ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní žalobce: **Twenty CZ, a. s. „v likvidaci“**, se sídlem Na Nivách 1043/16, Praha 4, zastoupeného JUDr. Josefem Jurčou, advokátem se sídlem Masarykova tř. 27, Opava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 8. 2008, č. j. 12713/08-1200-104718, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 2. 2012, č. j. 8 Ca 376/2008 - 63,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Prahu 4 (dále též „správce daně“) doměřil žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 30. 5. 2007, č. j. 208670/07/004516/8428, daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2003 ve výši 1.776.300 Kč. Na základě daňové kontroly provedené u žalobce správce daně vyloučil z nákladů (výdajů) na dosažení, zajištění a udržení příjmů celkovou částku 5.730.000 Kč s odkazem na porušení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních

z příjmů“) a o tuto částku zvýšil základ daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003.

[2] Žalovaný v záhlaví popsaným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru.

[3] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) žalobu proti rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 14. 2. 2012, č. j. 8 Ca 376/2008 - 63, zamítl. V odůvodnění uvedl, že z obsahu daňového spisu je sice zřejmé, že žalobce předložil mandátní smlouvy č. 117/02 a č. 54/03, které měl uzavřít se společností Spencer and Brothers LLC, jejichž předmětem bylo obstarání podkladů a informací u 12, resp. 17 měst ve Slovenské republice, a že na základě těchto smluv byly vystaveny faktury 18 N 969/03 ze dne 25. 2. 2003 (částka 1.830.000 Kč) a 29 N 969/03 ze dne 28. 11. 2003 (částka 2.500.000 Kč). Žalobce však v daňovém řízení nijak neprokázal, že by tyto výdaje jakkoli souvisely s jeho konkrétní podnikatelskou činností a že by tedy plnění přijatá od dodavatele Spencer and Brothers LLC, byla využita při podnikání žalobce za účelem dosažení zisku. Soud nezpochybnil, že žalobce mohl za tato plnění zaplatit částky 1.830.000 Kč a 2.500.000 Kč, ale ztotožnil se se závěrem žalovaného, že se nejednalo o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmu ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť zde chybí jakákoli věcná a časová souvislost mezi těmito výdaji a jakýmikoli příjmy.

[4] Městský soud dále konstatoval, že žalobce předložil mandátní smlouvy uzavřené se společností Opavská stavební – invest spol. s.r.o. a faktury č. 2003007 ze dne 30. 9. 2003 (částka 700.000 Kč) a č. 203003 ze dne 17. 7. 2003 (částka 700.000 Kč). Z provedeného dokazování však vyplynulo, že ani v jednom případě nebylo zjištěno, že by v záležitosti vydání stavebního povolení a povolení ke kácení dřevin figurovala společnost Opavská stavební – invest spol. s.r.o. Žalobce nenavrhl svědectví žádné osoby, která by měla povědomost o míře angažovanosti této společnosti v předmětných řízeních, a nenavrhl, ani nepředložil žádný jiný důkaz, který by takové angažmá jmenované společnosti prokazoval. Žalobce tedy neprokázal, že by mu byla společností Opavská stavební – invest spol. s.r.o. poskytnuta deklarovaná plnění (výkony, resp. služby) a tedy nedoložil, že výdaje za tato plnění vynaložil na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

II.
Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek městského soudu kasační stížností. Namítá, že městský soud nezohlednil zásadní argumentaci stěžovatele, že získané informace využil v rámci svých podnikatelských aktivit. Argument městského soudu, že žalobce neužil těchto informací k dosažení zisku lze vysvětlit tím, že se jednalo o běžné podnikatelské riziko charakteristické pro oblast služeb. Soud zcela pominul, že je možné vynaložit náklady, aniž by byly dosaženy s nimi bezprostředně související příjmy. Stěžovatel uvádí příklad nákladů na reklamu, u nichž není možné předpokládat, jakých výnosů na jejich základě bude dosaženo (jaký konkrétní zisk).

[6] Stěžovatel nesouhlasí s tvrzením soudu, že nebylo prokázáno, že by si společnost Lidl v.o.s. poskytnutí takových služeb (obstarání podkladů a informací) objednala. V daném případě se dle stěžovatele jednalo o průzkum, který měl sloužit k obchodním nabídkám činěným stěžovatelem a nemuselo se jednat v žádném případě o objednávku uplatněnou společností Lidl v.o.s. u stěžovatele.

[7] Městský soud dle stěžovatele zcela pominul skutečnost, že díky nakoupeným službám byla vyhledána velká zakázka, jejíž realizací mělo být dosaženo velkého objemu zdanitelných příjmů. K její realizaci nedošlo, městský soud však nezohlednil, že v rámci podnikatelských aktivit často dochází k případům, kdy jsou vynaloženy rozsáhlé výdaje, ale k vlastní realizaci nedojde.

[8] Nepodstatné podle stěžovatele je, kdo vyzvedl stavební povolení a povolení ke kácení dřevin. Stěžovatel od společnosti Opavská stavební – invest spol. s.r.o. nakoupil na základě řádně uzavřených a doložených mandátních smluv odbornou, obstaravatelskou a poradenskou činnost – obstarání rozhodnutí o povolení ke kácení dřevin a stavebního povolení. Tato společnost zajistila vydání nezbytných povolení, což bylo řádně doloženo. Výsledky její činnosti jsou zřejmé ve formě zmíněných povolení, která jsou v této souvislosti zásadním důkazním prostředkem. Kromě toho, o míře angažovanosti dodavatele při získání stavebního povolení nemohl mít povědomost ani pan Ž. z Technických služeb Opava, neboť se jednalo o interní záležitosti stěžovatele. Městský soud v napadeném rozsudku dále nepřihlédl ke skutečnosti, že stěžovatel nemohl nijak ovlivnit skutečnost, že se nepodařilo vyslechnout pana Poláka, jednatele společnosti Opavská stavební – invest spol. s.r.o.

[9] Ze všech shora uvedených důvodů navrhuje stěžovatel, aby zdejší soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě ze dne 8. 1. 2009. Doplnil, že v průběhu daňového řízení stěžovatel neprokázal, že předložené podklady byly skutečně zpracovány dodavatelem, tj. společností Spencer and Brothers LLC, USA, neprokázal, kdy a pro koho byly zpracovány. Stejně tak stěžovatel neprokázal souvislost fakturovaných služeb s jejich další možností využití. Na základě vynaloženého nákladu nemusí být vždy ihned dosaženo příjmu (výnosu), ale aby se mohlo jednat o daňový náklad, musí tento náklad k dosažení výnosů alespoň směřovat (stejně je tomu i u stěžovatelem odkazovaných nákladů na reklamu). Stěžovatel tvrdil, že získané informace využil ve své podnikatelské činnosti, tuto skutečnost ale ničím neprokázal.

III.
Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[11] Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[12] 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 (§ 24 odst. 1 věta první zákona o daních z příjmů). Správce daně má (u všech daňově uznatelných nákladů podle § 24 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů) možnost přezkoumat výši a oprávněnost daňového základu daňového subjektu a v případě pochybností daňový subjekt vyzvat k prokázání jeho tvrzení (§ 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Pokud daňový subjekt neunese své důkazní břemeno ohledně takového nákladu, není možné považovat náklad za prokázaný.

[13] V nyní souzené věci je mezi stranami sporná otázka, zda stěžovatel prokázal, že mohl uplatnit částky ve výši 1.830.000 Kč a 2.500.000 Kč uhrazené společnosti Spencer and Brothers LLC jako odměnu za provedenou činnost na základě mandátních smluv ze dne 10. 10. 2002 (ve znění dodatku ze dne 10. 1. 2003) a ze dne 10. 4. 2003, a částky ve výši 700.000 Kč a 700.000 Kč zaplacené společnosti Opavská stavební – invest spol. s.r.o. jako cenu plnění dohodnutého v mandátních smlouvách ze dne 5. 1. 2003 a 2. 4. 2003, jako výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění nebo udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních příjmů.

[14] Daňový subjekt si od základu daně nemůže odečíst jakékoliv výdaje, které vynaloží, ale pouze takové, jež splňují podmínky zákona o daních z příjmů. Nejvyšší správní soud se k daňové uznatelnosti nákladů daňového subjektu vyjadřuje jednotným způsobem. Mimo jiné v rozhodnutí ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 – 66 (všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), ve vztahu k § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů vyložil, že „*za výdaje snižující daňový základ poplatníka lze uznat takové výdaje, které poplatník: 1/ skutečně vynaložil, 2/ vynaložil v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů, 3/ vynaložil v daném zdaňovacím období, 4/ o nichž tak stanoví zákon.*“ Je to přitom daňový subjekt, koho v tomto směru stíhá ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu důkazní břemeno. Pouhé tvrzení, že výdaj byl vynaložen, k daňové uznatelnosti výdaje přirozeně nestačí. Daňový subjekt je rovněž povinen prokázat zákonem předepsaný účel uplatněného výdaje, tedy že předmětné služby mohly objektivně sloužit ke zvýšení příjmů z jeho podnikání.

[15] Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že z § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů nelze dovodit, že vynaložené výdaje se vždy musí reálně projevit v příjmech daňového poplatníka, tzn. že mezi výdaji a příjmy nutně existuje vztah jakési přímé úměry (srov. rozsudek NSS ze dne 1. 4. 2004, č. j. 2 Afs 44/2003 – 73, publ. pod č. 264/2004 Sb. NSS). Musí se však jednat o výdaje za tímto účelem vynaložené. Proto se v § 23 odst. 1 téhož zákona hovoří o respektování „věcné a časové souvislosti“ příjmů a výdajů. Jen výdaje, které mohou přinést daňovému subjektu zdanitelné příjmy, nebo mu zajistit tok příjmů již stávajících, mohou být zohledněny pro daňové účely. V rozsudku ze dne 19. 2. 2009, čj. 1 Afs 132/2008 - 82, Nejvyšší správní soud konstatoval, že je „*podstatné, aby mezi výdaji (náklady) a očekávanými příjmy existoval přímý a bezprostřední vztah (nutně však již nikoliv přímá úměra); v opačném případě se pojmově nemůže jednat o výdaje vynaložené na dosažení, udržení či zajištění příjmů. Zmíněná bezprostřední souvislost znamená, že bez vynaložení uvedených nákladů by podnikatel očekávané příjmy vůbec nezískal či ani neměl možnost získat. Nutno je tedy vždy vážit, zda faktický výdaj buď přinese příjem (zisk), nebo jej do budoucna zajistí nebo alespoň napomůže již dosažené příjmy dřívější činností daňovému subjektu udržet*.“ Zdejší soud opakovaně vyslovil, že mezi vynaloženými výdaji a podnikatelskou činností

daňového subjektu musí existovat jasná vazba, přičemž neuznatelné jsou takové výdaje, které zřetelně neodpovídají ekonomicky racionálnímu (přiměřenému) chování, tj. nedávají z ekonomického hlediska smysl. Tato zcela konkrétní souvislost uplatňovaných výdajů s dosaženými příjmy musí být v daňovém řízení bezpečně prokázána daňovým subjektem, neboť je to on, kdo v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které uvedl v daňovém přiznání.

[16] Jak tedy vyplývá ze shora uvedeného, výdaje uznatelné na základě § 24 odst. 1 nejsou primárně spojeny s určitou činností daňového subjektu (jako je tomu v případě odst. 2), ale s prokázáním účelnosti jejich vynaložení. Je proto na daňovém subjektu, aby při úvahách o vynaložení určitých výdajů, zvažoval i skutečnost, zda se mu podaří prokázat jejich relevanci z daňového hlediska. Proto, hodlá-li daňový subjekt uplatnit výdaj ve smyslu § 24 odst. 1, musí počítat s tím, že ho v tomto směru bude stíhat nejenom břemeno tvrzení, ale především břemeno důkazní stran prokázání věcné souvislosti příjmů a nákladů (srov. rozsudek NSS ze dne 29. 8. 2011, č. j. 8 Afs 7/2011 – 122).

[17] Byl to tedy stěžovatel, kdo musel zdůvodnit a dále předložit či navrhnout relevantní důkazy, které by prokázaly, že výdaje vynaložené na služby poskytnuté společnostmi Spencer and Brothers LLC a Opavská stavební – invest spol. s.r.o. souvisely s dosažením, zajištěním či udržením daňově účinných příjmů.

[18] Stěžovatel v kasační stížnosti i v průběhu předcházejících řízení uváděl, že získané informace od společnosti Spencer and Brothers LLC využil v rámci svých podnikatelských aktivit a že díky nakoupeným službám *byla vyhledána velká zakázka, jejíž realizaci mělo být dosaženo velkého objemu zdanitelných příjmů*.

[19] Jak vyplývá již ze shora uvedeného, není podstatné, že *velká zakázka* zmiňovaná stěžovatelem nebyla realizována. Bylo však na stěžovateli, aby prokázal v rámci, jakých konkrétních podnikatelských aktivit uvedené informace využil, mezi jakými příjmy a výdaji na pořízení informací od společnosti Spencer and Brothers LLC existoval přímý a bezprostřední vztah, u kterého stěžovatel očekával získání zdanitelných příjmů. Stěžovatel v průběhu celého daňového řízení i řízení před soudem setrval v rovině obecných tvrzení o využití informací při podnikatelských aktivitách, tato svá tvrzení však nijak nekonkretizoval a ani nepodpořil relevantními důkazy. Zmiňuje-li stěžovatel *velkou zakázku, která nebyla realizována*, má snad na mysli nabídku spolupráce od společnosti CITYGROVE DISCOVERY s.r.o. a společnosti Lidl v.o.s. na území Slovenské republiky. Z vyjádření stěžovatele (podání vysvětlení ze dne 29. 4. 2007, Protokol o ústním jednání ze dne 26. 3. 2008) však plyne, že návrh této spolupráce byl učiněn pouze ústní formou. Stěžovatel žádným způsobem reálnou existenci takové nabídky spolupráce nepředložil. Objednal-li si na základě takové nabídky služby společnosti Spencer and Brothers LLC a náklady na tyto služby hodlal uplatnit jako výdaje (náklady) ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, měl předpokládat, že bude nucen prokázat věcnou a časovou souvislost těchto výdajů s určitým očekávanými příjmy. Nelogické je pak tvrzení stěžovatele, že právě díky nakoupeným službám vyhledal velkou zakázku, která nakonec nebyla realizována. Z výpovědí zástupců stěžovatele vyplývá opačná posloupnost, tedy že nejprve společnost CITYGROVE DISCOVERY s.r.o. a společnost Lidl v.o.s. učinily ústně

nabídku spolupráce na území Slovenska a z toho důvodu stěžovatel objednal předmětné služby.

[20] V situaci, kdy správci daně vznikly pochybnosti o daňové uznatelnosti stěžovatelem uplatněných výdajů, bylo na stěžovateli, aby objasnil jejich souvislost se zdanitelnými příjmy ve smyslu § 23 odst. 1 a § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel této své povinnosti nedostál. Předložil sice mandátní smlouvy, faktury a výdajové pokladní doklady na částky za služby sjednané podle mandátních smluv. Z těchto dokladů však nelze dovodit souvislost se zdanitelnými příjmy. Co se týče stěžovatelem předložených podkladů údajně vyhotovených společností Spencer and Brothers LLC, ani ty neprokazují, k jakým podnikatelským aktivitám je měl stěžovatel využít. Jak již totiž bylo zmíněno výše, stěžovatel neprokázal reálnou existenci nabídky spolupráce na Slovensku od společností CITYGROVE DISCOVERY s.r.o. a Lidl v.o.s. V této souvislosti je nutno též vyzdvihnout zcela správný závěr správce daně, že z podkladů předložených žalobcem (obsažených v šanonech č. 18 a 19), které měla údajně vytvořit společnost Spencer and Brothers LLC, nelze žádným způsobem zjistit, kdo tyto materiály pořídil, pro koho byly určeny, tedy zda jsou skutečně výsledkem činnosti shora zmíněné americké společnosti.

[21] Stěžovatel v této souvislosti současně namítal, že společnost Lidl v.o.s u něj nemusela objednat poskytnutí shora uvedených služeb, jak v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl městský soud. K tomu Nejvyšší správní soud konstatuje, že městský soud dovodil, že stěžovatel tvrdil v průběhu řízení, že přijaté plnění (informace od společnosti Spencer and Brothers LLC) hodlal využít v rámci spolupráce se společností Lidl v.o.s., avšak nijak nedoložil, že by si tato společnost u stěžovatele poskytnutí takových služeb nasmlouvala či objednala. Městský soud dále konkretizuje toto své tvrzení tak, že stěžovatel nedoložil, že by toto plnění následně jakkoliv využil v rámci podnikatelské činnosti (poskytl je dalšímu podnikatelskému subjektu – ať již v původní podobě nebo po vlastním zpracování). Městský soud tedy jinými slovy stěžovateli vytýká neprokázání skutečnosti, že se jednalo o výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, přičemž, jak plyne ze shora uvedeného, tyto výtky jsou zcela oprávněné. Stěžovatel městskému soudu vytýká zásadní nepochopení celé problematiky – městský soud však vycházel z podkladů obsažených v daňovém spise a vyvodil z nich odůvodněné, zcela jasné a správné závěry. Bylo na stěžovateli, aby celou problematiku v rámci nesení svého důkazního břemene náležitě objasnil. Nepodařilo-li se mu to, jde tato skutečnost zcela k jeho tíži.

[22] Tyto kasační námitky jsou tedy nedůvodné.

[23] Na základě totožných východisek posuzoval Nejvyšší správní soud i druhou část kasační stížnosti, která se týkala výdajů za služby poskytnuté společností Opavská stavební – invest spol. s.r.o.

[24] Stěžovatel namítá, že podstatné pro prokázání provedení výkonů dle mandátních smluv uzavřených se společností Opavská stavební – invest spol. s.r.o. je existence pravomocného stavebního povolení a povolení ke kácení dřevin. Podle stěžovatele byly výkony, resp. služby nakoupené od zmíněné společnosti jasně prokázané nejen existencí shora uvedených rozhodnutí, ale také předloženými mandátními smlouvami ze dne 5. 1. 2003 a 2. 4. 2003 a fakturami ze dne 30. 9. 2003 a 17. 7. 2003.

[25] V prvé řadě se Nejvyšší správní soud neztotožňuje s názorem stěžovatele, že činnost společnosti Opavská stavební – invest spol. s.r.o. je řádně doložena předložením mandátních smluv uzavřených mezi stěžovatelem a zmíněnou společností, faktur a dokladů o vyplacení částky odměny sjednané v uvedených smlouvách. Tyto doklady totiž nemohou prokázat, že společnost Opavská stavební – invest spol. s.r.o. pro stěžovatele skutečně vykonávala činnost sjednanou v mandátních smlouvách, tedy *odbornou, obstaravatelskou a poradenskou činnost při výkonu inženýrské činnosti – zajištění rozhodnutí - povolení ke kácení dřevin*, resp. *stavební řízení.* Jak vyplývá z ustálené judikatury zdejšího soudu (rozsudek NSS ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 54/2008 - 68, obdobně rozsudek ze dne 28. 2. 2006, č. j. 7 Afs 132/2004 - 99), nepostačuje pouhá existence formálního dokladu, ale je nutno prokázat i jeho reálný obsah. Prokazuje-li tedy např. daňový subjekt uskutečnění daňového výdaje daňovým dokladem (listinou), pak tento doklad je pouhým tvrzením o uskutečněné transakci; vyvrátil-li správce daně provedenými důkazy materiální obsah skutečností tvrzených v dokladu, pak je opět přeneseno důkazní břemeno na daňový subjekt (§ 31 odst. 8 a 9 zákona o správě daní a poplatků). Tento fakt nemůže prokázat ani samotná existence stavebního povolení a povolení ke kácení dřevin, která, jak konstatuje stěžovatel, měla být výstupem činnosti Opavské stavební – invest spol. s.r.o. Tato povolení totiž mohla obstarat jakákoli jiná osoba, odlišná od stěžovatelem najaté společnosti, či tak mohl učinit stěžovatel sám.

[26] Z výslechů pracovníka Technických služeb Opava s.r.o. (pan A. Ž.) provedených dožádaným Finančním úřadem v Opavě a z protokolů o místním šetření ze dne 4. 6. 2004 (které provedl Finanční úřad v Opavě v rámci jiného daňového řízení se stěžovatelem) vyplynulo, že v řízení o žádosti o vyjádření ke stavebnímu povolení jednal za společnost Twenty CZ, a.s. (stěžovatele) toliko její jednatel, pan Jiří Papežík – ten podal žádost o vyjádření a vyjádření k projektové dokumentaci také převzal. Podle svědka Ž. nikdo jiný v řízení za stěžovatele nejednal. Pracovník Magistrátu města Opava (Ing. I. K.) pak vypověděl a doložil, že vydané stavební povolení převzal přímo stěžovatel. Pochybnosti správce daně, že společnost Opavská stavební – invest spol. s.r.o. za stěžovatele činnosti smluvené v dotčených mandátních smlouvách nevykonala, dle Nejvyššího správního soudu těmito výpověďmi nebyla rozptýlena, ale naopak potvrzena. Stěžovatel nepředložil, ani nenavrhl žádné důkazy, které by tuto domněnku správce daně zpochybnily.

[27] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že z předložených smluv a vydaných povolení ve spojení s výpověďmi zaměstnanců Magistrátu města Opavy a Technických služeb Opava s.r.o., nelze určit, zda společnost Opavská stavební – invest spol. s.r.o. stěžovatele v řízení o vydání těchto povolení skutečně zastupovala. Namítá-li stěžovatel, že zaměstnanec Technických služeb Opava s.r.o., p. Ž., nemůže mít povědomí o míře angažovanosti zmíněné společnosti při dosažení stavebního povolení, neboť se jednalo o interní záležitosti stěžovatele, měl sám navrhnout či předložit důkazy o fungování těchto „interních záležitostí“, kterými by pochybnosti správce daně ohledně této skutečnosti sám rozptýlil. Správce daně mohl vycházet toliko z podkladů mu dostupných, stěžovatel se výslechů svědků neúčastnil, sám výslech jiných osob, ani provedení důkazů v této souvislosti nenavrhl. Je pravdou, že stěžovatel nijak nemohl ovlivnit skutečnost, že jednatel společnosti Opavská stavební – invest spol. s.r.o., p. Polák, se po několikerých výzvách nedostavil k výslechu. Jak správně uvádí městský soud, tato skutečnost jde k tíži

stěžovatele, byť ji nezpůsobil. Uvedl-li stěžovatel (sdělení FÚ v Opavě ze dne 29. 9. 2004), že způsob zajištění kladných stanovisek je schopen objasnit pouze pan Polák, avšak tato osoba se k výslechu opakovaně neodstavila, bylo na stěžovateli, aby se alespoň pokusil svá tvrzení prokázat jiným způsobem. Na to však stěžovatel rezignoval. V této souvislosti je též nutno zdůraznit, že FÚ v Opavě i správce daně p. Poláka předvolávali opakovaně, požádali též příslušné orgány Policie ČR o předvedení této osoby. Předvedení však nebylo realizováno, neboť jmenovaný nebyl zastižen.

[28] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že stěžovatel neprokázal, že činnosti dohodnuté v mandátních smlouvách ze dne 5. 1. 2003 a 2. 4. 2003 za stěžovatele skutečně vykonávala společnost Opavská stavební – invest spol. s.r.o. (resp. její jednatel) a tedy, že mu byla poskytnuta deklarovaná plnění. Za takové situace je pak v podstatě nadbytečné se zabývat otázkou prokázání vztahu mezi náklady na tyto činnosti a dosaženými, zajišťovaným či udržovanými zdanitelnými příjmy stěžovatele. Stěžovatel tedy neprokázal uplatnitelnost vynaložených výdajů za tyto činnosti dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[29] I tato námitka je nedůvodná.

IV. Závěr

[30] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že městský soud posoudil právní otázku daňové uznatelnosti výdajů správně; kasační stížnost proto není důvodná. Současně neshledal žádnou vadu, ke které by musel přihlédnout i bez návrhu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), a proto kasační stížnost dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud na základě § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v tomto řízení žádné náklady nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. července 2012

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu