



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a JUDr. Jany Kubenové v právní věci žalobce **STAVOIZOLA s.r.o.**, se sídlem Komenského 350, 675 21 Okříšky, zastoupeného Ing. Františkem Mejtou, daňovým poradcem, Zeyerova 2388, 397 01 Písek, proti žalovanému **Finančnímu 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 26.10.2009, č.j. 16834/09-1200-702459, **se zamítá.**
- II.** Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

[1] Dne 24. 4. 2007 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na dani z příjmů právnických osob za rok 2004. Po jejím skončení vydal Finanční úřad v Třebíči (dále jen „správce daně“) dne 13. 2. 2009 dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2004 do 31. 12. 2004, č. j. 19446/09/330911706090, kterým žalobci doměřil daň ve výši 74.200,- Kč. Správce daně neuznal uplatnění částky 45.600,- Kč za nákup vína a částky 219.000,- Kč zaplacené za nájem nebytových prostor do nákladů ovlivňujících základ daně. Dle správce daně je víno předmětem spotřební daně a bylo považováno za dar, který není daňově uznatelný. Daňový subjekt přesvědčivě nedoložil, že platně uzavřel nájemní smlouvu se společností MAROM Brno s. r. o. a že skladovací prostory

uvedené v nájemní smlouvě mohly být žalobcem skutečně využívány. Tudíž neprokázal, že zaúčtované nájemné bylo vynaloženo na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a proto bylo nájemné vyloučeno z daňového základu za zdaňovací období roku 2004. V odvolání proti dodatečnému platebnímu výběru žalobce namítal, že správce daně vyloučil z daňově uznatelných nákladů celou částku 45.600,- Kč, aniž šetřil jaká je hodnota samotného vína a jaká použitých obalů. Ohledně nájemného nebytových prostor trval žalobce na svém stanovisku, že prokázal jak uzavření nájemní smlouvy, tak užívání předmětných skladovacích prostor.

II.

Stručné shrnutí argumentů obsažených v napadeném rozhodnutí žalovaného

[2] Žalovaný zamítl odvolání proti předmětnému dodatečnému platebnímu výměru a ztotožnil se s názorem správce daně. K jediné námitce uvedené v odvolání ohledně vyloučení celé částky za nákup vína z daňově uznatelných nákladů uvedl, že žalobce neposkytl žádný údaj o hodnotě obalů, který požaduje zohlednit. Příjem za vrácené obaly nebyl v účetnictví žalobce zjištěn. Obaly nebyly zjištěny ani v inventurním soupisech zásob k 31. 12. 2004 a ve faktuře za odběr různých druhů vína byla uvedena pouze cena za víno. Žalobce tedy neprokázal, že obaly, ve kterých bylo víno nakoupeno, jsou vratné a že by do výnosů byl zaúčtován příjem za jejich vrácení. Vyloučení celé částky z daňových nákladů bylo v souladu ustanovením § 25 odst. 1 písm. t) zákona o daních z příjmů (dále jen „ZDP“), neboť žalobce neprokázal, že by se mohlo jednat o reklamní nebo propagační předmět, který byl opatřen obchodní firmou nebo ochranou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500,- Kč a který není předmětem spotřební daně.

[3] Co se týče nájemného uplatnil žalobce v nákladech ovlivňujících základ daně částku 219.000,- Kč (tj. nájem bez DPH) účtovanou na základě faktury č. 393/2004 vystavené dne 14. 12. 2004 dodavatelem MAROM Brno s. r. o. za nájem skladové plochy. K prokázání nákladu předložil smlouvu o nájmu nebytových prostor s pronajímatelem MAROM Brno s. r. o. ze dne 1. 1. 2004, na základě které měl být předmětem nájmu objekt na K. n. 10 v B. Dle výpisu z katastru nemovitostí však vlastníkem tohoto objektu byla společnost PRAKOM Brno, a. s., v jejímž účetnictví bylo ověřeno, že žádné skladovací prostory společnosti MAROM Brno s. r. o. nepronajala. V průběhu daňové kontroly žalobce předložil na základě výzvy správce daně dle § 31 odst. 9 ZSDP geometrický plán a výpis z katastru nemovitostí včetně fotek, v nichž označuje jako pronajímaný objekt budovu na K. n. č. 3 v B. ve vlastnictví R. Š., nikoli objekt uvedený v nájemní smlouvě na K. n. č. 10 v B. Z výpovědi svědka R. Š. vyplynulo, že společnost Stavoizola s. r. o. nikdy neměla pronajaté žádné prostory v objektu B., K. n. č. 3 ani zde neměla uskladněné žádné zboží. Odvolací orgán shrnul závěry správce daně takto: v nájemní smlouvě je uveden jiný skladovací prostor než ten, kde podle sdělení žalobce měl být materiál skladován, vlastník skladovacího prostoru na adrese B., K. n. č. 3 pan Š. společnosti MAROM Brno s. r. o. tento objekt nepronajal a společnost STAVOIZOLA s.r.o. nezná. Žádný z vyslechnutých svědků nepotvrdil, že k pronájmu skladovacích prostorů společností MAROM Brno s. r. o. skutečně došlo. Žalobcem navržený výsledek V. M., který pracoval jako hlídač skladu pro R. Š., se zajistit nepodařilo, neboť zemřel. Ovšem žalobce neprokázal, že by pan V. M. měl nějaký vztah ke společnosti MAROM Brno, s.r.o., a že by měl oprávnění za tuto společnost jednat a jejím jménem pronajímat skladovací prostory a přebírat od žalobce peníze, přičemž žalobcem předložený protokol o předání a převzetí skladovacích prostor ze dne 1. 1. 2004 obsahuje pouze razítko bez uvedení jména a podpisu. Smlouva o nájmu nebytových prostor sjednaná

s pronajímatelem MAROM Brno s. r. o. ze dne 1. 1. 2004 na pronájem skladovacích prostor na adrese B., K. n. č. 10 v B. tak nemohla být uzavřená platně, protože nebylo prokázáno, že pronajímatel MAROM Brno s. r. o. byl vlastníkem nemovitosti, nebo že by měl právo tyto nemovitosti užívat. K pronájmu výše uvedených skladovacích prostor dojít nemohlo také z toho důvodu, že skuteční vlastníci objektů na adrese B., K. n. č. 10 i č. 3 své prostory daňovému subjektu nepronajali a ani nedali souhlas k pronájmu.

III. Žalobní argumentace

[4] Žalobce považuje vydané rozhodnutí za nezákonné pro nedodržení zákonného postupu žalovaným, ve smyslu ust. § 50 odst. 3 ZSDP. Dále namítá, že v přezkoumávaném rozhodnutí není uveden zřetelný závěr, proč byl uvedený náklad za nákup vína zcela vyloučen. Dle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP musí reklamní předmět splňovat tři podmínky: a) musí být opatřen obchodní firmou nebo ochranou známkou, b) jeho cena (bez DPH) celkem nepřesahuje 500,- Kč a c) není předmětem spotřební daně. Žalovaný na rozdíl od správce daně shledal porušení všech tří podmínek, zatímco správce daně vyslovil jen nesplnění podmínky pod písm. c) a navíc tvrdí, že víno bylo uchováváno ve vratných obalech. Buď je tedy napadené rozhodnutí překvapivé nebo chybí řádné posouzení odvolací námitky. Co se týče pronájmu skladovacích prostor, má žalobce za to, že prokázal uzavření nájemní smlouvy, tyto prostory fyzicky označil a svědecky doložil jejich užívání (výpověď pana Z.). Na základě daňového dokladu provedl žalobce úhradu nájemného, což doložil. Správce daně náklady vyloučil z důvodu, které žalobce nemohl ovlivnit tedy, že pronajímatel MAROM Brno s. r. o. a jeho jednatel jsou nekontaktní, že v protokole o předání prostor pronajímatelem je toliko razítko (byť ve smlouvě z téhož dne je podpis i razítko), že nesouhlasí orientační číslo objektu uvedené ve smlouvě s číslem popisným /překlep?/, že zemřel člověk, který mohl potvrdit výpověď svědka, že vlastník objektu nepotvrdil, zda nemovitost či její část společnosti MAROM Brno s. r. o. pronajal. Dle žalobce tak závěr žalovaného nemá oporu ve správní spise.

IV. Stanovisko žalovaného k žalobě

[5] V písemném vyjádření k žalobě setrval žalovaný na skutkové a právní argumentaci uvedené v žalobou napadeném rozhodnutí. Žalobce ve svém odvolání nijak nezpochybil právní posouzení správce daně ve vztahu k ust. § 25 odst. 1 písm. t) ZDP a ust. § 93 odst. 1 zákona o spotřebních daních a s námitkou žalobce vztaženou k obalům použitým na předmětné víno se žalovaný ve svém rozhodnutí vypořádal. V rámci odvolacího řízení žalobce nepředložil žádný důkaz k prokázání tvrzení o oprávněnosti jeho požadavku týkajícího se dotčených obalů na víno. Tvrzení o nezákonnosti postupu žalovaného z toho důvodu, že v žalobou napadeném rozhodnutí se zabývá vratnými obaly, je také neopodstatněné. Žalovaný se otázkou vratných obalů zabýval z toho důvodu, že rozhodné skutečnosti ověřoval v účetnictví žalobce. Protože příjem za vratné obaly nebyl v účetnictví zjištěn a obaly nebyly ani v inventurních soupisech, žalovaný uzavřel, že obaly nemohly být lahvemi vratnými.

[6] Co se týče nákladů na nájem skladovacích prostor, bylo povinností žalobce prokázat vynaložení předmětných nákladů. Předložení smlouvy o nájmu nebytových prostor, bez dalšího neprokazuje faktické naplnění tvrzených skutečností. Správce daně navíc vyvrátil tvrzení žalobce uplatněná v daňovém řízení. Z tohoto důvodu důkazní břemeno tíží žalobce a

nemohlo dojít k jeho přenesení na žalovaného. Žalobce nebyl schopen doložit takové důkazy či navrhnout takové důkazní prostředky kterými by alespoň v dalším průběhu řízení bylo možné ověřit opodstatněné uplatnění nároku ke snížení základu daně. K tomu je třeba doplnit, že nelze-li ve věci konkrétní důkaz provést, např. pokud není možné realizovat výslech svědka z důvodu jeho nekontaktnosti, jde toto plně k tíži daňového subjektu. Námitky k bodu 2 jsou tak neopodstatněné. Předložení příjmového dokladu o platbě v hotovosti nesvědčí o unesení důkazního břemene. Navíc platba měla být učiněna ve prospěch společnosti MAROM Brno s. r. o., kterážto nebyla vlastníkem pronajímaných nemovitostí a nebylo ani nijak prokázáno, že tato společnost fakticky nemovitosti pronajímala, resp. toto bylo prokazatelně vyloučeno. Žalobce tedy neprokázal, od kterého subjektu a které nemovitosti měl pronajáté (až druhotně by byla posouzena otázka faktického využívání pronajatých prostor a prokázání úhrady předmětné částky). Žalovaný se ve svém rozhodnutí vypořádal i s hodnocením výpovědi svědka Z., z které vyplývá, že s žalobcem o pronájmu skladovacích prostor nejednal, neví kdo byl vlastníkem nemovitosti na č.p. 10, nebyl nikým pověřen k jednání o pronájmu skladovacích prostor a neměl žádné oprávnění umožňující využívat tyto skladovací prostory. Výpověď R. Z. tak nepotvrdila, skutečnosti tvrzené žalobcem. Bylo na žalobci, aby dbal svých práv již při uzavírání smluvního vztahu. Jakékoliv jeho opomenutí či nedbalost v tomto smyslu jde pouze k jeho tíži. Jestliže si např. neověří správnost označení nemovitosti uvedené v nájemní smlouvě nebo existenci práva pronajímatele nakládat s předmětnými nemovitostmi, nelze následnou neschopnost prokázat faktický stav k naplnění konkrétního ustanovení přičítat k tíži správci daně a žádat akceptaci pouhých tvrzení bez předložení či alespoň navržení relevantních důkazů.

V.

Obsah jednání před soudem

[7] V rámci ústního jednání před Krajským soudem v Brně setrvali účastníci na svých dosavadních procesních stanoviscích.

VI.

Právní hodnocení soudu

VI.a)

Námitka týkající se faktury č. 189/2004 vystavené dne 15.12. 2004 na nákup vína

[8] Podle § 25 odst. 1 písm. t) ZDP ve znění účinném do 31. 12. 2004 nelze za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely uznat zejména výdaje na reprezentaci, kterými jsou zejména výdaje na pohoštění, občerstvení a dary. Za dar se nepovažuje reklamní nebo propagační předmět, který je opatřen obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnota bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500,- Kč a který není předmětem spotřební daně. V § 93 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních je uvedeno, že vína jsou předmětem daně.

[9] S ohledem na shora citované ustanovení k uvedené námitce soud odkazuje zcela na odůvodnění žalovaného, z něhož vyplývá jednoznačný závěr, proč byl uvedený náklad zcela vyloučen. Soud je toho názoru, že již nesplnění jedné z podmínek uvedených v § 25 odst. 1 písm. t) ZDP (zde ve znění účinném do 31. 12. 2004) vylučuje uplatnění posuzovaného nákladu jako daňově uznatelného. Nelze přisvědčit názoru žalobce, že by se v tomto ohledu rozcházel odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a např. stanovisko správce daně

uvedené ve zprávě o daňové kontrole, neboť z obou jednoznačně vyplývá stejný závěr opírající se o cit. ust. 25 odst. 1 písm. t) ZDP a ust. § 93 odst. 1 zákona o spotřebních daních. V odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalobce nijak nezpochybnil právní posouzení věci správcem daně ve vztahu k cit. ust. § 25 odst. 1 písm. t) ZDP a § 93 odst. 1 zákona o spotřebních daních. S jedinou námitkou žalobkyně uplatněnou v odvolání a vztahující se k obalům použitým na předmětné víno se žalovaný ve svém rozhodnutí v souladu s ust. § 50 odst. 7 ZSDP řádně vypořádal a na jeho odůvodnění týkající se nevylovení nákladů na nákup obalů lze odkázat. Skutečnost, že v rámci odvolacího řízení přezkoumával žalovaný, zda se jednalo o lahve vratné, nemůže ničeho na závěrech jeho rozhodnutí změnit, neboť v rámci odůvodnění sám uvádí výsledek svého šetření, tedy, že se o vratné lahve nejednalo. Soud se neztotožňuje ani s tvrzením žalobce, že by v rozhodnutí žalovaného chybělo řádné posouzení odvolací námitky, žalovaný se uvedenou námitkou zabýval v dostatečném rozsahu, jeho závěry jsou srozumitelné, nevybočují z mezí logického uvažování.

VI. b)

Námitka týkající se faktury č. 393/2004 vystavené dne 14. 12. 2004 za nájem skladové plochy

[10] Podle § 24 odst. 1 ZDP se 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. Dle § 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. Dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Pro výklad výše cit. ust. odkazuje soud např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2005, č.j. 2 Afs 90/2004-70, publikovaný pod č. 794/2006 Sb. NSS nebo na rozsudek téhož soudu ze dne 20. 6. 2007, č.j. 7 Afs 148/2006-88, z nichž vyplývá, že základní podmínkou daňové uplatnitelnosti výdaje je, aby byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 ZDP. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i jeho účelu nese poplatník. Proto pokud tento daňový subjekt v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází, přičemž tato okolnost umožňuje správci daně uložit mu povinnost zaplatit daň ve vyšší částce, než by odpovídalo údajům uvedeným v daňovém přiznání. Je tak zcela na poplatníkovi, který požaduje odečtení výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v jím prokázané výši ze základu daně, aby tento svůj nárok prokázal.

[11] V daném případě žalobce předložil smlouvu, na základě které měl mít pronajatý skladovací prostor na adrese K. n. 10 v B. Žalovaný však prokázal, že ani objekt uvedený v nájemní smlouvě ani později žalobcem označený objekt na adrese K. n. 3 v B. není ve vlastnictví společnosti MAROM Brno s. r. o., s níž měla být nájemní smlouva uzavřena. Žalobce sám netvrdil ani nedoložil, na základě jakého právního titulu měla společnost MAROM Brno s. r. o. uvedené skladovací prostory pronajímat. Ani výsledkem navržených svědků se nepodařilo prokázat, že k pronájmu skutečně došlo. Neuskutečnění svědecké výpovědi V. M., který zemřel, a jednatele společnosti MAROM Brno s. r. o., který se v místě svého bydliště nezdržuje, nelze vytýkat správci daně. Ani žalobci pak nebylo přičítáno k tíži, že společnost MAROM Brno s. r. o. je nekontaktní, nebo že svědek V. M. zemřel, nýbrž nedostatek přesvědčivého vysvětlení celé situace z jeho strany. Vzhledem

k tomu, že žalobcem předložené a tvrzené skutečnosti byly vyvráceny, nemohlo ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP přejít důkazní břemeno na žalovaného. Pokud dále žalobce navrhl k prokázání svého tvrzení provedení výslechů dalších blíže nespecifikovaných osob, nebylo povinností správce daně, aby relevantní důkazy sám vyhledával. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Možnost správce daně vyhledat (a následně provést) důkazní prostředek navržený daňovým subjektem je limitována poskytnutými údaji. V předmětné věci tak žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal, že náklady fakturované za pronájem nebytových prostor na adrese K. n. č. 3, resp. č. 10, byly skutečně vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 ZDP, a proto byla žaloba i v tomto bodě zamítnuta jako nedůvodná. Soud nezjistil ani namítané porušení ust. § 50 odst. 3 ZSDP, neboť žalovaný přezkoumal odvoláním napadené rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvolání.

VII.

Náklady řízení

[12] O nákladech řízení o žalobě soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Žalovaný byl ve věci úspěšným, avšak soud nezjistil, že by mu vznikly náklady, jež by přesahovaly náklady jeho jinak běžné administrativní činnosti, a proto mu náhradu nákladů nepřiznal.

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, 4 s.ř.s.).

V Brně dne 31.10.2011

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu