



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Petra Kobylky a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **PER4MANCE, s.r.o.** se sídlem Fišova 399/3, Brno zast. JUDr. Gabrielou Brůžičkovou, advokátkou se sídlem Příkop 2 a, Brno proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 4.3.2010, č.j. 3099/10-1200-706481, **se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Dne 13.10.2008 byla u žalobce zahájena kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006. Na základě provedené daňové kontroly byla žalobci postupem dle ust. § 23 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP) dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 124 080,- Kč (dodatečný platební výměr FÚ Brno III ze dne 23.6.2009, č.j. 137679/09/290512708173). Žalobci nebyly pro porušení ust. §

24 odst. 1 ZDP a § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen d.ř.) jako daňově účinné uznány výdaje za služby a provize do společnosti LAUSANNA HOLDING LTD, LIMASOL, CYPRUS (dále jen LAUSANNA). Žalovaný odvolání proti rozhodnutí správce daně zamítl.

II.

Stručné shrnutí argumentů obsažených v napadeném rozhodnutí žalovaného

[2] Správce daně prvního stupně zjistil v rámci daňové kontroly, že žalobce zaúčtoval a uplatnil v roce 2006 daňově účinné náklady podle faktury přijaté od společnosti LAUSANNA č. 11910 ze dne 9.3.2006 na částku 18 000,- EUR, což bylo zaúčtováno do daňových nákladů za provize LAUSANNA HOLDING v částce 516 510,- Kč. Jako předmět uvedené faktury je uvedena „fakturace na základě služeb podle smlouvy realizované mimo území České republiky“. Žalobce předložil smlouvu uzavřenou se společností LAUSANNA – mandátní smlouvu ze dne 23.11.2001, jejímž předmětem je vyhledávání a zajišťování obchodních příležitostí u zahraničních společností, které mají obchodní zastoupení v ČR a tuzemských firem s obchodním zastoupením v zahraničí. Jednatel žalobce správci daně prvního stupně uvedl, že si nevzpomíná na jméno osoby, se kterou jednal při podpisu uvedené smlouvy, nezná ani národnost této osoby, neví, jak vypadá, ani jakého je přibližně věku. Obdobně vypověděl Ing. F. M., jednatel společnosti odpovídali neurčitě, na detaily obchodní spolupráce si případně nevzpomínali; správce daně nezjistil žádné konkrétní skutečnosti, ze kterých by mohl dovodit, jakým konkrétním způsobem zajišťovala společnost LAUSANNA ve prospěch žalobce služby podle výše uvedené smlouvy a zda došlo k faktickému uskutečnění. K prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti byl žalobce vyzván výzvou ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“). Žalobce správci daně sdělil, že se na základě výhradní distribuce produktů společnosti QUEST SOFTWARE v České a Slovenské republice snažil o rozšíření obchodního teritoria na území, kde existovala vysoká pravděpodobnost na získání trhu díky slabé místní a téměř neexistující zahraniční konkurenci a kde společnost QUEST SOFTWARE neoperovala. Cílem spolupráce bylo proniknout na trhy bývalých sovětských republik ve Střední Asii – Uzbekistánu, Kazachstánu a Kyrgyzstánu. Obchodní potenciál se jevil jako vysoký díky nerostnému bohatství těchto států a předpokladu investic zahraničních společností využívajících produktů společnosti QUEST SOFTWARE do tamějšího průmyslu. Vzhledem k poměrům a odlišnostem od situace ve Střední Evropě se žalobce rozhodl využít služeb prostředníka společnosti LAUSANNA HOLDING LTD CYPRUS. K tomuto vyjádření žalobce přiložil e-mailovou zprávu ze dne 24.8.2005 a 25.8.2005, listinu označenou Activity Report 2005 včetně průvodního dopisu, e-mail ze dne 21.11.2005, listinu označenou Company Profile a a Quest Produkt Guide. Za zdaňovací období roku 2006 žalobce nedoložil žádný důkazní prostředek, který by osvědčoval uskutečnění předmětných plnění. Žalobce uvedl, že faktura č. 11910 se váže k režijní měsíční odměně za rok 2006 podle citované smlouvy. Správce daně zaslal žalobci opakovaně výzvu k prokazování rozhodných skutečností, zda se jedná u přijaté faktury o náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „ZDP“). Na výzvu žalobce odpověděl, že v daném případě nebyl vynaložený výdaj spojen s konkrétním příjmem, neboť žalobce neuspěl. Správce daně dovodil, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu, neboť nepředložil žádné důkazy, prokazující faktické uskutečnění předmětných plnění, neprokázal, že zaúčtované náklady podle předmětné faktury jsou nákladem ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP. Žalobce neprokázal, že by došlo k věcnému plnění v tvrzeném rozsahu a obsahu podle

předmětné smlouvy. Závěr shodný se správcem daně prvního stupně zaujal i po proběhlém odvolacím řízení žalovaný.

III. Žalobní argumentace

[3] Hlavní činností žalobce bylo podnikání v oboru software. Na českém trhu funguje již od roku 1995. Dne 30.5.2001 uzavřel smlouvu s německou společností Quest Software GmbH (Evropská centrála americké společnosti Quest Software, Inc, dále jen Quest). Tato společnost vyráběla softwarové programy určené pro využití při administraci operačních systémů a databází. Na základě smlouvy byl žalobce oprávněn distribuovat software koncovým uživatelům a poskytovat servisní služby. Společnost Quest měla zájem na tom, aby její produkt byl šířen do zemí východní Asie a bývalého Sovětského svazu. Po dohodě se společností Quest uzavřel žalobce smlouvu se společností LAUSANNA, která měla pro žalobce na území Uzbekistánu, Kazachstánu a Kyrgyzstánu provádět propagaci, reklamu, účast na veletrzích, obchodní zastoupení. Vzhledem k jeho obratu v letech 2002 až 2005 a zanedbatelným částkám vyplaceným LAUSANNA nelze dospět k závěru, že jednal s úmyslem snížit si daňový základ. Žalobci se však ani po tříleté spolupráci nepodařilo proniknout na trh do Asie, a proto spolupráci s LAUSANNA ukončil.

[4] Žalobce namítal, že na výzvu správce daně doložil jméno konkrétní osoby, vykonávající pro něj obchodní zastoupení na smluvních územích v roce 2005 a 2006. LAUSANNE jednal Mr. Rafikov Achroro. Obchodní prostory byly v sídle generálního zástupce na adrese Masív Čizanzar, 1.kvarta, Tashkent, Uzbekistán. Smluvním partnerem žalobce byla výhradně LAUSANNA. Žalobce nevěděl, kde tato firma jednala za účelem plnění dle uzavřené smlouvy, v jakých prostorách a kdo z jejích pracovníků konkrétní jednání vedl. To však bylo výlučnou záležitostí jeho smluvního partnera, kterému za poskytované služby platil a jeho to ani nezajímalo.

[5] Správce daně žalobci vytkl, že oproti vynaloženým výdajům nebyly doloženy příjmy. Žalobce namítal, že konkrétní příjem dosažen nebyl, protože žalobce v tomto obchodu neuspěl. Předmětem činnosti LAUSANNA bylo mimo jiné i navázat vhodné kontakty. Žalobce měl na tuto společnost reference a podporovala jej v tom i firma Quest. Míra ztráty z tohoto obchodu pak byla zcela přiměřená a standardní v rámci běžné podnikatelské činnosti a běžného podnikatelského rizika.

[6] Žalobce dále uvedl, že proti rozhodnutí správce daně podal odvolání. V odvolání mj. uvedl, že faktura č. 11910, zaúčtovaná do nákladů roku 2006, spadá dle správce daně do období roku 2005, neboť se společností LAUSANNA byla k 31.12.2005 vypovězena a ukončena. Uvedená faktura tak byla dle správce daně do roku 2006 zaúčtovaná v rozporu s ust. § 23 odst. 1 ZDP, tj. v rozporu se zásadami časového rozlišení. Žalobce již v odvolání uváděl, že správce daně prokázal jednání v dobré víře při rozšíření svých obchodních aktivit na další území. Řádně doložené vynaložené náklady pak byly v souladu s jeho úsilím o dosažení dalšího zisku. Nelze mu proto vyčítat, že se mu tento obchod nevydařil.

[7] Žalovaný vytkl žalobci, že si v roce 2009 již nevzpomínal, s kým konkrétně jednal o uzavření smlouvy a jaké národnosti byla tato osoba. Měl-li by žalobce skutečně záměr krátiť daň, pak by asi pravděpodobně správci daně odpověděl, že o uzavření smlouvy jednal s panem L., který je dle jejich názoru národnosti kyperské (tato osoba podepsala smlouvu o obchodním zastoupení). Jednatelé žalobce shodně uvedli, že si již nepamatují na

konkrétní osobu, se kterou jednali. Lze tak spíše uvěřit jejich jednání s úmyslem poctivého podnikatele a že si již skutečně po osmi letech nepamatují, jak vypadala osoba, se kterou smlouvu uzavírali.

[8] Žalovaný rovněž vytkl žalobci, že dostatečným způsobem nekontroloval činnost LAUSANNA, tj. zda její aktivity jsou dostatečné za účelem sjednání konkrétních obchodů. Žalobce namítal, že účelem spolupráce s firmou LAUSANNA bylo zejména získávání kontaktů v uvedených lokalitách. Žalobce sám neměl žádné kontakty v Asii a v zemích bývalého Sovětského svazu. Žalobce nepovažoval za vhodné, aby mu LAUSANNA podávala pravidelné zprávy kdy, kde a zejména jakým způsobem kontakty vyhledávala.

[9] Žalovaný rovněž vytkl žalobci, že osobně nejednal se žádnou společností. Žalobce zde namítal, že v této fázi bylo povinností LAUSANNE jednat se třetími osobami.

[10] Žalobce nemohl předložit žádný důkaz o plnění ze strany LAUSANNE, neboť tato spolupráce v roce 2006 neprobíhala.

[11] Dle správce daně žalobcem předložené doklady hodnověrným způsobem neprokazují uskutečněné plnění ze strany LAUSANNA a tudíž nelze vynaložené náklady ze strany žalobce považovat za náklady nutné k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů daňového subjektu. K tomu žalobce namítal, že ze strany finančních orgánů se jedná o naprostou neznalost faktických kritérií podnikatelské činnosti a zejména nutné míry podnikatelského rizika.

[12] Žalobce závěrem uvedl, že již v odvolání odkázal na rozsudky NSS, č.j. 2 Afs 39/2006 ze dne 20.12.2006 a č.j. 2 Afs 146/2006 ze dne 17.7.2007. Podle nich správci daně nepřísluší hodnotit efektivitu podnikatelských rozhodnutí či podnikatelských záměrů, pokud vynaložené výdaje souvisejí s podnikatelskou činností poplatníka a odpovídají ekonomicky racionálnímu chování. K tomu správce daně toliko v rozhodnutí uvedl, že z jeho strany se v rámci prováděné kontroly jednalo pouze o to, aby žalobce prokázal faktické uskutečnění plnění. Podle názoru žalobce je takováto argumentace s ohledem na rozsudek NSS zcela irelevantní.

IV. Stanovisko žalovaného

[13] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě setrval na skutkové a právní argumentaci, jak je uvedena v jeho žalobou napadeném rozhodnutí. K žalobní poznámce o nesprávném postupu správce daně, kdy domnělé plnění na základě faktury č. 11910 přiřadil k nákladům za rok 2005, namísto 2006, žalovaný odkazuje na str. 10 žalobou napadeného rozhodnutí, kde odvolací námitku v tomto smyslu akceptoval. Uvedené ovšem nemohlo změnit posouzení oprávněnosti nákladu ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP z důvodu neunesení důkazního břemene žalobcem. Žalobce k činnostem vykonávaným na základě smlouvy o obchodním zastoupení ani nebyl schopen předložit splnění poskytnutí relevantních informačních materiálů, informací o vlastní společnosti, ukázek produktů apod. Absentuje jakýkoli doklad a součinnosti při provádění obchodního zastoupení, provádění marketingu v každém konkrétním případě, projednání těchto záležitostí. Žalobce nebyl schopen prokázat, jaké informace byly navzájem poskytovány, jaká pověření a pokyny a dokumenty zástupci poskytl a naopak, jaké průběžné informace a zásadní skutečnosti, vyplývající z činnosti

obchodního zástupce tento žalobci poskytl, tj. např. zprávy o vývoji na trhu a vůbec všechny okolnosti rozhodné pro následné uzavření smluv. Žalobce poskytl pouze obecné informace bez jakékoli vazby na konkrétní činnost obchodního zástupce, jak měl tuto konat na základě smlouvy ve prospěch žalobce. Naplnění předmětu smlouvy, faktické uskutečnění předmětných plnění, nebylo prokázáno. Mezi stranami smlouvy byla sjednána měsíční fixní částka ve výši 5 710,- EUR (nikoli čtvrtletně, jak uvádí žalobce v žalobě). Byla-li vypovězena smlouva s účinností k 31.12.2005 (žalovaný pro absenci jakýchkoli relevantních důkazů předložených žalobcem opět pouze odkazuje na kogentní úpravu výpovědní lhůty k zániku obchodního zastoupení a dále se tímto nezabývá), pak by ani při správnosti žalobcova tvrzení o faktickém plnění ze strany LAUSANNA nemohla být částka zahrnutá do nákladů akceptována v plné výši, jelikož písemností LAUSANNA ze dne 14.12.2005 bylo potvrzeno, že veškeré činnosti vztahované k příslušné smlouvě byly zastaveny. Zprostředkovaně pak závěru o neuskutečnění tvrzených plnění svědčí i to, že LAUSANNA nevznikl nárok na provizi, tedy nebyla obstarána byť jediná příležitost k uzavření kontraktu žalobcem. Žalobcem nebylo dále prokazatelně doloženo uhrazení předmětných částek právě k výše uvedeným domnělým plněním. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

V.

Právní hodnocení soudu

[14] V přezkoumávaném případě je pro posouzení věci samé rozhodné, zda žalobce splnil podmínky pro uplatnění výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP, zda mu takové výdaje vznikly a zda v souladu s ust. § 31 odst. 9 d.ř. prokázal, že je tvrzeným způsobem vynaložil. Z ust. § 24 ZDP vyplývá, že za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník skutečně vynaložil, vynaložil je v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, a to v daném zdaňovacím období, přičemž těmito výdaji snižujícími daňový základ poplatníka jsou výdaje, o nichž tak stanoví zákon. Nutno konstatovat, že pro posouzení, zda jsou výdaje daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem daňového subjektu, nelze však opomíjet i další podmínky stanovené v § 24 odst. 1 ZDP. Ne každý uplatněný výdaj může obstát jako výdaj daňově uznatelný. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, jakým deklaroval na příslušném účetním dokladu. Zdejší soud souhlasí se stěžovatelem, že účetní doklady jsou při prokazování uskutečnění nákladů prvotními důkazními prostředky, nicméně je nutno současně respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani formálně perfektní účetní doklady se všemi požadovanými náležitostmi nestačí k prokázání uskutečnění transakce v nich deklarované, není-li jimi věrohodně prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Vznikne-li v průběhu daňového řízení pochybnost o uskutečnění výdaje v tvrzené podobě, je povinností daňového subjektu, který předmětný výdaj zahrnul do účetnictví a posléze do daňového přiznání, aby prokázal správnost svého původního tvrzení dalšími důkazy, které by zpochybnění účetních dokladů jednoznačně a transparentně vyvrátilo (k tomu srovnej bohatou judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. rozsudek ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, nebo rozsudek ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, dostupné na www.nssoud.cz).

[15] Soud k věci uvádí, že finanční úřad zaslal žalobci výzvu ze dne 16.1.2009. Žalobce zde byl v několika bodech vyzván k prokázání činnosti z uzavřené smlouvy mandátní ze dne 18.12.2002 a smlouvy o obchodním zastoupení se společností LAUSANNA, o nichž vznikly správci daně pochybnosti. Na základě uzavřených smluv byly žalobci k úhradě

zaslány následující faktury: dne 6.4.2005 na částku 17 130 EUR, dne 7.7.2005 na částku 17 130 EUR, dne 5.10.2005 na částku 17 130 EUR a dne 9.3.2006 na částku 18 000 EUR. Finanční úřad poskytl žalobci i vodítko formou demonstrativního výčtu činností a dokladů, jakými může danou skutečnost prokázat (prokázání zajištění účasti na veletrzích a výstavách na smluvním území Uzbekistánu, Kyrgyzstánu a Kazachstánu, jaké obchodní kontakty zajistila uvedená společnost pro žalobce, předání písemných informačních materiálů o žalobci, jeho výrobcích společnosti LAUSANNA, předání potřebných reklamačních a propagačních materiálů, uvedení osob, se kterými žalobce se společností LAUSANNA jednal, nebo se kterými byl v kontaktu, uvedení osoby provádějící zastoupení na území smluvních států, o jaké konkrétní obchodní prostory společnosti LAUSANNA se jednalo). Finanční úřad vyzval žalobce vždy k doložení důkazních prostředků k prokázání skutečnosti, že výdaje (náklady) spočívající v uhrazení předmětné faktury byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů v souladu s ust. § 24 odst. 1 ZDP. Žalobce na předmětnou výzvu reagoval dne 12.2.2009 zasláním průvodního dopisu a listinných dokladů v příloze. Ke spolupráci se společností LAUSANNA uvedl, že jejím cílem bylo proniknout na trhy bývalých Sovětských republik ve střední Asii Uzbekistánu, Kazachstánu a Kyrgyzstánu se softwarovými produkty společnosti Quets Software. LAUSANNA se dle informací žalobce v prostředí orientovala a znala způsoby a cesty, jak se dostat k lidem, kteří mají vliv na určitá rozhodnutí. K tomu doložil zprávu Aktivitu Report 2005. Smlouva o obchodním zastoupení ze dne 18.12.2002 byla dne 24.11.2005 žalobcem vypovězena. Písemné informační materiály o žalobci byly zaslány LAUSANNA v elektronické podobě na adresu info@lausanna.com.cy. (příloha komunikace Company Profile, Quest profile, Quest Produkt Guide). O jejich šíření a převzetí u potencionálních zákazníků rozhodovala dle konkrétní situace společnost LAUSANNA. V letech 2005 a 2006 neproběhla žádná osobní jednání mezi žalobcem a LAUSANNA. Aktivitu byly ošetřeny uzavřenými smlouvami nebo řešeny korespondencí. V roce 2005 byl žalobce v kontaktu s p. L. V roce 2005 prováděl dle smlouvy o obchodním zastoupení obchodní zastoupení generální zástupce Mr. R. A. V roce 2005 byly hrazeny náklady ze zajištění obchodních prostor, telefon, fax a technické zabezpečení prostor v sídle generálního zástupce M. Č., 1. kvartál T., Uzbekistán. Žalobce v daňovém řízení doložil následující dokumenty: e-mail komunikace ohledně Aktivitu Report, průvodní dopis k Aktivitu Report 2005, Aktivitu Report 2005, e-mail komunikace ohledně vyhodnocení Aktivitu Report, výpověď smlouvy o obchodním zastoupení, dopis s akceptací výpovědi a písemné informační materiály (Company Profile, Quest Produkt Guide).

[16] Dle čl. IV. smlouvy o obchodním zastoupení společnost LAUSANNA pro žalobce zajistí propagaci, reklamu a účast na veletrzích a výstavách na smluvním území, vlastní obchodní zastoupení, tedy akvizici budoucích obchodních partnerů, vyvrcholením této činnosti je uzavření obchodního kontraktu, které uzavírá zastoupený a technický servis výrobků, které žalobce v důsledku uzavřených kontraktů dodá do Uzbekistánu. Soud se ztotožnil se žalovaným i správcem daně, že důkazy předložené žalobcem neprokazující zprostředkování obchodní spolupráce ze strany společnosti LAUSANNA, spočívající v propagaci, reklamě a účasti na veletrzích a výstavách na smluvním území. Neprokázaly ani akvizice budoucích obchodních partnerů, či technický servis výrobků žalobce. Soud shodně se žalovaným uvádí, že takovým důkazem není žalobcem předložená Aktivitu Report. Ta v první části označené jako „Activities Description“ vymezuje popis činnosti společnosti LAUSANNA na základě smlouvy o obchodním zastoupení. Dle této zprávy hlavním bodem její činnosti byla prezentace žalobce na území Kyrgyzstánu, Kazachstánu a Uzbekistánu. Za tímto účelem byly vybrány nejdůležitější události za účasti domácích a zahraničních společností. V průběhu veletrhů se konala řada setkání, kde byly prezentovány výrobky, služby a možnosti spolupráce se žalobcem. Zvláštní pozornost pak byla věnována možnosti

podpory software pro administrativní a operační systém společnosti Quest Software místním vládním organizacím a pobočkám zahraničních společností z USA a EU. Dále zpráva obsahuje část s názvem navštívené veletrhy, kde jsou popsány 4 veletrhy (K. B., K. A., A. a U. T.), z hlediska toho, kdo poskytl oficiální podporu, účasti (např. účast společností, počet návštěvníků apod.) a z kterých odvětví průmyslu se společnosti zúčastnily. Zpráva rovněž obsahuje seznam kontaktů. Další část zprávy je označena jako plány do budoucna, ta však obsahuje toliko nekonkrétní informace ve vztahu k budoucí spolupráci. Předložená Aktivita report tedy neprokazuje, že by společnost LAUSANNA zajistila prezentaci žalobce a jeho výrobků na veletrzích a jejich propagaci formou reklamy. Veřejně dostupné informace o jednotlivých konaných veletrzích takovým důkazem nejsou. Není jím ani seznam kontaktů, obsahující veřejně dostupné informace (adresa firmy, telefonní a e-mail kontakt). Žalobce nepředložil žádný důkaz, že by s těmito společnostmi jednal. Žalobce rovněž nepředložil žádný důkaz, že by mu v důsledku činnosti společnosti LAUSANNE vznikla možnost uzavření obchodního kontraktu. Uskutečnění plnění dle smlouvy o obchodním zastoupení či mandátní smlouvy není ani e-mail žalobce ze dne 24.8.2005, adresovaný LAUSANNA a požadující poskytnutí přehledu oslovených společností. V e-mailové odpovědi zástupce LAUSANNA p. L. uvedl, že připraví potřebné dokumenty a tyto odešle až později tak, aby zahrnovaly i nové kontakty z veletrhů konaných v září a říjnu. I zde se jedná o nekonkrétní sdělení, které neprokazuje činnosti společnosti LAUSANNA ve prospěch žalobce dle předmětných smluv. Žalobce ani zde nedoložil případný seznam možných obchodních partnerů, vyhotovený společností LAUSANNA s popisem uskutečněných jednání. Rovněž výpověď smlouvy o obchodním zastoupení neprokazuje, že předmětná smlouva byla skutečně realizována. Takovým důkazem nejsou ani materiály žalobce (Company profile a Quest Produkt Gaud), které žalobce poslal LAUSANNA. Neprokazují totiž uskutečnění a poskytnutí služby společností LAUSANNE ve prospěch žalobce. Výše uvedené žalobcem předložené důkazní prostředky neprokazují ani uskutečnění plnění dle mandátní smlouvy ze dne 23.11.2001, jejímž předmětem je vyhledávání a zajišťování obchodních příležitostí u zahraničních společností, které mají obchodní zastoupení v ČR a tuzemských firem s obchodním zastoupením v zahraničí. Soud se neztotožnil s tvrzením žalobce, že k prokázání daňově uznatelných výdajů podle ust. § 24 odst. 1 ZDP postačuje toliko uzavření smlouvy o obchodním zastoupení, resp. mandátní smlouvy, aniž by bylo prokázáno skutečné plnění z těchto smluv. V daném případě se dle rozhodnutí žalovaného jednalo o neprokázání žalobcem deklarovaných výdajů dle § 24 ZDP a nikoliv následně o neprokázání vlivu výdajů na zajištění či udržení příjmů, jak namítal žalobce. Proto ani odkaz na rozsudek na NSS č.j. 2 Afs 39/2006-75 ze dne 20.12.2006 a č.j. 2 Afs 146/2006 ze dne 17.7.2007 není případný.

[17] Žalobce sice v odpovědi na výzvu správce daně uvedl, že za firmu LAUSANNA jednal Mr. R. A. a obchodní prostory byly v sídle generálního zástupce na adrese M. Č., 1. kvarta, T., Uzbekistán. Jednalo se však toliko o tvrzení, k němuž žalobce nedoložil žádné důkazy. Konkrétně ani neuvedl, co Mr. R. A. pro žalobce vykonával, resp. jak se podílel na předmětu obou smluv mimo zastoupení při jejich uzavření. Soud k tomu dále dodává, že pokud daňový subjekt navrhne k prokázání svého tvrzení provedení důkazu, musí důkazní prostředek dostatečně identifikovat. Možnost správce daně vyhledat (a následně provést) důkazní prostředek navržený daňovým subjektem je limitována poskytnutými údaji. Je tedy ve vlastním zájmu daňového subjektu, navrhuje-li v daňovém řízení důkaz k prokázání svého tvrzení, aby jej dostatečně identifikoval. Nelze přitom přičítat k tíži daňového orgánu, že se mu nepodařilo důkazní prostředek navržený daňovým subjektem vyhledat. V této souvislosti je nutno opakovaně zdůraznit, že důkazní povinnost v daňovém řízení primárně stíhá daňový subjekt. Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že když daňový subjekt navrhuje výslech svědka, musí jej jednak přesně označit a zásadně musí uvést,

co má být jeho výpověď prokázáno ve vztahu k předmětu daňového řízení (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 6. 2007, č.j. 8 Afs 65/2005 - 79, a obdobně i rozsudek ze dne 24. 3. 2004, č.j. 3 Afs 1/2003 - 101, přístupné na www.nssoud.cz). Pro posouzení věci tedy nebylo rozhodné, zda si jednatelé žalobce pamatovali osobu, která s nimi uzavřela smlouvy, ale to, že nebylo prokázáno uskutečnění plnění dle předmětných smluv.

[18] K žalobní námitce, týkající se nesprávného zaúčtování faktury č. 11910, soud uvádí, že rozhodnutím žalovaného za zdaňovací období roku 2006 bylo této námitce vyhověno, bylo uznáno, že předmětná faktura se má vázat k mandátní smlouvě, která nebyla vypovězena, nicméně žalobce, jak shora vyloženo, neunesl důkazní břemeno ohledně faktického uskutečnění tvrzeného plnění a tím neprokázal, že šlo o daňově účinný náklad.

[19] Soud k věci závěrem uvádí, že pokud daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ust. § 31 odst. 8 daňového řádu dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospěl k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné (srov. rozsudek NSS ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, obdobně i rozsudek NSS ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 87/2007 – 70). K tomu srov. též rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 5. 4. 2003, č. j. 31 Ca 62/2002 – 25, publikovaný pod č. 94/2004 Sb. NSS, dle kterého „*ustanovení § 31 odst. 9 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ukládá daňovému subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Daňový subjekt je tak odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení.*“.

[20] Soud tedy s ohledem na výše uvedené skutečnosti dospěl k závěru, že na základě předložených smluv a faktury nelze popřít existenci právního vztahu mezi žalobcem a výše uvedenými společnostmi, resp. žalobcem a jeho obchodními partnery. Na druhou stranu ovšem na výzvy finančního úřadu nebylo (ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků) prokázáno faktické uskutečnění činností ze strany jmenované společnosti, což je meritem projednávané věci.

VI. Náklady řízení

[21] Náhrada nákladů řízení před krajským soudem, ani před Nejvyšším správním soudem, nebyla přiznána žádnému z účastníků. Žalobce celkově neměl ve věci úspěch, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá (§ 60 odst.1 s.ř.s.). Žalovanému žádné náklady řízení ve smyslu ust. § 57 s.ř.s. nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, které nabývá právní moci dnem doručení, lze podat opravný prostředek (kasační stížnost podle ust. § 102 a násl. s.ř.s.) do dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně prostřednictvím Krajského soudu v Brně. Podmínkou řízení o kasační stížnosti je povinné zastoupení stěžovatele 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 (§ 105 odst. 2 a § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Brně dne 30.5.2011

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu