádnou zprostředkovatelskou činnost vůbec uskutečňovat. Dále se mělo jednat o daňové doklady, jimiž společnost COMMERZ vyfaktovala žalobci na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 3.1.2004 provizi ve výši 7 % z realizovaných dodávek strojů v roce 2005. Správcem daně byla zpochybněna oprávněnost uplatnění zprostředkovatelských služeb jako daňově účinného nákladu, a to zejména z důvodu, že žalobce údajně neprokázal, že k uzavření příslušných smluv došlo na základě výše zmíněných smluv o zprostředkování.

Žalobce v průběhu daňové kontroly vyvíjel maximálně možnou součinnost, aby byl skutkový stav řádně zjištěn a předložil řadu důkazů, které potvrzují a prokazují oprávněnost zahrnutí dotčených daňových dokladů do daňově účinných nákladů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jako důkazy předložil smlouvu o zprostředkování uzavřenou dne 4.2.2002 s Ing. O. jako zprostředkovatelem, dále účetní sestavy a účetní doklady prokazující zaúčtování předmětných účetních případů, výpisy z účtu žalobce č. 109461003/0400 vedeného u Živnostenské banky prokazující úhrady faktur za zprostředkování, faktury za prodej strojů, jejichž prodej byl zprostředkován Ing. O. včetně dokladů o jejich úhradě a dalších písemností souvisejících s jejich prodejem, vyjádření Ing. F.B., ředitele žalobce k otázce položené správcem daně při místním šetření dne 14.6.2007, výzvu k součinnosti třetích osob ze dne 17.4.2007, kterou žalobci zaslal Finanční úřad pro Prahu 6 ve věci daňového řízení probíhajícího u daňového subjektu Ing. O. a odpověď žalobce na tuto výzvu, exekuční příkaz ze dne 13.3.2007 vydaný Finančním úřadem pro Prahu 6 na dlužníka Ing. O. na němž je žalobce uveden jako poddlužník a vyznění Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 26.4.2007 o nabytí právní moci exekučního příkazu. Správce daně ale nevzal výše uvedené důkazy jako dostatečně prokazující naplnění zprostředkovatelské smlouvy uzavřené s Ing. O., což bylo žalobci sděleno při ústním jednání dne 11.7.2007. Pouze z důvodu zachování chodu firmy, kdy ze strany správce daně a Policie České republiky bylo neúměrně tlačeno na obchodní partnery žalobce, kteří z tohoto důvodu začali se žalobcem ukončovat dlouhodobé obchodní vztahy, se žalobce vyjádřil tak, že souhlasí s dodaním vyčíslených částek daně z příjmů a DPH s tím, že bude vymáhat vzniklou škodu právní cestou po Ing. O. K podpisu tohoto prohlášení zástupcem žalobce došlo jen ze strachu z likvidace společnosti s nadějí, že tím bude celá věc ukončena, a to po nátlaku ze strany pracovnice Finančního úřadu pro Prahu 5 a daňové poradkyně, kdy bylo žalobci ze strany Finančního úřadu pro Prahu 5 vyhrožováno provedením hloubkové kontroly nejen žalobce, ale právě i jeho obchodních partnerů, což by vedlo k totální likvidaci společnosti. Po podpisu tohoto prohlášení se však nátlak ze strany Finančního úřadu pro Prahu 5 začal stupňovat. Správce daně zahájil hloubkové kontroly u

obchodních partnerů žalobce a v současné době probíhají hloubkové kontroly již téměř u všech společností, jejichž statutárním orgánem je Ing. F. B. či Ing. J. B.

V průběhu odvolacího řízení byly dále žalobcem předloženy další důkazy prokazující naplnění zprostředkovatelské smlouvy uzavřené s Ing. O., a to kopie zprávy z jednání ze dne 25.2.2003 vyhotovená žalobcem a podepsaná jejím ředitelem Ing. F. B., jejímž obsahem je sdělení, že žalobce byl též den kontaktován Ing. Petrem O., který mu sdělil jméno zájemce o obráběcí stroje, kterou byla firma AJAX & BLUNDELL, a.s., dále kopie dopisu ze dne 15.9.2004 adresovaného firmě AJAX & BLUNDELL, a.s., v němž prodejní technik žalobce na základě jednání konaného předchozí den uvedené společnosti v příloze zasílá nabídku č. 1-2004088/H z 15.9.2004 stroje Hardinge VCM1000 s řídicím systémem Siemens 810D, objednávka č. OBVI 1-03061 ze dne 29.9.2004 na stroj VCM 1000 II vyhotovená žalobcem, adresovaná společnosti HARDINGE MACHINE TOOLS Ltd., kopie zprávy z jednání ze dne 22.9. vyhotovená žalobcem, v níž se hovoří o prodeji stroje VMC 1000 firmě AJAX, kopie objednávky č. 4000/322 ze dne 29.9.2004 vyhotovená firmou AJAX & BLUNDELL, a.s., adresovaná žalobci, kopie faktury č. FV 2004515 ze dne 30.9.2004 vystavená žalobkyní na odběratele AJAX & BLUNDELL, a.s., za prodej vertikálního obráběcího centra 1000 dle nabídky č. 1-2004088/H, kopie nabídky č. 1-2004044/H z 5.3.2003 pro zákazníka AJAX & BLUNDELL, a.s., na CNC revolverový soustruh Hardinge machina model TALENT 8/52 a další důkazní prostředky prokazující realizaci prodeje uvedeného CNC soustruhu odběrateli AJAX & BLUNDELL, a.s., v roce 2004 formou leasingového nájmu prostřednictvím společnosti ČSOB Leasing, a.s. Dále byly žalobcem předloženy úřední záznamy o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu jednatelky žalobce Ing. J. B. a Ing. F. B. a listiny dokládající, že Policie České republiky k objasnění skutečností důležitých pro trestní řízení přibrala znalecký ústav VOX CONSULT, s.r.o., k podání znaleckého posudku týkajícího se vedení účetnictví žalobce, že byl žalobce znaleckým ústavem požádán o předání dokladů z účetnictví za období r. 2002-2006 a že dne 18.11.2008 požadované doklady znaleckému ústavu předal. V probíhajícím odvolacím řízení byl dále žalobcem navržen důkaz svědeckými výpověďmi provedenými Policií České republiky, kdy byl žalovaný obeznámen s tím, že je žalobce nemá k dispozici, jelikož nebyly Policií České republiky svědkům ani žalobci vydány. Žalovaný měl možnost vyžádat si od Policie České republiky příslušný spis se svědeckými výpověďmi, což však neučinil a pouze odkázal na to, že žalobce neprokázal svoje tvrzení, což je vzhledem ke všem skutečnostem a nestandardnímu postupu Finančního úřadu pro Prahu 5 a žalovaného velmi zarážející.

K prokázání oprávněnosti uplatnění zprostředkovatelských služeb poskytnutých společností COMMERZ jako daňově účinného nákladu byla v průběhu odvolacího řízení předložena smlouva o zprostředkování uzavřená dne 3.1.2004 mezi žalobcem a společností COMMERZ jako zprostředkovatelem, přičemž žalovanému bylo sděleno, že ostatní doklady prokazující plnění z této zprostředkovatelské smlouvy lze dohledat v účetních písemnostech, které žalobce z podnětu Policie České republiky předal znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o., za účelem zpracování znaleckého posudku z oboru ekonomika, odvětví specializace účetnictví, finanční analýza, mzdy, ekonomika podniku, ceny a odhady. Žalobce totiž zmiňované dokumenty k dispozici neměl, když musel splnit svoji povinnost a předat veškeré písemnosti znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o.

Dle názoru žalobce správce daně a žalovaný v průběhu daňové kontroly a odvolacího řízení nedostatečně zjistili skutkový stav a dostatečně se nevypořádali s předloženými důkazy tím, že je nesprávně posoudili, nehledě na skutečnost, že v průběhu celého řízení vycházeli zejména ze spisu Finančního úřadu pro Prahu 6, před kterým byla prováděna kontrola

daňového subjektu Ing. O.. Pokud byly v účetnictví Ing. O. zjištěny jakékoli nedostatky, není a nemůže být tato skutečnost důkazem o tom, že nebylo na základě zprostředkovatelské smlouvy uzavřené mezi žalobcem a Ing. O. plněno, když žalobce žalovanému předal veškeré důkazy o tom, že právě na základě smlouvy o zprostředkování bylo plněno, což z předložených důkazů zcela zjevně vyplývá. V této souvislosti je dle žalobce nutné zdůraznit, že žalobce své povinnosti vždy řádně plnil, a to nejen vůči svým obchodním partnerům, ale i vůči Finančnímu úřadu pro Prahu 5. Jak vyplývá z podaného vysvětlení Ing. F. B. u Policie České republiky, k plnění ze zprostředkovatelské smlouvy uzavřené s Ing. O. docházelo tak, že žalobci předával kontakty na osoby, které by mohly mít zájem o jeho výrobky. K předání těchto kontaktů docházelo osobně, a to zejména z důvodu diskrétnosti. Další komunikace s těmito osobami dále probíhala již bez součinnosti Ing. O..

Žalobce dále namítl, že správce daně ve zprávě o provedené kontrole a ani žalovaný v rozhodnutí neuvádí, že bylo při kontrole provedené u obchodních partnerů (žalobce) zjištěno, že veškeré zboží, které jim bylo dodáno na základě zprostředkování Ing. O., bylo řádně dovezeno, procleno, vystaveny faktury a předávací protokoly a řádně odvedena daň z přidané hodnoty. V případě prokazování plnění ze zprostředkovatelské smlouvy uzavřené se společností COMMERZ nebylo u této společnosti nikdy správcem daně ani žalovaným provedeno žádné šetření, které by nasvědčovalo či vyvracelo pochybnosti správce daně o oprávněnosti uplatnění těchto zprostředkovatelských služeb jako daňově účinného nákladu a zprostředkovatel COMMERZ ani obchodní partneři žalobce, kteří byli zprostředkováni právě společností COMMERZ, nebyli nikdy správcem daně ani žalovaným jakkoli kontaktováni. Správce daně ani žalovaný se dále nevypořádali se skutečností, že znalecký ústav VOX CONSULT, s.r.o., který přezkoumával účetnictví žalobce na základě podnětu Policie České republiky, neshledal žádné nedostatky ve vedení účetnictví, které by nasvědčovaly trestnému činu zkrácení daně, poplatku či jiné podobné povinné platby, přičemž jednou z podmínek stanovených v Opatření Policie České republiky ČST: PSP-206/TČ-2008-97-ŠMID bylo i prověření dokumentů prokazujících skutečně provedené služby. Do dnešního dne nebylo Policií České republiky vzneseno obvinění ze spáchání tohoto trestného činu, a to z důvodu, že neexistují žádné důkazy, které by důvodně nasvědčovaly, že ke spáchání tohoto trestného činu došlo.

Žalobce označil za zcela nepochopitelný postup Finančního úřadu pro Prahu 5, který mu „vyhrožoval“ likvidací společnosti a neprofesionální aktivitu Policie České republiky, která rozesílala obchodním partnerům žalobce dopisy, kde jim byla sdělena skutečnost, že jednatelka žalobce Ing. J. B. je podezřelá ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Tyto dopisy byly zasílány dříve, než došlo k podání vysvětlení podezřelou ze spáchání tohoto trestného činu a v důsledku toho u žalobce došlo k odchodu mnoha jeho dlouholetých zákazníků, klíčových zaměstnanců a rozhodujících dodavatelů, což vedlo až k rozhodnutí valné hromady o vstupu žalobce do likvidace ke dni 1.8.2008.

Dle ustanovení § 31 odst. 4 ZSDP správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Vždy je však povinen provést navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. S ohledem na výše uvedené a na skutečnost, že byl správce daně a žalovaný seznámeni se skutečností, že byly Policií České republiky provedeny výslechy svědků, které však nebyly žalobcem ani přes výzvu získány a dále, že v účetních dokladech předaných znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o., se nacházejí další doklady prokazující plnění ze zprostředkovatelských smluv, se žalobce domnívá, že správce daně i žalovaný nedostatečně zjistili a nesprávně posoudili skutkový stav a nevyžádali si žalobcem

navržené důkazy, které žalobce nemohl bez svého zavinění sám předložit v probíhajícím daňovém řízení. Žalobcem dodatečně získané odpovědi obchodních partnerů na výše uvedené dopisy zasílané Policií České republiky dokazují, že někteří obchodní partneři žalobce s Ing. O. jednali a znají jej jménem, přičemž někteří neznají jména osob, které s nimi jménem žalobce jednaly, což nenasvědčuje skutečnosti, že se nejednalo právě o Ing. O.. S ohledem na tuto skutečnost je dle žalobce zarážející, že si správce daně ani žalovaný nevyžádal od Policie České republiky záznamy o provedených výsleších svědků ani odpovědi obchodních partnerů žalobce na dopisy Policie České republiky a stačilo jim pouze vyrozumění Policie České republiky, že osobu Ing. O. nikdo ze servisních techniků a manažerů prodeje žalobce ani obchodních partnerů nezná. Dle názoru žalobce tak nebyl skutkový stav, který vzal žalovaný za základ napadených rozhodnutí, dostatečně zjištěn, nemá oporu ve spise a vyžaduje doplnění. Z tohoto důvodu žalobce namítá, že napadená rozhodnutí jsou zcela nepřezkoumatelná.

V podání ze dne 24.2.2010, které bylo soudu doručeno dne 17.3.2010, žalobce soudu sdělil, že v součinnosti s nově zvoleným daňovým poradcem přistoupil k revizi postupu při dokazování v daňovém řízení a předložení dalších důkazních prostředků prokazujících uskutečnění přijatých zdanitelných plnění, a to v rámci odvolacího řízení, které v současné době probíhá u Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty č.j. 15251/09-1300-197319. Žalobce se domnívá, že důkazy předložené v rámci řízení u Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu jsou rozhodné i pro řízení vedené u Městského soudu v Praze a z tohoto důvodu doplňuje důkazy prokazující jeho tvrzení.

Pokud jde o zprostředkovatelskou činnost společnosti COMMERZ a Ing. O., správce daně a žalovaný se dle žalobce spokojili s tím, že osoba zprostředkovatele je osobou nedůvěryhodnou či nekontaktní a z tohoto důvodu neověřili zjišťované skutečnosti v účetnictví zprostředkovatele. Tato skutečnost však nemůže mít sama o sobě vliv na uznání odměny zprostředkovatele do daňově uznatelných nákladů. Žalobce nemůže nést odpovědnost za neplnění povinností zprostředkovatele vůči jeho místně příslušnému správci daně. Důležitá je spíše skutečnost, že zprostředkovatel je schopen vysvětlit konkrétní způsob výkonu své zprostředkovatelské činnosti. Z tohoto důvodu žalobce navrhl provést svědecké výpovědi osob, které zprostředkovatelskou činnost prováděly a které se podařilo žalobci zkontaktovat. Vedle již navržené svědecké výpovědi Ing. Petra O. se jedná o společnost COMMERZ, za kterou se žalobkyní jednal pan Jan Sládek. Po vzájemné dohodě se společností COMMERZ a po zproštění mlčenlivosti žalobce ze strany Ing. O., ke které byl žalobce zavázán na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 4.2.2002, jež také vedla k počáteční neochotě žalobce poskytnout konkrétnější důkazní prostředky směřující k identifikaci jeho odběratelů, předkládá žalobce soudu další důkazy, zejména písemnou korespondenci mezi žalobcem a společností COMMERZ, kterou měla k dispozici právě tato společnost, a Ing. O., prokazující, že skutečně došlo ke zprostředkovatelské činnosti Ing. O. a společnosti COMMERZ.

Žalobce dále uvedl, že problematiku poskytování služeb v oblasti zprostředkování řeší obchodní zákoník. Z hlediska vzniku nároku na provizi platí, že zprostředkovateli vzniká nárok na provizi, je-li uzavřena smlouva, jež je předmětem zprostředkování, ale obchodní zákoník výslovně připouští, že vyplývá-li ze smlouvy, že zprostředkovatel je povinen pouze obstarat pro zájemce příležitost uzavřít s třetí osobou smlouvu s určitým obsahem, vzniká zprostředkovateli nárok na provizi již obstaráním této příležitosti. Žalobce provizi za zprostředkování vyplácel zprostředkovateli pouze z každého realizovaného kontaktu tak, aby bylo vždy jednoznačně prokazatelné, že zprostředkováním obchodní příležitosti došlo také

k uskutečnění zdanitelných plnění žalobce. K výše uvedenému a ke skutečnosti, že správce daně a žalovaný vycházeli zejména ze spisu jiného finančního úřadu, který prováděl kontrolu u Ing. O., žalobce dále poukázal na rozhodnutí (blíže neoznačeného) soudu sp. zn. 30 Ca 204/2000, ve kterém je uvedeno: „*Nutno rovněž uvést, že neexistence účetnictví na straně dodavatele sama o sobě neprokazuje, že nedošlo ke zdanitelnému plnění. Pokud odběratel předloží příslušné své kompletní daňové doklady a prokáže fyzickou existenci předmětu zdanitelného plnění, není s odkazem na neexistenci účetnictví dodavatele opodstatněný závěr o faktické neexistenci zdanitelného plnění.*“

Žalobce v podání ze dne 24.2.2010 nově označil celou řadu důkazů, jejichž provedení navrhuje (výslech Jana Sládka, seznamy firem, které mají zájem o nákup obráběcích strojů, dopisy žalobce adresované společnosti COMMERZ, dopisy žalobce adresované Ing. O.ovi, zápisy z porad žalobce, dopis společnosti DETAIL CZ s.r.o. ze dne 5.3.2008 adresovaný Policii ČR) s tím, že z předložených důkazů je zřejmé, že správce daně i žalovaný neúplně zjistili skutkový stav a nepostupovali v souladu se zásadami důkazního řízení, zakotvenými v ustanovení § 31 ZSDP, protože nezjistili co nejúplněji všechny skutečnosti, které jsou rozhodné pro stanovení daňové povinnosti a zaměřili se pouze na skutečnosti v neprospěch žalobce, ačkoliv měli zkoumat a zjišťovat i skutečnosti svědčící v jeho prospěch.

Žalovaný navrhl, aby soud žaloby jako nedůvodné zamítl. Ve vyjádřeních k žalobám konstatoval, že správce daně při daňové kontrole poskytl žalobci dostatečnou součinnost, aby měl možnost prokázat oprávněnost zahrnutí částek z přijatých faktur od Ing. O. a od společnosti COMMERZ za zprostředkování obchodní činnosti do daňové účinných nákladů. Za tímto účelem správce daně rozhodnutím ze dne 9.7.2007 vyzval žalobce podle ustanovení § 16 odst. 2 písm. c) a e) a § 31 odst. 9 ZSDP, aby prokázal naplnění smlouvy o zprostředkování uzavřené s Ing. O. dne 4.2.2002 dle jednotlivých článků této smlouvy. Při ústním jednání, které se konalo dne 11.7.2007, žalobce uvedl, že na základě šetření FÚ Praha 5 a dalších zjištěných skutečností souhlasí z důvodu zachování chodu firmy a nepoškození svých významných dodavatelů a odběratelů s dodaněním vyčíslených částek ve výzvě č.j. 293669/07/005932/7177 a že tímto považuje povinnost uloženou v této výzvě za splněnou. Do ukončení daňové kontroly žalobce v této věci již nepodával žádná vyjádření a nepředkládal žádné důkazní prostředky, kterými by prokázal, že ke zprostředkování fakticky došlo. Důkazní prostředky předložené žalobcem při kontrole a při místních šetřeních, která daňové kontrole předcházely, prokazovaly pouze to, že dodávky strojů, jejichž prodej měl být zprostředkován Ing. O., se uskutečnily, že odběratelé provedli úhrady za dodávku strojů, že došlo k podpisu zprostředkovatelské smlouvy, že s odkazem na zprostředkovatelskou smlouvu Ing. O. vystavoval faktury a že tyto faktury byly žalobcem hrazeny. Předložené důkazní prostředky nijak neprokazovaly, že Ing. O. pro žalobce skutečně vyvíjel zprostředkovatelskou činnost a že dodávky strojů se uskutečnily právě za přispění zprostředkovatele. Protože správce daně měl také na základě výsledku dožádání u správce daně místně příslušného společnosti COMMERZ pochybnosti o tvrzení žalobce, že mu společnost COMMERZ poskytovala zprostředkovatelské služby deklarované na výše uvedených fakturách, vyzval žalobce rozhodnutím č.j. 8511/08/005932/7177 ze dne 11.1.2008, aby ve lhůtě stanovené výzvou prokázal oprávněnost zahrnutí částek z přijatých faktur od společnosti COMMERZ za zprostředkování obchodní činnosti do daňově uznatelných nákladů, aby předložil smlouvu o zprostředkování uzavřenou se společností COMMERZ a aby prokázal její naplnění dle jednotlivých článků smlouvy. Žalobce ve stanovené lhůtě, ani dodatečně, na výzvu nereagoval a povinnosti v ní uložené nesplnil. Důkazní prostředky, které ve věci zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ předložil, pouze potvrzovaly vystavení faktur zprostředkovatelem a že o částkách uvedených

na fakturách žalobce účtoval. Tyto důkazní prostředky se však nestaly důkazem poskytnutí fakturovaných zprostředkovatelských služeb, neboť samy o sobě nijak neprokazovaly faktickou činnost zprostředkovatele. Správce daně tedy nepochybil, jestliže žalobci zvýšil základ daně z příjmů právnických osob za rok 2004 a 2005 o částky, které mu byly uvedenými daňovými subjekty vyfakturovány jako nárok na zaplacení provize ze zprostředkovatelské činnosti, kterou tyto subjekty měly pro žalobce provádět. Žalobce teprve až v podání z 9.6.2008, kterým na výzvu správce daně doplnil chybějící zákonné náležitosti odvolání (tj. po ukončení daňové kontroly a vystavení dodatečných platebních výměrů na základě výsledků provedené daňové kontroly), navrhl ve věci zprostředkovatelské činnosti Ing. O. předložit správci daně na vyžádání výsledky svědků podané v rámci šetření policie PCR, o nichž se v odvolání vyjádřil, že je schopen je předložit. Ke zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ doložil smlouvu o zprostředkování ze dne 3.1.2004 a dodatky č. 1 až 3 k této smlouvě. Dále žalobce uvedl, že zprostředkovatelskou činnost společnosti COMMERZ lze doložit množstvím obchodní korespondence a prokázáním realizace jednotlivých zprostředkovaných obchodů. Další důkazní prostředky žalobce předkládal v podáních doručených žalovanému dne 15.12.2008 a 14.1.2009, kterými doplňoval údaje svého odvolání. Správce daně rozhodnutím č.j. 1052/09/005932107177 ze dne 9.1.2009 vyzval žalobce podle ustanovení § 48 odst. 6 a § 31 odst. 9 ZSDP mj. k tomu, aby předložil důkazní prostředky navržené v doplnění odvolání z 9.6.2008, popřípadě aby předložil jakékoliv jiné jím zvolené důkazní prostředky, kterými by prokázal, že Ing. O. a společnost COMMERZ pro žalobce jako zájemce skutečně vyvíjeli zprostředkovatelskou činnost, tj. aby prokázal spojitost mezi jednotlivými obchody (prodej strojů) a činností zprostředkovatelů. Důkazní prostředky, které žalobce předložil správci daně v průběhu odvolacího řízení na výzvu nebo v doplněních odvolání, nebyly důkazním řízením osvědčeny za důkazy prokazující činnost zprostředkovatele. V podání datovaném dnem 25.2.2009, kterým v prodloužené lhůtě reagoval na výzvu správce daně, žalobce mj. uvedl, že je připraven poskytnout správci daně kontaktní informace na osoby, které byly či jsou klienty žalobce díky externím spolupracovníkům, což má plynout z doložených obchodních dokumentů, a že připraví a zašle finančnímu úřadu seznam svědků, kteří potvrdí tvrzení žalobce uvedená v průběhu šetření. V daném případě leželo podle ustanovení § 31 odst. 9 ZSDP důkazní břemeno na žalobci. Podle názoru žalovaného byla žalobci jak v průběhu daňové kontroly, tak i v odvolacím řízení poskytnuta potřebná součinnost, aby měl možnost předkládat důkazní prostředky, k jejichž předložení byl vyzván. Namísto toho, aby na výzvu správce daně č.j. 1052/09/005932107177 ze dne 9.1.2009 vydanou v odvolacím řízení ve stanovené lhůtě předložil požadované důkazní prostředky prokazující faktickou činnost zprostředkovatele, podával žalobce návrhy, že je připraven, resp. že teprve připraví a zašle kontakty na blíže nespecifikované osoby, které by svědčily v jeho prospěch. Výzvy, které správce daně vydal jak v průběhu daňové kontroly, tak v odvolacím řízení, byly přitom formulovány srozumitelně a je z nich jednoznačně zřejmé, jaké konkrétní skutečnosti měl žalobce prokázat. Od projednání výsledků odvolacího řízení (protokol o ústním jednání č.j. 231342/09/005932107177 ze dne 12.5.2009) do vydání rozhodnutí o odvolání žalobce již údaje svého odvolání nedoplňoval ani nepozměňoval, ač tak podle ustanovení § 48 odst. 7 ZSDP učinit mohl. Vzhledem k tomu, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, žalovaný napadenými rozhodnutími odvolání žalobce zamítl.

Žalovanému není z obsahu žaloby zřejmé, co přesně žalobce míní současným výkladem žalovaného ohledně zprostředkovatelské činnosti a proč by výklad žalovaného měl vést k popření institutu zprostředkování. Ze žaloby lze pouze dovodit, že žalobce má za to, že důkazními prostředky, které předložil správci daně při daňové kontrole, prokázal, že pro něj Ing. O. formou předávání kontaktů na osoby, které by mohly mít zájem o žalobcem nabízené

výrobky, vyvíjel zprostředkovatelskou činnost a následně uzavřené smlouvy s osobami, které měl Ing. O. vyhledat, jsou dostatečným důkazem o činnosti zprostředkovatele. S tímto názorem žalovaný nesouhlasí. Vzhledem k tomu, že žalobce zahrnul do daňových nákladů, tedy i do základu daně, částky, které jsou předmětem sporu, byl podle zákona povinen prokázat souvislost vynaloženého výdaje s příslušnými výnosy, tj. že bez vynaložení tohoto výdaje by očekávaných výnosů nedosáhl. Nepostačuje tedy, jestliže žalobce prokázal pouze skutečnost, že předmětné částky zprostředkovateli uhradil, či že se dodávky strojů uskutečnily, pokud provedeným důkazním řízením není prokázána faktická činnost zprostředkovatele. Tu podle názoru žalovaného žalobce neprokázal. Pouhé předání kontaktu, který je získán např. na internetu, bez dalšího, tj. např. bez znalosti prostředí firmy, jejích potřeb, jejích dlouhodobých cílů aj., nelze pokládat za provádění akviziční a zprostředkovatelské činnosti, neboť samo o sobě ještě nevytváří příležitost k uzavření určité smlouvy s třetí osobou ve smyslu ustanovení § 642 obchodního zákoníku. Nelze také přehlédnout, že dohodnutá výše odměny za provádění akviziční a zprostředkovatelské činnosti nebyla zanedbatelná (7 % z objemu uskutečněných obchodů). V takovém případě by výše odměny za tuto formu akviziční a zprostředkovatelské činnosti nebyla adekvátní, neboť by zde byl zjevný nepoměr mezi hodnotou vzájemných plnění jako podstatného znaku úplatných úkonů.

Z obsahu spisového materiálu, který měl žalovaný v odvolacím řízení k dispozici, nelze nijak dovodit, že tvrzení žalobce o možném nátlaku či vyhrožování ze strany správce daně jsou pravdivá. Rovněž z obsahu protokolu o ústním jednání ze dne 11.7.2007, který žalobce uvedl jako důkaz, nelze ověřit pravdivost těchto tvrzení. Na str. 4 protokolu je pouze zaznamenáno vyjádření žalobce k výzvě č.j. 293669/07/005932/7177 ze dne 9.7.2007 a souhlas žalobce s dodaním předmětných částek. Odvolací spis neobsahuje žádná podání žalobce, v nichž by uplatnil námitky proti postupu pracovníka správce daně, že je na něj ze strany správce daně činen nátlak, v čem konkrétně měl nátlak spočívat a že mu bylo vyhrožováno kontrolou jeho obchodních partnerů. Podle žalovaného je ze spisu naopak zřejmé, že zjištění správce daně jsou nezávislá na řízeních vedených u jiných daňových subjektů. Správce daně v rámci daňové kontroly i v odvolacím řízení prováděl dokazování v souladu s ustanovením § 31 ZSDP a přitom postupoval v úzké součinnosti se žalobcem.

K námitce žalobce, že v průběhu odvolacího řízení mj. navrhl důkaz svědeckými výpověďmi provedenými PČR, přičemž žalovaného obeznámil s tím, že je nemá k dispozici, a žalovaný měl tak možnost vyžádat si u policie příslušný spis se svědeckými výpověďmi, což však neučinil, žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že výzvou ze dne 9.1.2007, kterou správce daně vydal v odvolacím řízení, byl žalobce srozumitelným způsobem vyzván v reakci na jeho tvrzení uváděná v doplnění odvolání podaném dne 9.6.2008, aby ve stanovené lhůtě doložil jím navrhované důkazní prostředky, o kterých tvrdil, že *je schopen je předložit*. Touto výzvou byla žalobci opětovně dána možnost předkládat důkazní prostředky prokazující jím tvrzené skutečnosti, že Ing. O. pro žalobce jako zájemce fakticky vyvíjel zprostředkovatelskou činnost, tedy že existuje spojitost mezi jednotlivými obchody (prodej strojů) a činnostmi zprostředkovatele. Namísto toho, aby ve stanovené lhůtě předkládal důkazní prostředky prokazující dokazované skutečnosti, žalobce pouze uváděl, že je připraven anebo že připraví a zašle kontaktní informace na osoby, které by mohly svědčit v jeho prospěch. Ze žádného jeho podání jednoznačně nevyznělo, např. které konkrétní osoby k podání svědecké výpovědi navrhuje, resp. které konkrétní listiny si správce daně má vyžádat ze spisu vedeného u Policie České republiky. Pokud žalobce svědecké výpovědi provedené Policií České republiky neměl k dispozici, jak nyní tvrdí, nic mu nebránilo v tom, aby tyto osoby navrhl jako svědky v daňovém řízení. Navíc svědecká výpověď učiněná podle ZSDP má pro

daňové řízení vyšší důkazní sílu, neboť svědek je při ní poučen podle ustanovení § 8 ZSDP a daňový subjekt má podle ustanovení § 16 odst. 4 písm. e) téhož zákona právo být přítomen výsledku svědka a klást mu doplňující otázky.

K námitce týkající se nemožnosti předložit důkazní prostředky z důvodu předání účetnictví znaleckému ústavu žalovaný uvedl, že úkolem znaleckého ústavu bylo posoudit, zda účetnictví žalobce bylo vedeno v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména zda žalobce účtoval o všech fakturách vydaných Ing. O.em. Ze žádosti, ve které znalecký ústav specifikoval, které účetní písemnosti mu má žalobce předat (příloha podání z 2.3.2009), a to i případně v elektronické podobě, je zřejmé, že se jedná např. o faktury vydané, faktury přijaté, interní doklady, bankovní doklady apod.

Žalovaný má za to, že se vypořádal se všemi odvolacími námitkami, v rozhodnutí o odvolání uvedl veškeré důkazní prostředky, které žalobce předložil, a uvedl také důvody, proč tyto nebyly osvědčeny jako důkaz. Skutkový stav, který byl zjištěn, pokládá žalovaný za dostatečný pro posouzení věci. Žalobce byl dvakrát vyzván, aby prokázal naplnění smlouvy o zprostředkování, kterou uzavřel s Ing. O.. Žalobci tak byly vytvořeny podmínky, aby měl možnost v souladu s § 2 odst. 9 ZSDP předkládat důkazní prostředky, a tím prokazovat svá tvrzení o faktickém uskutečnění plnění ze zprostředkovatelské smlouvy, tedy i o správnosti jím vykázaného základu daně. Není povinností správce daně, neunese-li daňový subjekt své důkazní břemeno, aby za něj vyhledával důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch. Takovým postupem by daňová kontrola postrádala svůj význam a smysl. Podle ustanovení § 16 odst. 1 věty první ZSDP daňovou kontrolou pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Důkazní břemeno týkající se toho, co tvrdí sám daňový subjekt, leží výhradně na něm (§ 31 odst. 9 a § 16 odst. 2 písm. e) ZSDP). Nepředložil-li žalobce důkazní prostředky, kterými by svá tvrzení ohledně jeho daňové povinnosti prokázal, nelze to přičítat k tíži správce daně a žalovaného, neboť bylo na žalobci, zda a jaké důkazní prostředky předloží. Ze spisu je také zřejmé, že daňové řízení u žalobce bylo vedeno nezávisle na výsledcích řízení u jiných daňových subjektů.

Co se týče úředních záznamů o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu paní Ing. J. B. a pana Ing. F. B., které žalobce předložil v odvolacím řízení, s jejich hodnocením správce daně seznámil žalobce dne 12.5.2009 při ústním jednání zaznamenaném v protokolu o ústním jednání č.j. 231342/09/005932107177, v němž jsou uvedeny důvody, pro které tyto důkazní prostředky nebyly osvědčeny za důkazy prokazující činnost zprostředkovatele. Ke stejnému závěru jako správce daně dospěl i žalovaný při přezkumu odvolání. Žalovaný k těmto důkazním prostředkům dodává, že úřední záznam o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu, který nemá povahu neodkladného nebo neopakovatelného úkonu, má sloužit státnímu zástupci a obviněnému ke zvážení návrhu, aby osoba, která takové vysvětlení podala, byla vyslechnuta jako svědek, a soudu k úvaze, zda takový důkaz provede. Nestanoví-li trestní řád jinak, úřední záznam nelze v řízení před soudem použít jako důkaz a je-li ten, kdo podal vysvětlení, později vyslýchán jako svědek nebo jako obviněný, nemůže mu být záznam přečten, nebo jinak konstatován jeho obsah. Podle trestního řádu se tedy jedná o nepřijatelný důkaz, který byl pořízen před zahájením trestního řízení. Ve smyslu ZSDP obsahuje-li takový důkazní prostředek pouze tvrzení, jejichž obsah nebyl provedeným důkazním řízením prokázán, nelze jim přikládat žádnou důkazní sílu.

Okolnost, že žalobce uskutečňoval dodávky strojů, že z těchto dodávek měl příjmy a že z dodávek přiznal daň z přidané hodnoty, nepochybně ani správce daně, ani žalovaný. Zpochybňována byla pouze ta skutečnost, že Ing. O. měl některé uskutečněné dodávky zprostředkovat. Ze spisového materiálu je dále zřejmé, že správce daně dne 3.9.2007 dožádal správce daně místně příslušného společnosti COMMERZ, aby u tohoto daňového subjektu provedl místní šetření za účelem zjištění, zda daňový subjekt vystavil faktury č. 11310/05, č. 12510/05 a č. 12710/05 a zda skutečně došlo k uskutečnění zdanitelného plnění dle uvedených faktur. Dožádaný správce daně požadované úkony neprovedl z toho důvodu, že společnost COMMERZ je nekontaktní. Již tato skutečnost postačuje k tomu, že správce daně měl pochybnosti, zda se plnění deklarovaná na fakturách vystavených společností COMMERZ uskutečnila. Proto dne 11.1.2008 rozhodnutím č.j. 8511/08/005932/7177 vyzval žalobce, aby mj. prokázal plnění dle jednotlivých článků zprostředkovatelské smlouvy, kterou uzavřel se společností COMMERZ. V daném případě tedy důkazní břemeno leželo na žalobci, nikoli na správci daně.

K námitce žalobce, že se správce daně ani žalovaný nevypořádali se skutečností, že znalecký ústav VOX CONSULT, s.r.o., neshledal žádné nedostatky ve vedení jeho účetnictví, které by nasvědčovaly trestnému činu zkrácení daně, poplatku či jiné podobné povinné platby, žalovaný poznamenal, že znalecký ústav měl zejména posoudit, zda účetnictví žalobce je vedeno v souladu se zákonem o účetnictví a zda žalobce o fakturách vystavených Ing. O. účtoval. Dále pak měl znalecký ústav mj. sestavit do tabulky k jednotlivým fakturám vystaveným Ing. O. dokumenty prokazující skutečné provedení služby. Vzhledem k tomu, že příloha č. 4 předávacího protokolu, kterým bylo účetnictví žalobce předáno znaleckému ústavu, obsahoval pouze seznam šanonů s účetní agendou, jako např. faktury vydané, faktury přijaté, interní doklady, banku apod., žalovaný nepředpokládá, že znalecký ústav měl k dispozici jiné důkazní prostředky, než jaké byly obsahem daňového spisu. Ani sám žalobce neuvedl, o jaké konkrétní důkazní prostředky, mimo účetnictví, které předal znaleckému ústavu, se mělo jednat a jaké skutečnosti měly tyto důkazní prostředky prokazovat. Samotný fakt, že žalobce měl faktury vystavené Ing. O. zahrnuté ve svém účetnictví, ještě neprokazuje, že tyto faktury byly vystaveny na základě skutečně provedených služeb. Formálně bezvadné doklady se všemi požadovanými náležitostmi totiž nepostačují k prokázání uskutečnění transakce v nich deklarované, má-li správce daně o jejím uskutečnění pochybnosti. Z tohoto důvodu ani znalecký posudek (který žalobce nepředložil) nelze pokládat za dostatečný důkaz, který by stačil k závěru, že zprostředkovatel fakticky vykonával činnosti deklarované na jím vystavených fakturách.

Žalovaný dále uvedl, že k námitce týkající se údajného vyhrožování žalobci ze strany správce daně se již vyjádřil. Postup Policie České republiky ve věci podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně u žalobce není žalovanému znám. Správce daně i žalovaný v daňovém řízení postupovali v rozsahu působnosti ZSDP, zejména ustanovení § 1 odst. 2 tohoto zákona, který pod správou daně rozumí i právo kontrolovat daňové subjekty při plnění jejich povinností ve stanovené výši a době.

Žalovaný nesouhlasí se žalobcem, že neprovedl ty důkazní prostředky, které žalobce navrhl. Žalobce v žalobě nijak nekonkretizuje, ve kterých svých podáních tyto návrhy učinil. Podle zjištění žalovaného se žalobce ve svých podáních pouze neurčitě vyjadřoval, že nějaké důkazní prostředky, které by mohly svědčit v jeho prospěch, mohou existovat. aniž by je jakkoli konkretizoval. Např. v odpovědi na výzvu správce daně, vydanou v odvolacím řízení dne 9.1.2009, žalobce reagoval sdělením, že teprve „připraví a zašle“ seznamy nebo kontakty na osoby, které potvrdí tvrzení žalobce uváděná v průběhu šetření. Také z dalšího vyjádření

žalobce uvedeného v tomtéž podání, že „je připraven“ poskytnout další kontaktní informace na osoby, které byly či se staly klienty díky žalobcovým externím spolupracovníkům, nelze dovodit, zda by tyto osoby i v případě, pokud by žalobce jejich seznam poskytl, vůbec zprostředkovatelskou činnost Ing. O. potvrdily, neboť, jak žalobce dále uvádí, zásluhy těchto externích spolupracovníků jsou zřejmé z doložených obchodních dokumentů (pozn.: z realizace dodávek strojů).

Důkazní prostředky - dopisy obchodních partnerů žalobce, které žalobce dodatečně předložil soudu, pokládá žalovaný pro posouzení věci za nerozhodující, neboť při přezkoumání odvolání vycházel ze skutkového stavu, který tu byl ke dni vydání rozhodnutí o odvolání. Navíc tyto dopisy adresované Policii České republiky svou povahou obsahují pouze prohlášení obchodních partnerů žalobce, zda Ing. O. znají nebo neznají či zda s ním přišli při vyjednávání obchodních případů do styku. Prohlášení, a to i čestné, ZSDP za důkazní prostředek nepovažuje, neboť jím nelze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti. Svým charakterem je prohlášení pouhým tvrzením, což snižuje jeho důkazní hodnotu. Co je důkazním prostředkem, upravuje ustanovení § 31 odst. 4 ZSDP. Jako důkaz lze použít např. svědeckou výpověď, znalecký posudek, veřejnou listinu, protokoly a úřední záznamy o místním šetření apod. Na základě shora uvedeného je žalovaný toho názoru, že skutkový stav, ze kterého při rozhodování vycházel, byl zjištěn dostatečně, má oporu ve spisu, že věc byla správně právně posouzena, že skutkový stav nevyžaduje doplnění a že jeho rozhodnutí nejsou nepřezkoumatelná.

K podání žalobce ze dne 17.3.2010 (správně ze dne 24.2.2010) žalovaný podotkl, že jestliže žalobce do vydání rozhodnutí o odvolání neposkytl správci daně potřebnou součinnost a neoznačil konkrétní osoby, jejichž výslech požadoval, resp. nepředložil relevantní důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v průběhu kontroly, má žalovaný za to, že daňové řízení nebylo zatíženo vadou, která by měla za následek nezákonnost jím vydaných rozhodnutí. Žalobce měl dostatek prostoru a zákonných možností doplňovat řízení o další důkazní prostředky. Že těchto možností nevyužil, nelze přičítat k tíži správce daně ani žalovaného.

V replikách k vyjádřením žalovaného žalobce uvedl, že správce daně i žalovaný vychází z přesvědčení, že doklad o uskutečnění zdanitelného plnění, byť se všemi zákonem vyžadovanými náležitostmi, nemůže být podkladem pro uznání nároku na odpočet dle ustanovení § 24 zákona o daních z příjmu, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je deklarováno. Žalobci je vytýkáno nepředložení důkazů, kterými by bylo faktické uskutečnění zdanitelného plnění prokázáno. Vzhledem k tomu, že se jednalo o zprostředkovatelskou činnost, není dle postoje správce daně a žalovaného možný jiný důkaz, než výslech se správcem daně nespolupracujícího jednatele společnosti COMMERZ, případně prohlášení zprostředkovaných obchodních partnerů. Správce daně tak v podstatě po zjištění, že účetní doklad byl vystaven nekontaktním subjektem, jednoznačně dospěl k závěru, že zprostředkovatelská činnost uskutečněna společností COMMERZ nebyla. Žalobcem navrhované dopisy od obchodních partnerů si od policie nevyžádal. Správce daně ani žalovaný nevzal v úvahu, že daňový doklad nebyl vystaven neexistujícím subjektem, kdy by bylo možné dovodit, že neexistující subjekt nemohl vystavit platný doklad. Zprostředkovatelem byl subjekt, který byl zapsán v obchodním rejstříku, vykonává obchodní činnost a plnil své povinnosti u svého správce daně.

Z důvodu neuznání odpočtu daně z výše uvedených daňových dokladů vystavených společností COMMERZ ve výši 188.186,- Kč, byl správcem daně vydán dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2005 ze dne 25.3.2008,

č.j. 132789/08/005511/7022. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, na základě kterého jej žalovaný rozhodnutím ze dne 15.3.2011, č.j. 3153/11-1300-107319 zrušil a doměřovací řízení zahájené daňovou kontrolou dne 3.7.2007 zastavil. Jedná se přitom o stejné daňové doklady, které dle názoru žalovaného žalobce neoprávněně zahrnul do daňově účinných nákladů, a z tohoto důvodu mu dodatečně doměřil daň z příjmu. Žalobce se domnívá, že není logické ani spravedlivé, aby tyto doklady bylo možné uznat jako podklad pro odpočet podle ustanovení § 19 odst. 1 a 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ale nikoli jako daňově účinné náklady dle ustanovení § 24 zákona o daních z příjmů.

Žalobce nesouhlasí s argumentací žalovaného, že v daném případě byla zcela neadekvátně dohodnuta výše odměny za provádění akviziční a zprostředkovatelské činnosti. Pokud by byla odměna vyplácena jen za zprostředkování možnosti uzavření kupní smlouvy, pak by byl tento argument na místě, ale v tomto případě byla odměna vyplácena pouze z objemu obchodů, které byly uskutečněny na základě předaných kontaktů. V žádném případě nebyla Ing. O.ovi ani jiné osobě vyplacena provize pouze za předání kontaktu, ta byla vyplacena pouze v případě, kdy byl následně s takto získaným klientem uzavřen obchod. Žalobce též nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že prohlášení, a to i čestné, ZSDP nepovažuje za důkazní prostředek, neboť jím nelze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a že svým charakterem je prohlášení pouhým tvrzením, což snižuje jeho hodnotu. Dle názoru žalobce nejsou v ustanovení § 31 odst. 4 ZSDP důkazní prostředky uvedeny taxativním výčtem, jak naznačuje žalovaný, ba naopak v tomto ustanovení je uvedeno, že „jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy“. Proto žalobce nevidí důvod pro odmítnutí čestných prohlášení, která mají povahu tvrzení (stejně jako svědecké výpovědi) jako důkazů v rámci daňového řízení.

Žalobce v replice uzavřel, že žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem a v něm vyslovenou zásadou materiální pravdy tak, aby daňové řízení směřovalo ke správnému a úplnému zjištění daňových povinností a tedy vydání spravedlivého rozhodnutí založeného na pravdivě zjištěném skutkovém stavu věci, ale postupoval tak, jako by řízení bylo ovládáno pouze a jen zásadou formální pravdy bez ohledu na materiálně správné vyměření daně a stanovení její výše.

Žalovaný reagoval na repliky žalobce vyjádřením ze dne 1.6.2012, v němž uvedl, že nesouhlasí s názorem žalobce, že správce daně po zjištění, že účetní doklad byl vystaven nekontaktním subjektem, dospěl k závěru, že zprostředkovatelská činnost nebyla společností COMMERZ uskutečněna. Takový závěr neučinil ani správce daně, ani žalovaný. Důkazní břemeno o faktickém naplnění zprostředkovatelské smlouvy leželo na žalobci, a bylo tedy na něm, aby prokázal, že předmětný výdaj skutečně vynaložil. Doklady, i když jsou vystaveny existujícím subjektem a mají všechny požadované náležitosti, nemohou být samy o sobě zpravidla použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li i jinak prokázáno, že k jejímu uskutečnění skutečně došlo. V daném případě měl správce daně důvodné pochybnosti o činnosti zprostředkovatele, neboť dožádaným správcem daně bylo zjištěno, že společnost COMMERZ je nekontaktní. Proto byl žalobce výzvou č.j. 8511/08/005932/7177 ze dne 11.1.2008 vyzván, aby mj. prokázal naplnění smlouvy o zprostředkování uzavřené se společností COMMERZ. Na základě provedeného důkazního řízení žalovaný, stejně jako správce daně, dospěl k závěru, že žalobce toto své důkazní břemeno neunesl. Bylo na žalobci, aby skutečnosti vyplývající z podaného daňového přiznání

správce daně doložil (prokázal). Správce daně není povinen vyhledávat za žalobce důkazní prostředky svědčící ve prospěch jím použitých tvrzení.

Daňové řízení týkající se daně z příjmů právnických osob bylo vedeno jako samostatné daňové řízení. Jestliže žalobce další důkazní prostředky předkládal až v rámci odvolacích řízení vedených ve věci dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2005 poté, co již bylo rozhodnuto o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2005, nemá to dle mínění žalovaného vliv na toto již ukončené daňové řízení, neboť žalovaný rozhodoval o odvolání na základě skutkového stavu zjištěného v souladu se ZSDP ke dni rozhodnutí.

Žalovaný dále uvedl, že argumentaci o neadekvátnosti výše odměny za provádění akviziční a zprostředkovatelské odměny žalobce zcela vytrhl z kontextu jeho vyjádření k žalobě. Žalovaný nad rámec svého vyjádření k jednotlivým žalobním námitkám pouze v obecné rovině uvedl, že pouhé předání kontaktu získaného např. z internetu bez znalosti prostředí firmy, jejích potřeb, dlouhodobých cílů aj. nepokládá za provádění akviziční a zprostředkovatelské činnosti, neboť to samo o sobě ještě nevytváří příležitost k uzavření určité smlouvy s třetí osobou ve smyslu ustanovení § 642 zákona obchodního zákoníku. Proto žalovaný uvedl, že za předpokladu takovéto formy akviziční a zprostředkovatelské činnosti pokládá odměnu ve výši 7 % z objemu uskutečněných obchodů za neadekvátní.

K čestnému prohlášení coby důkaznímu prostředku v daňovém řízení se dle žalovaného již vyjádřil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku č.j. 1 Afs 77/2005 - 43 ze dne 24.5.2006 publikovaném ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 2/2007 pod č. 1049), ve kterém uvedl: „Čestné prohlášení (§ 39 správního řádu) se v obecném správním řízení může stát podkladem pro rozhodnutí, i když není důkazním prostředkem; zákon ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, naproti tomu čestné prohlášení nezná a správní řád se v daňovém řízení nepoužije (§ 99 zákona o správě daní a poplatků). V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud shrnul, že čestným prohlášením nemůže být nikdy proveden důkaz; skutečnost jím nemůže být prokázána - pouze osvědčena.

V podání ze dne 13.8.2012 žalobce opětovně nesouhlasil s názorem žalovaného, že neunesl důkazní břemeno týkající se skutečnosti, že pro něj společnost COMMERZ vykonávala zprostředkovatelskou činnost. Žalobce dle svého přesvědčení navrhl žalovanému dostatek důkazů, které by v případě, že by byly provedeny, prokázaly uskutečnění zprostředkovatelské činnosti společností COMMERZ. Žalobce k prokázání svých tvrzení navrhl provedení důkazů všemi dokumenty, které se týkaly zprostředkovatelské činnosti společnosti COMMERZ, které však žalobce v daný moment neměl k dispozici, a proto žalovaného odkázal na znalecký ústav VOX CONSULT, s.r.o., kde se veškeré dokumenty nacházely, aby si je od tohoto ústavu vyžádal a k důkazu je provedl. Žalovaný však takto navržené důkazy bez odůvodnění neprovedl ani se jimi jinak nezabýval, čímž došlo k porušení § 31 odst. 4 ZSDP, dle kterého správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, přičemž je povinen vždy provést navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. Nečinnost žalovaného, který bezdůvodně neprovedl žalobcem navržené důkazy, nemůže jít k tíži žalobce a nemůže být ani zaměňována za neunesení důkazního břemene ze strany žalobce.

Při ústním jednání před soudem setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích. Žalobce prostřednictvím svého právního zástupce k věci samé uvedl, že v průběhu daňového

řízení předložil dostatek důkazů, které prokazují zprostředkovatelskou činnost. Jednalo se o zprostředkovatelské smlouvy, daňové doklady a výpisy z účtu o proplacení faktur Ing. O.ovi. Žalobce se domnívá, že těmito důkazy přenesl důkazní břemeno na správce daně, na kterém pak bylo, aby uvedl a náležitě odůvodnil, z jakého důvodu považuje předložené údaje a důkazní prostředky žalobce za nepravdivé a neodpovídající skutečnému stavu věci. Správce daně přitom nemohl vycházet jen ze zjištění učiněného u Finančního úřadu pro Prahu 6, které bylo jediným podkladem pro rozhodnutí o dodanění žalobce. I když Ing. O. zemřel, protokoly o ústním jednání na Finančním úřadu pro Prahu 6, které byly pořízeny v rámci daňové kontroly ve vztahu k daňovému subjektu Ing. O.ovi, potvrdily zprostředkovatelskou činnost tohoto subjektu pro žalobce. Protokoly uvádějí, že Ing. O. měl nedoplatky na dani ve značné výši dosahující cca. 40 000 000 Kč, nicméně také potvrzují, že žalobce nebyl jediným subjektem, se kterým Ing. O. obchodoval a pro který vyvíjel zprostředkovatelskou činnost. Je zde řada dalších osob a společností, pro které Ing. O. pracoval. Žalobce má za to, že je na místě vyžádat si důkazy prokazující, jakým způsobem postupovali jiní správci daně při posuzování činnosti Ing. O. vůči těmto dalším subjektům. Za tímto účelem předložil soudu protokol z ústního jednání Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 2.5.2007, v němž jsou uvedeny další osoby a společnosti, pro které měl Ing. O. rovněž vyvíjet zprostředkovatelskou činnost, a dále protokoly o ústních jednáních s daňovým subjektem Ing. O. z 31.5.2007, 14.6.2007, 28.6.2007 a 29.6.2007. Dále uvedl, že závěry správce daně a žalovaného kromě výsledku zjištění Finančního úřadu pro Prahu 6 vycházely také z toho, že žalobce při ústním jednání před správcem daně souhlasil se svým dodaněním. Tento jeho souhlas si správce daně vyložil tak, že žalobce přiznává, že žádná zprostředkovatelská činnost neproběhla. Tak tomu ovšem nebylo, neboť původní souhlas s dodaněním žalobce učinil pouze ve snaze zachovat dobré renomé společnosti a chránit své obchodní partnery. Žalobce měl řadu odběratelů, se kterými do té doby spolupracoval bez jakýchkoliv problémů. V návaznosti na daňovou kontrolu u žalobce však byla i u jeho odběratelů provedena kontrola dodávek strojů a kontrola účetnictví. Obchodní partneři žalobce se proti tomu ohrazovali a hrozili, že se žalobcem přestanou spolupracovat. To žalobce vedlo k tomu, že souhlasil s dodaněním s cílem zbavit se těchto problémů, nikoliv přiznat, že se zprostředkovatelská činnost neuskutečnila. Žalobce k tomu dodal, že v návaznosti na jeho daňovou kontrolu probíhaly daňové kontroly i u dalších společností, v kterých figuroval Ing. F. B. a jeho manželka, přičemž ani u jedné z těchto společností nebyly zjištěny žádné nedostatky.

Žalobce při jednání před soudem uvedl, že Finanční úřadu pro Prahu 5 zaslal orgánům policie oznámení o podezření ze spáchání trestného činu, ve kterém nejenže dovozoval nezákonné jednání žalobce a neprůkaznost jeho daňového přiznání, ale dokonce sám oznamoval úmyslné spáchání trestného činu zkrácení daně, aniž by tuto klasifikaci, že šlo o spáchání trestného činu a nadto úmyslně, byl oprávněn činit.

Žalobce dále uvedl, že uskutečnění zprostředkovatelské činnosti hodlá prokázat též výsledkem svědků - svých obchodních partnerů, kteří zmínili, že znají Ing. O.. V této souvislosti poukázal na protokol o výsledku svědka pana Čapka, který byl pořízen v řízení o doměření DPH žalobci, a dále na protokoly o výsledku svědků u Policie ČR. Předložil soudu protokol o ústním jednání konaném u Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu dne 6.5.2010, který se týká výsledku svědka Jana Sládka, a protokol o výsledku svědka Ing. Petra O. z téhož data s tím, že výpovědi obou těchto svědků jsou obsahově stejné, přesto však byly správcem daně v řízení o doměření daně z přidané hodnoty hodnoceny rozporně. Žalobce dále navrhl soudu provést výslech svědka P. T., který měl být přítomen výsledků svědků pana Sládka i Ing. O. dne 6.5.2010, dále výslech paní M., což byla účetní žalobce, která byla obeznámena s činností žalobce v době zprostředkovatelské činnosti pana O. a konečně

výslech manželky pana Ing. O., která by mohla o činnosti pana O. pro žalobce něco vědět vzhledem k tomu, že platby provize byly posílány na její účet.

Žalovaný při ústním jednání před soudem k přednesu protistrany uvedl, že jde o zásadní rozšíření žaloby a nepřipustné přesouvání důkazního břemeno, které žalobce nesl v průběhu daňového řízení, do řízení soudního. Žalobce tak hodlá nahradit daňové řízení řízením před soudem. Žalovaný je toho názoru, že listiny z jiných daňových řízení týkajících se jiných daňových subjektů než žalobce nelze v dané věci použít jako důkaz, neboť by to byl důkaz nezákonný. Žalobce nebyl ohledně těchto důkazních prostředků zproštěn mlčenlivosti, ani tomu tak být nemůže, protože Ing. O. již zemřel. K argumentaci žalobce ohledně trestního oznámení podaného Finančním úřadem pro Prahu 5 žalovaný podotkl, že finanční úřad jen plnil oznamovací povinnost podle § 8 trestního řádu. Argumentace trestním oznámením je nadto irelevantní. Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že byly vystaveny sporné faktury, že byly uzavřeny smlouvy o zprostředkování a že došlo k zaúčtování a úhradě fakturovaných částek. To je ovšem pouze jednání v rovině soukromoprávní. Z hlediska veřejnoprávní roviny je podle § 24 zákona o daních z příjmů nutno prokázat opodstatněnost těchto výdajů, tj. prokázat faktické uskutečnění zprostředkovatelské činnosti. Důkazní břemeno v tomto směru netížilo správce daně, nýbrž žalobce.

Městský soud v Praze na základě podaných žalob přezkoumal napadená rozhodnutí, jakož i řízení, které jejich vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.ř.s.).

V posuzované věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 24 odst. 1 věta první zákona o daních z příjmů 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. 1 ZSDP dokazování provádí správce daně, který vede daňové řízení, nebo z jeho pověření správce daně dožádaný.

Podle § 31 odst. 2 ZSDP správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

Podle § 31 odst. 4 ZSDP jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení. Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem.

Podle § 31 odst. 8 ZSDP správce daně prokazuje

a) doručení vlastních písemností daňovému subjektu,

- b) existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky a nebo právní fikce,
- c) existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem,
- d) existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí.

Podle § 31 odst. 9 ZSDP 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.

Podle § 16 odst. 1 ZSDP daňovou kontrolou pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. Daňová kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení účelu podle tohoto zákona.

Podle § 16 odst. 2 písm. e/ ZSDP daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně povinnost předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v průběhu kontroly.

Podle § 16 odst. 4 písm. c/ ZSDP daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně právo předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhopat předložení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici.

Podle § 16 odst. 4 písm. d/ ZSDP daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně právo podávat námítky proti postupu pracovníka správce daně.

Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloby nejsou důvodné.

V souzených věcech vznikly správci daně pochybnosti o oprávněnosti výdajů majících vliv na základ daně z příjmů, vynaložených žalobcem na úhradu provize za zprostředkovatelskou činnost, kterou pro něj měli v rozhodném období vykonat Ing. O. a společnost COMMERZ. K pochybnostem vedlo jednak zjištění učiněné správcem daně místně příslušným společností COMMERZ, že uvedená společnost je nekontaktní, což znemožnilo prověřit šetřením u této společnosti, zda skutečně vystavila sporné faktury, zda o nich řádně účtovala a zda došlo k uskutečnění zdanitelných plnění. Pokud jde o zprostředkovatelskou činnost Ing. O., správce daně pojal pochybnosti na základě obsahu dožádání Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 18.5.2007 zaslaného správci daně v souvislosti s daňovým řízením probíhajícím u daňového subjektu Ing. O., z něhož mj. vyplynulo, že Ing. O. podal řádná daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za roky 2003, 2004 a 2005 až na výzvu správce daně dne 23.1.2007. Přiznané daňové povinnosti však neuhradil a místně příslušnému správci daně nepředložil žádné výdajové doklady, které vynaložil v rámci své údajné zprostředkovatelské činnosti pro žalobce. Peněžní prostředky, jimiž byly hrazeny faktury vystavené Ing. O. za zprostředkovatelskou činnost, byly podle zjištění Finančního úřadu pro Prahu 6 žalobcem zasílány na bankovní účet, jehož majitelem je manželka Ing. O.. Ing. O. tyto finanční prostředky z velké části vždy obratem v hotovosti vyzvedl, ale odmítl sdělit, jak s nimi dále naložil. Kromě toho bylo ověřeno, že nevlastní žádný majetek.

Uvedená zjištění dle názoru soudu prokazují oprávněnost pochybností správce daně o tom, zda žalobce přijal zdanitelná plnění deklarovaná na sporných fakturách, jinými slovy zda Ing. O. a společnosti COMMERZ skutečně pro žalobce vykonali zprostředkovatelskou činnost, za kterou jim žalobce na základě vystavených faktur zaplatil provizi. Na základě vzniklých pochybností byl správce daně oprávněn požadovat, aby žalobce prokázal faktické uskutečnění plnění ze zprostředkovatelských smluv, které s oběma výše zmíněnými subjekty uzavřel. K doložení a prokázání těchto skutečností také směřovaly výzvy správce daně ze dne 9.7.2007, 11.1.2008 a 9.1.2009, jimiž byl žalobce vyzván k prokázání oprávněnosti zahrnutí částek vyplacených na základě přijatých faktur vystavených Ing. O. a společnostmi COMMERZ za zprostředkovatelskou činnost do daňově uznatelných nákladů, tj. k prokázání faktického naplnění smluv o zprostředkování uzavřených mezi žalobcem a těmito subjekty.

Žalobce měl v rámci daňového řízení povinnost prokázat, zda a jakým způsobem došlo v rozhodných zdaňovacích obdobích k faktickému naplnění předmětu smluv o zprostředkování ze strany jednotlivých zprostředkovatelů, deklarovanému po formální stránce daňovými doklady (fakturami), jež vystavili výše jmenovaní zprostředkovatelé a na základě kterých žalobce zprostředkovatelům uhradil dohodnutou úplatu (provizi).

Důkazní břemeno ohledně prokázání těchto skutečností tížilo žalobce, nikoliv správce daně. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004-125, daňové řízení obecně je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má jednak povinnost sám daň přiznat, tedy břemeno tvrzení, ale též povinnost toto své tvrzení doložit, tedy břemeno důkazní. Povinnost nést důkazní břemeno daňovým subjektem v daňovém řízení je upravena v ust. § 31 odst. 9 ZSDP, přičemž ze zvláštní povahy tohoto řízení vyplývá přesunutí důkazního břemene ve značném rozsahu ze správního orgánu na daňový subjekt. Pokud správce daně zákonem určeným způsobem vyjádří pochybnost o tvrzení daňového subjektu, je tento povinen tvrzené skutečnosti prokázat.

Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu vztahující se k otázce působení důkazního břemene v daňovém řízení platí, že daňový subjekt zásadně prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 31 odst. 9 ZSDP). Přestože je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (odst. 2 citovaného ustanovení), není daňové řízení založeno na zásadě vyšetřovací, ale na *prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.2.2005, čj. 1 Afs 54/2004 – 125 a rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, čj. 31 Ca 62/2002-25, publikovaný pod č. 94/2004 Sb.NSS).

V rozsudku ze dne 9.2.2005, čj. 1 Afs 54/2004 – 125 se Nejvyšší správní soud zabýval též otázkou přechodu důkazního břemene z daňového subjektu na správce daně (§ 31 odst. 9 a § 31 odst. 8 ZSDP). Dospěl přitom k závěru, že ustanovení § 31 odst. 8 ZSDP se použije až tehdy, podaří-li se daňovému subjektu prokázat skutečnosti, které prokazuje podle § 31 odst. 9 ZSDP, předkládá-li hodnověrné důkazy pro své tvrzení, avšak správce daně je nepřijme. Pak je skutečně na správci daně, aby prokázal, že důkazy subjektem předložené nejsou sto obstat. Tato situace však, jak bude podrobněji rozvedeno níže, v souzené věci nenastala, neboť žalobce žádné hodnověrné a konkrétní důkazy, které by prokazovaly uskutečnění

zprostředkovatelské činnosti Ing. O. a společností COMMERZ, správci daně přes opakované výzvy nepředložil.

Nelze přisvědčit námitce, že správce daně a žalovaný v průběhu celého řízení vycházeli zejména ze spisu Finančního úřadu pro Prahu 6, týkajícího se daňové kontroly prováděné u Ing. O., resp. ze zjištění o nedostatecích v účetnictví vedeném Ing. O.. Žalobci lze jistě obecně přisvědčit, že výše jeho daňové povinnosti nemůže záviset na tom, zda jiný daňový subjekt vede účetnictví v souladu se zákonem či zda řádně plní své daňové povinnosti, neboť žalobce vskutku nenese odpovědnost za chování jiných daňových subjektů. Důvodem pro neuznání žalobcem uplatněných výdajů ovlivňujících základ daně z příjmů v souzených věcech však nebylo zjištění správce daně o tom, že Ing. O. nevede řádně účetnictví a neplní své daňové povinnosti nebo že společnost COMMERZ je nekontaktní, ale závěr správce daně a potažmo též žalovaného o *neunesení důkazního břemene žalobcem*, k němuž správce daně i žalovaný dospěli *v řízení vedeném se žalobcem* na základě hodnocení *jím předložených důkazních prostředků*. Jak již bylo soudem konstatováno shora, zjištění správce daně o nekontaktnosti společnosti COMMERZ a údaje ohledně Ing. O. obsažené v dožádání Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 18.5.2007 vyvolaly u správce daně oprávněné pochybnosti o faktickém uskutečnění zprostředkovatelské činnosti těmito subjekty pro žalobce tak, jak byla deklarována ve sporných fakturách. Bylo pak pouze a jenom na žalobci, aby tyto pochybnosti vyvrátil, a to předložením konkrétních důkazů prokazujících uskutečnění této zprostředkovatelské činnosti, a tím i oprávněnost zahrnutí částek vyplacených na základě sporných faktur do daňově uznatelných nákladů. Pro to, aby odměny (provize) vyplacené zprostředkovatelům v souvislosti s plněními z uzavřených smluv o zprostředkování mohly být pro účely daně z příjmů uznány ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, byl žalobce povinen správci daně v první řadě prokázat, že přijal faktická plnění od zprostředkovatelů a že tato plnění použil ve smyslu cit. § 24 odst. 1 pro dosažení, zajištění a udržení příjmů. Na žalobci tedy spočívalo důkazní břemeno k prokázání, zda došlo k faktickému plnění z uzavřených smluv o zprostředkování, tj. zda zprostředkovatel uvedený na faktuře skutečně provedl zprostředkovatelskou činnost, jejímž výsledkem bylo uzavření určitého obchodního kontraktu mezi žalobcem a třetí osobou.

Byl to právě žalobce, kdo v daňovém řízení tvrdil, že platil provizi (tj. vynaložil náklady) za zdanitelná plnění fakturovaná spornými fakturami, a že tato plnění spočívající ve zprostředkovatelské činnosti mu byla poskytnuta konkrétními subjekty. Bylo proto jeho povinností prokázat, že se tato zdanitelná plnění fakticky uskutečnila a ke splnění této důkazní povinnosti také směřovaly výzvy správce daně ze dne 9.7.2007, 11.1.2008 a 9.1.2009. Správce daně těmito výzvami na žalobci nepožadoval prokazování skutečností nad rámec zákona, ani jej nezatěžoval daňovými povinnostmi jiných subjektů. Skutečnosti, k jejichž prokázání byl žalobce správcem daně vyzván, se týkaly jím uplatněných nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tj. jeho daňové povinnosti.

Napadená rozhodnutí jsou zcela jednoznačně vystavena na srozumitelném závěru žalovaného o neuznání žalobcem uplatněných nákladů z důvodu neunesení důkazního břemene žalobcem. Tvzení žalovaného o tom, že správní orgány nejsou povinny vyhledávat důkazní prostředky svědčící ve prospěch daňového subjektu (žalobce), je zcela v souladu se ZSDP i s výše citovanými závěry Nejvyššího správního soudu ohledně důkazního břemene. Nikoliv správní orgán, ale *žalobce* nesl důkazní břemeno ohledně prokázání uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaných spornými fakturami, a bylo tedy *jeho povinností* předložit správci daně takové důkazní prostředky, jimiž by bylo lze prokázat oprávněnost výdajů ovlivňujících základ daně z příjmů, které na úhradu sporných faktur vynaložil.

Žalobce v podané žalobě uvádí podrobný výčet důkazních prostředků, které správci daně předložil v průběhu daňového řízení. Se všemi těmito důkazními prostředky se však žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí vypořádal, přičemž srozumitelně a přesvědčivě zdůvodnil, proč tyto důkazní prostředky neosvědčil jako důkaz prokazující uskutečnění zprostředkovatelské činnosti Ing. O. a společností COMMERZ pro žalobce dle sporných faktur. Z odůvodnění napadených rozhodnutí vyplývá, že žalovaný zcela v souladu s § 2 odst. 3 zákona o správě daní hodnotil veškeré žalobcem předložené důkazní prostředky, a to jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti a přihlédl ke všem relevantním skutečnostem, které v daňovém řízení vyšly najevo. S jeho závěry stran jednotlivých důkazních prostředků obsaženými v odůvodněních napadených rozhodnutí, jež byly podrobně citovány shora, se soud zcela ztotožňuje.

Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že žalobce v rozhodném období realizoval řadu obchodních kontraktů, jejichž předmětem byl prodej strojů obchodním partnerům. Na samotné smlouvy o zprostředkování a daňové doklady (faktury) vystavené zprostředkovateli je nutné pohlížet pouze jako na právní důvod zdanitelného plnění; tyto listinné důkazní prostředky, stejně jako veškeré listiny dokládající prodej určitých strojů obchodním partnerům žalobce, však samy o sobě nijak neprokazují faktickou činnost zprostředkovatelů, ani to, že dodávky strojů obchodním partnerům žalobce byly realizovány v důsledku činnosti zprostředkovatelů. Z téhož důvodu neobstojí námitka, v níž žalobce poukazuje na to, že veškeré zboží, které dodal svým obchodním partnerům, bylo řádně dovezeno, procleno, byly vystaveny příslušné faktury a řádně odvedena DPH. Tyto skutečnosti jsou v dané věci irelevantní, neboť rovněž nijak neprokazují faktickou činnost zprostředkovatelů a její souvislost s uskutečněními obchodními případy.

Soud přitakává závěru žalovaného, že důkazní prostředky, které žalobce v průběhu daňového řízení předložil k prokázání zprostředkovatelské činnosti Ing. O., prokazovaly toliko uzavření zprostředkovatelské smlouvy mezi žalobcem a Ing. O., a dále to, že žalobce Ing. O.ovi uhradil na základě sporných faktur provizi za zprostředkovatelskou činnost. Žádným z předložených důkazních prostředků však nebyla prokázána faktická zprostředkovatelská činnost Ing. O., a tedy ani to, že k uzavření obchodních kontraktů mezi žalobcem a jeho obchodními partnery v rozhodném období došlo na základě zprostředkovatelské činnosti Ing. O.. Totéž platí i pro žalobcem tvrzenou zprostředkovatelskou činnost společnosti COMMERZ. Pokud jde o tuto společnost, žalobce v průběhu daňového řízení nespecifikoval, které konkrétní obchodní případy pro něj měla společnost COMMERZ zprostředkovat, a dokonce ani nepředložil doklady prokazující úhradu sporných faktur vystavených touto společností.

Zprávu z jednání ze dne 25.2.2003 podepsanou Ing. B. správce daně, a potažmo ani žalovaný oprávněně neosvědčil jako důkaz tvrzené zprostředkovatelské činnosti Ing. O., když přihlédl k tomu, že žalobce jí předložil více než jeden a půl roku po zahájení daňové kontroly, což vyvolává důvodné pochybnosti o její věrohodnosti, stejně jako skutečnost, že formát daňového identifikačního čísla žalobce, které je na této zprávě uvedeno, nekoresponduje datu, kdy mělo k jednání dojít. Obsahem této zprávy je navíc pouhé tvrzení samotného žalobce, resp. jeho ředitele Ing. B., jehož obsah nebyl provedeným důkazním řízením prokázán. Důkazem prokazujícím konkrétní zprostředkovatelskou činnost Ing. O. nejsou ani žalobcem předložené úřední záznamy policie o podaném vysvětlení ze dne 26.2.2008 č.j. ČTS: PSP-206-8/TČ-2008-97-ŠMID a č.j. ČTS: PSP-206-151/TČ-2008-97-ŠMID ze dne 4.3.2008. Ing. B. při podání vysvětlení uvedla, že s Ing. O. podepsala smlouvu, ale žádné další jednání s ním

nevedla, vše zařizoval její manžel Ing. B. Ke kontrole plnění smlouvy o zprostředkování se proto nemůže vyjádřit, neboť to byla záležitost jejího manžela. Ten při podání vysvětlení mj. uvedl, že Ing. O. většinou nesháněl zakázky, ale kontakty a osoby, které by mohly mít zájem o žalobcovy výrobky nebo služby. Potom už další komunikace probíhala mezi žalobcem a jeho zákazníky, a to už bez další intervence Ing. O.. Dále uvedl, že plnění zprostředkovatelské smlouvy ze strany Ing. O. si žalobce nijak neověřoval. V uvedených úředních záznamech policie o podaném vysvětlení jednak není ani zmínka o konkrétní zprostředkovatelské činnosti Ing. O., kterou by bylo možné spojit s jednotlivými obchodními případy realizovanými žalobcem v rozhodném období, a nadto z nich vyplývá, že žalobce si nijak neověřoval, zda Ing. O. na základě uzavřené smlouvy skutečně v jeho prospěch vyvíjí nějakou zprostředkovatelskou činnost

Soud považuje za nadbytečné opakovat závěry žalovaného stran hodnocení jednotlivých důkazních prostředků, které jsou obsaženy v odůvodnění napadených rozhodnutí a s nimiž se v plném rozsahu ztotožňuje. Proto pro stručnost na tyto závěry žalovaného, jež byly podrobně citovány shora, odkazuje a pro úplnost dodává, že proti hodnocení jednotlivých důkazních prostředků provedenému žalovaným žalobce v podaných žalobách žádné konkrétní námitky nevznsl.

Důvodem neuznání nákladů vynaložených žalobcem na provizi za zprostředkovatelskou činnost Ing. O. a společnosti COMMERZ nebylo zpochybnění výše sjednané a vyplacené provize za zprostředkování. Polemika účastníků řízení o přiměřenosti výše sjednané provize, vedená až v průběhu řízení před soudem, je proto pro posouzení zákonnosti napadených rozhodnutí irelevantní.

Námitka žalobce, že výklad žalovaného ohledně zprostředkovatelské činnosti vede k popření institutu zprostředkování v praxi, je neopodstatněná. Žalovaný v napadených rozhodnutích nepodává výklad smlouvy o zprostředkování, ale přisvědčuje klíčovému závěru správce daně, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání jím tvrzené zprostředkovatelské činnosti Ing. O. a společnosti COMMERZ. Tento závěr je vzhledem k výše uvedenému zcela po právu. Žalobce skutečně v průběhu daňového řízení neprokázal realizaci konkrétní zprostředkovatelské činnosti výše uvedenými subjekty v jeho prospěch, a tedy ani to, že by k uzavření obchodních smluv, jejichž předmětem byla dodávka strojů jeho obchodním partnerům, došlo v příčinné souvislosti se zprostředkovatelskou činností, což má pro posouzení toho, zda jím vynaložené náklady, spočívající ve vyplacení provize zprostředkovatelům, lze považovat za daňově uznatelné ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, zcela zásadní význam. Posoudil-li tedy správce daně a následně též žalovaný, že žalobce smlouvami o zprostředkování, daňovými doklady, ani žádnými jinými důkazními prostředky neprokázal, že k uzavření jím uváděných obchodů se třetími osobami došlo v přímé souvislosti s konkrétní činností zprostředkovatelů, nelze tomuto závěru nic vytknout. Pokud žalobce uzavřel smlouvy o zprostředkování, šlo o jeho rozhodnutí v rámci podnikatelské činnosti, jež je ale následně spojeno s povinností prokázat v daňovém řízení nejen existenci tohoto právního úkonu, ale faktického naplnění jeho obsahu. Důkazní povinnost zde leží pouze na daňovém subjektu a nelze ji přenášet na správce daně či žalovaného. Této povinnosti si žalobce měl být vědom, a proto by měl ve vlastním zájmu cíleně shromažďovat jakékoliv důkazy o uskutečnění zdanitelných plnění (provádění zprostředkovatelské činnosti) oběma zprostředkovateli. Pokud tak nečinil a spokojil se s tím, že provádění zprostředkovatelské činnosti vůbec nekontroloval, čemuž nasvědčuje výše uvedená argumentace ředitele žalobce Ing. B. zachycená v protokolu o podání vysvětlení,

z vlastní vůle se vystavoval riziku neunesení důkazního břemene při prokazování relevantních skutečností v daňovém řízení.

Tvrzení žalobce, že v průběhu daňové kontroly vyvíjel „maximální možnou součinnost“, aby byl skutkový stav řádně zjištěn, dle názoru soudu vůbec neodpovídá realitě. V řízení před správcem daně totiž reakce žalobce na výzvu ze dne 9.7.2007 k prokázání naplnění smlouvy o zprostředkování uzavřené s Ing. O. reagoval tím, že při ústním jednání dne 11.7.2007 vyslovil souhlas s dodaněním správcem daně vyčíslených částek daně z příjmů a DPH s tím, že vzniklou škodu bude vymáhat právní cestou na Ing. O.ovi. V podaných žalobách žalobce tento krok v žalobě odůvodňuje snahou o zachování chodu firmy a údajným nátlakem, který na něj byl správcem daně vyvíjen. Soud k tomu uvádí, že byl-li na žalobce ze strany správce daně při daňové kontrole vyvíjen nepřipustný nátlak, měl žalobce proti takovému postupu do protokolu o ústním jednání ohradit a v souladu s § 16 odst. 4 písm. d/ ZSDP podat námitku. Nic takového však žalobce neučinil, a jeho tvrzení o nepřipustném nátlaku správce daně je tak pouze ničím neprokázaným tvrzením. Soud k tomu dodává, že provádění kontrolní činnosti u daňových subjektů je zákonným oprávněním správce daně, jehož realizaci nelze považovat za nepřipustný či nepřiměřený nátlak.

Daňové a trestní řízení se žalobcem bylo vedeno odlišnými orgány. Obě tato řízení jsou zcela oddělená a jsou upravena odlišnými právními předpisy. Postup policie vůči žalobci nemohl správce daně ani žalovaný nijak ovlivnit. Poukaz žalobce na neprofesionální aktivitu policie je tudíž pro posouzení zákonnosti napadených rozhodnutí zcela irelevantní.

Pokud jde o zprostředkovatelskou činnost společnosti COMMERZ, na výzvu správce daně ze dne 11.1.2008 k jejímu prokázání žalobce vůbec nereagoval, a neprojevil tak v podstatě žádnou, natož pak „maximální možnou“ součinnost.

Určitou procesní aktivitu, co se týče uplatnění důkazních návrhů, projevil žalobce až v průběhu odvolacího řízení. Nelze však než přisvědčit žalovanému, že i v této fázi řízení žalobce v řadě případů zůstal pouze u příslibu doložení dalších důkazních prostředků, popř. u nekonkrétních odkazů na další důkazní prostředky. V podání datovaném dnem 25.2.2009 žalobce deklaroval svou připravenost poskytnout správci daně kontaktní informace na osoby, které byly či jsou klienty žalobce díky externím spolupracovníkům, a dále konstatoval, že připraví a zašle správci daně seznam svědků, kteří potvrdí jeho tvrzení. Přestože byl výzvou správce daně ze dne 9.1.2007 vyzván k tomu, aby ve stanovené lhůtě doložil jím navrhované důkazní prostředky, o kterých tvrdil, že je schopen je předložit, žalobce tak neučinil. V žádném svém podání rovněž jednoznačně neuvedl, které konkrétní osoby navrhuje k podání svědecké výpovědi, či které konkrétní listiny si má správce daně vyžádat ze spisu vedeného u Policie České republiky. Protože neoznačil konkrétní důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení, ani neuvedl, jaké konkrétní skutečnosti jimi mají být prokázány, nemůže nyní žalobce uspět s námitkou, že správce daně či žalovaný si (žalobcem konkrétně neoznačené) důkazní prostředky neopatřil a neprovedl. Na tomto místě považuje soud za vhodné zopakovat, že daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení.

V podstatě totéž platí i pro žalobní námitku vytýkající žalovanému, že si přes upozornění neopatřil účetní písemnosti, které žalobce předal znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o. Sdělení obsažené v podání žalobce ze dne 2.3.2009, že *veškeré důkazní prostředky* týkající se činnosti zprostředkovatelů lze dohledat v účetních písemnostech, které žalobce z podnětu policie předal znaleckému ústavu - společnosti VOX CONSULT, s.r.o. , za

účelem zpracování znaleckého posudku, nelze v žádném případě považovat za označení konkrétních důkazních prostředků. Není povinností správce daně procházet 15 šanonů účetních písemností, které žalobce podle obsahu předávacího protokolu předal jmenovanému znaleckému ústavu, a vyhledávat za něj v těchto šanonech důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch. Považoval-li žalobce některé z listin, kterou předal znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o., za podstatnou z hlediska prokázání zprostředkovatelské činnosti Ing. O. či společnosti COMMERZ, měl je jako důkazní prostředek konkrétně označit a zároveň uvést, jaké skutečnosti jimi mohou být prokázány. Soud k tomu dodává, že k prokázání rozhodných skutečností byl žalobce správcem daně vyzván již výzvami ze dne 9.7.2007 a ze dne 11.1.2008. V té době měl předmětné účetní písemnosti ve svém držení (k jejich předání znaleckému ústavu dle žalobce došlo až 18.11.2008), a pokud měl za to, že některé z těchto písemností prokazují uskutečnění zprostředkovatelské činnosti Ing. O. či společnosti COMMERZ v rozhodném období, mohl a měl je správcem daně již na základě těchto výzev předložit. Žalobci navíc ani po předání účetních písemností znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o., nic nebránilo v tom, aby do těchto písemností u znaleckého ústavu nahlédl za účelem označení konkrétních důkazů, popř. aby si pořídil jejich kopie a tyto následně předložil žalovanému za účelem prokázání svých tvrzení. Nic z toho však žalobce neučinil.

Žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí uvedl, že z předávacího protokolu ani z jiných písemností souvisejících s předáním účetních písemností znaleckému ústavu nevyplývá, že obsahem těchto písemností by měly být i takové důkazní prostředky, z nichž by bylo patrné, v čem konkrétně měla činnost zprostředkovatelů spočívat, v jakém rozsahu měla být tato činnost prováděna a jaké výstupy z ní měl žalobce obdržet. Tento závěr správního orgánu žalobce v žalobě žádnou relevantní námitkou nezpochybnil. I z tohoto důvodu považuje soud námitku vytykající žalovanému, že si přes žalobcovo upozornění neopatřil účetní písemnosti předané žalobcem znaleckému ústavu VOX CONSULT, s.r.o., za neopodstatněnou.

Námitka, že znalecký ústav VOX CONSULT, s.r.o., neshledal po přezkoumání žalobcem předložených účetních dokladů nedostatky, které by nasvědčovaly spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku či jiné podobné povinné platby, a že proti žalobci nebylo ani ze strany policie vzneseno obvinění ze spáchání tohoto trestného činu, je nedůvodná, protože uvedené skutečnosti jsou pro posouzení zákonnosti napadených rozhodnutí bezpředmětné. Předmětem daňového řízení vedeného se žalobcem nebylo posouzení řádnosti žalobcova účetnictví či toho, že se žalobce dopustil trestného činu, ale posouzení daňové uznatelnosti výdajů vynaložených žalobcem za zprostředkovatelskou činnost Ing. O. a společnosti COMMERZ. Správce daně v daňovém řízení nezkoumal a neprokazoval úmysl žalobce zkrátit daň (subjektivní znak trestného činu), ale naopak žalobce na základě pochybností správce daně a jeho následných výzev prokazoval oprávněnost zahrnutí částek vyplacených na základě přijatých faktur vystavených Ing. O. a společností COMMERZ za zprostředkovatelskou činnost do daňově uznatelných nákladů. Z výše uvedeného vyplývá, že závěry znaleckého ústavu VOX CONSULT, s.r.o., ohledně žalobcova účetnictví nebyly pro rozhodnutí finančních orgánů v souzených věcech podstatné, správce daně ani žalovaný jimi nebyl vázán a ani nebyl povinen se s nimi v odůvodnění napadených rozhodnutí zabývat.

Namítá-li žalobce, že u společnosti COMMERZ nebylo nikdy správcem daně ani žalovaným provedeno žádné šetření, které by prokázalo či vyvracelo pochybnosti správce daně o oprávněnosti uplatnění těchto zprostředkovatelských služeb jako daňově účinného nákladu a že společnost COMMERZ ani obchodní partneři žalobce, kteří byli zprostředkováni

touto společností, nebyli nikdy správcem daně ani žalovaným jakkoli kontaktováni, soud k tomu uvádí, že tyto důkazní prostředky správce daně ani žalovaný v řízení neprovedli z jednoho prostého důvodu, a sice proto, že je žalobce jako důkaz k prokázání svých tvrzení neoznačil a nenavrhl. Co se týče společnosti COMMERZ samotné, snahu prošetřit přímo u ní relevantní skutečnosti správce daně vyvinul hned na počátku řízení, o čemž svědčí dožádání zaslané místně příslušnému správci daně, tato snaha však byla s ohledem na zjištěnou nekontaktnost společnosti neúspěšná.

Vyjadřuje-li žalobce svůj podiv nad tím, proč si správce daně ani žalovaný nevyžádali od policie odpovědi obchodních partnerů žalobce na dopisy, které jim byly policií zaslány, nelze než opětovně uvést, že tyto listiny žalobce neoznačil a nenavrhl jako důkaz k prokázání svých tvrzení a povinností finančních orgánů, které o nich zřejmě vůbec nevěděly, nebylo, aby po nich z úřední povinnosti pátraly.

Se zřetelem k výše uvedenému soud neshledal důvodnou námitku žalobce, že správce daně a žalovaný nedostatečně zjistili skutkový stav věci a dostatečně se nevypořádali s předloženými důkazy tím, že je nesprávně posoudili. Soud má naopak za to, že finanční orgány obou stupňů umožnily žalobci realizaci jeho procesního práva předkládat v průběhu daňové kontroly a též v průběhu odvolacího řízení důkazní prostředky. S těmi konkrétními důkazními prostředky, které žalobce v průběhu daňového řízení předložil, se pak žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí náležitě vypořádal a přesvědčivě zdůvodnil, proč tyto nebyly osvědčeny jako důkaz. V jejich hodnocení provedeném v souladu s § 2 odst. 3 daňového řádu soud žádné pochybení neshledal. Závěry, k nimž žalovaný v napadených rozhodnutích dospěl, jsou dostatečně určité a srozumitelné, a napadená rozhodnutí tudíž nelze označit za nepřezkoumatelná.

S přihlédnutím ke všem shora uvedeným skutečnostem a citovaným zákonným ustanovením má soud ve shodě s názorem žalovaného za to, že žalobce (a nikoliv správce daně či žalovaný) v řízení neunesl důkazní břemeno ve vztahu k faktickému plnění předmětu zprostředkovatelských smluv, na základě kterých vynaložil náklady, jež považoval za daňově uznatelné ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť nepředložil správci daně hodnověrné důkazy k prokázání svých tvrzení. K přenesení důkazního břemene na správce daně (§ 31 odst. 8 daňového řádu) proto ve smyslu závěrů obsažených ve shora citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9.2.2005, čj. 1 Afs 54/2004 – 125 v daném případě nedošlo.

Závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem musel žalovaný učinit k určitému časovému okamžiku (den vydání napadených rozhodnutí v odvolacím řízení) poté, co žalobci umožnil předložit jakékoliv jemu dostupné důkazy, případně navrhnout provedení jiných. Jestliže však žalobce neunesl svoje důkazní břemeno v rámci daňového řízení (nepředložil ani nenavrhl konkrétní důkazy, které by prokázaly uskutečnění zprostředkovatelské činnosti Ing. O. a společností COMMERZ), nemůže být tento nedostatek napravitelný dokazováním v soudním řízení. Připuštění takového postupu by nutně vedlo k absurdní situaci, kdy by daňové subjekty nepředkládaly v daňovém řízení důkazy, ač by k tomu byly vyzvány, a tyto důkazy by předkládaly až správnímu soudu. Jakkoliv obecně může správní soud doplňovat dokazování ve správním řízení (§ 77 s. ř. s.), nemůže tato skutečnost popřít jeden ze základních principů daňového řízení, jímž je povinnost daňového subjektu prokázat to, co tvrdí, případně k čemu je správcem daně vyzván, a nemůže současně posouvat správní soudy do role jakési třetí a čtvrté instance v rámci daňového řízení. Shodný názor zaujal NSS již v rozsudku ze dne 19.8.2004, č. j. 3 Afs 2/2003 - 58, v němž konstatoval, že „*neunesl-li*

daňový subjekt důkazní břemeno v daňovém řízení (§ 31 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), dodatečná náprava předkládáním nových důkazů v řízení před soudem není možná.“ Tento závěr není v rozporu ani s usnesením rozšířeného senátu NSS ze dne 26.8.2008, č. j. 7 Afs 54/2007 - 62, publikovaným pod č. 1742/2009 Sb. NSS, podle nějž lze v žalobním řízení uplatnit i ty námitky, které nebyly uplatněny v řízení správním. Problematika unesení důkazního břemene v daňovém řízení a navrhování nových důkazních prostředků je totiž otázkou zcela jinou: úkolem soudu zde není napravovat nečinnost žalobce v daňovém řízení, nýbrž jeho přezkumná činnost se soustřeďuje na posouzení správnosti závěru správce daně, že žalobce své důkazní břemeno neunesl (shodně viz rozsudek NSS ze dne 16.3.2010 č.j. 1 Afs 10/2010 – 71). Vycházejí z výše uvedených premis, soud při ústním jednání ve věci samé rozhodl, že nebude provádět dokazování žalobcem nově navrženými důkazy, neboť závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem je nutno posoudit výhradně na podkladě těch důkazů, které byly shromážděny v průběhu daňového řízení a jsou obsahem spisového materiálu. Jinak řečeno, stojí-li napadené rozhodnutí na závěru žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem v průběhu daňového řízení, nemůže se žalobce domáhat doplnění dokazování uvedenými důkazy až v řízení před soudem, když předtím neumožnil správním orgánům, aby se těmito důkazními prostředky zabývaly. Soud při přezkoumání zákonnosti žalobou napadených rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.), přičemž skutkový stav v této době v sobě zahrnuje i uzavřený okruh důkazních prostředků, jejichž provedení žalobce správním orgánům navrhl s cílem unést jej tížící důkazní břemeno (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5.9.2007 č.j. 7 Afs 18/2007-72).

Soud neshledal důvodným ani požadavek žalobce na doplnění dokazování důkazy, které se mají upínat k postupu jiných správců daně vůči jiným daňovým subjektům, pro které Ing. O. dle žalobce také vyvíjel zprostředkovatelskou činnost. Řízení ve věcech jiných daňových subjektů nejsou pro posouzení zákonnosti napadených rozhodnutí podstatná a provedení takových důkazů by navíc nemohlo nijak zvrátit opodstatněný závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem.

Poukaz žalobce na rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 15.3.2011, č.j. 3153/11-1300-107319, jímž byl zrušen dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2005 ze dne 25.3.2008, č.j. 132789/08/005511/7022, vydaný správcem daně z důvodu neuznání odpočtu daně z daňových dokladů vystavených společností COMMERZ, neprokazuje nezákonnost napadených rozhodnutí. Z rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 15.3.2011, č.j. 3153/11-1300-107319 je totiž nade vše pochybnost zřejmé, že odvolací orgán rozhodoval na základě jiného okruhu důkazních prostředků. Výsledky těchto řízení tak nelze vzhledem k odlišné důkazní aktivitě žalobce srovnávat.

K argumentaci žalobce, že správce daně zaslal policii oznámení o podezření ze spáchání trestného činu, ve kterém dovozoval nezákonné jednání žalobce a neprůkaznost jeho daňového přiznání, ale dokonce sám oznamoval úmyslné spáchání trestného činu zkrácení daně, aniž by tuto klasifikaci byl oprávněn činit, soud uvádí pouze to, že ze strany správce daně se jednalo o plnění zákonem stanovené oznamovací povinnosti podle § 8 trestního řádu. Tato námitka byla navíc žalobcem uplatněna až po uplynutí zákonem stanovené lhůty pro rozšíření žaloby (§ 71 odst. 2 s.ř.s.), a soud k ní proto nemohl přihlížet. Pokud by tak učinil, tedy pokud by překročil rozsah včas uplatněných žalobních námitek, jednal by v rozporu

s ustanoveními § 75 odst. 2 s.ř.s. a § 71 odst. 2 věta třetí s.ř.s., které mu ukládají přezkoumat napadené rozhodnutí pouze v mezích žalobních bodů uplatněných v zákonem stanovené lhůtě.

Co se týče nesouhlasu žalobce s tvrzením žalovaného, že čestné prohlášení nemůže být v daňovém řízení důkazním prostředkem, dle názoru soudu postačí odkázat na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24.5.2006 č.j. 1 Afs 77/2005 – 43, v němž je tento závěr podrobně zdůvodněn. Soud k tomu dodává, že uvedený nesouhlas rovněž nebyl součástí žalobních námitek uplatněných v zákonem stanovené lhůtě.

Soud tedy neshledal žaloby důvodnými, a proto je podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Ve druhém výroku tohoto rozsudku přiznal soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 věta první s.ř.s. žalovanému, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Náklady, které žalovaný v řízení důvodně vynaložil, spočívají v cestovním pověřeného zaměstnance žalovaného ve výši 2325,80 Kč za jízdu z Brna do Prahy k ústnímu jednání soudu a zpět, celkem 438 km vozidlem Škoda Octavia reg. zn. 7B60193 při náhradě 3,60 Kč/1 km, průměrné spotřebě vozidla na 100 km dle technického průkazu ve výši 4,7 litru a při průměrné ceně pohonných hmot 36,50 Kč za litr (dle vyhl. č. 4572/2012 Sb), a dále ve stravě ve výši 66,- Kč, které v souvislosti s touto pracovní cestou musí žalovaný svému zaměstnanci za pracovní cestu poskytnout podle § 163 odst.1 písm. a/ zákoníku práce a § 2 písm. a/ vyhlášky č. 472/2012 Sb. Celková výše důvodně vynaložených nákladů, které žalovanému v řízení vznikly, tak činí 2394,20 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. 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 Praze dne 25. února 2013

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Matznerová, DiS.