



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Ivy Kaňákové v právní věci **žalobkyně: A J A R, spol. s r.o.**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Ve Stromkách č.p. 199/5, IČ 250 11 308, zastoupené JUDr. Richardem Třeštíkem, advokátem se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Masarykova č.p. 43, **proti žalovanému: F i n a n č n í m u ř e d i t e l s t v í v Ústí nad Labem**, ul. Velká Hradební č.p. 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2005, č.j. 12379/05-1200,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2005, č.j. 12379/05-1200, kterým byl změněn k jejímu odvolání dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 7. 2004, č.j. 150853/04/214913/5503, jímž jí byla dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 1.478.390,- Kč, tak že žalobkyni byla nově doměřena daňová povinnost ve výši 1.266.660,-Kč.

V žalobě uvedla, že rozhodnutí správních orgánů obou stupňů byla vydána na základě výsledků provedené daňové kontroly s tím, že žalobkyni nebyly uznány jako náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový zákon“), mj. tyto náklady: 1) podstatná část plateb vyplacených Ing. Václavu Jursíkovi jako mandatáři na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 1. 1997, když namísto částky 720.000,-Kč byla uznána jako daňově uznatelný náklad pouze částka 40.399,-Kč, 2) odpisy 6 kusů klimatizačního zařízení zn. MARK 200 ve výši 80.000,-Kč, 3) platby vyplacené společnosti HEYDEE, spol. s r.o., a Ing. Václavu Jursíkovi za činnost bezprostředně související s dražební činností v celkové výši 2.940.400,-Kč, 4) provize vyplacená JUDr. Jiřimu Sýkorovi jako zprostředkovateli na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 ve výši 200.000,-Kč, 5) náklady spojené s cestou do zahraničí v celkové výši 51.656,-Kč. Žalobkyně je přitom přesvědčena, že tyto náklady oprávněně uplatnila ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, navíc když po celou dobu daňového řízení byla plně nápomocna při zjišťování relevantních skutečností, poskytovala potřebnou součinnost, na výzvy správce daně odpovídala řádně a včas, svá tvrzení a námitky měla po celou dobu neměnné a pokud jde o námitky vůči kontrolním závěrům správce daně, tak tyto námitky vznesla, jakmile byla s kontrolními závěry seznámena. Žalobkyně má za to, že v průběhu daňového řízení došlo k celé řadě porušení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a to pokud se jedná o ust. § 2 odst. 1, odst. 3 věta za středníkem, ust. § 16 odst. 4 písm. c), písm. e), písm. g), ust. § 31 odst. 2, odst. 8 písm. b), odst. 9 daňového řádu. Vedle toho v daňovém řízení nebylo žalobkyni umožněno průběžně se seznamovat s výsledky daňové kontroly, přičemž správce daně své poznatky získané v průběhu daňové kontroly před žalobkyní tajil, a také správce daně žalobkyni nesdělaval, zda považuje či nepovažuje důkazy jí předložené nebo navržené za dostatečné k prokázání jejího tvrzení. Dle žalobkyně i samotné projednání zprávy o daňové kontrole bylo správcem daně chápáno pouze jako nutný úkon k ukončení daňové kontroly a nikoliv jako příležitost k objasnění sporných skutečností.

K neuznané podstatné části plateb, a to ve výši 679.601,-Kč, vyplacených Ing. Václavu Jursíkovi jako mandatáři na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 1. 1997 žalobkyně blíže uvedla, že:

Správce daně hodnotí obchodní vztah mezi ní a Ing. Václavem Jursíkem jako vztah mezi osobami jinak spojenými ve smyslu ust. § 23 odst. 7 daňového zákona, aniž by ve zprávě o kontrole uvedl konkrétně, o který z pěti případů předvídaných zákonodárcem se jedná. Žalovaný pak tento obchodní vztah subsumoval pod ust. § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 daňového zákona, tj. že se jednalo o osoby, které vytvořily vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty. Dle žalobkyně však žalovaný nesplnil svoji povinnost ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. b) daňového řádu, a tedy prokázat, že se skutečně jednalo o tuto situaci, a vedle toho tento svůj závěr ani nezdůvodnil. Správní orgány obou stupňů se sice odvolávají na ust. § 2 odst. 3, odst. 7 daňového řádu, nicméně zjištěné skutečnosti ve výsledku hodnotí vždy pouze tak, aby to bylo výhodné pro Českou republiku.

Pokud správní orgány obou stupňů dotyčnou mandátní smlouvu hodnotí jako úkon zastírající skutečný vztah, nevplývají z toho pouze pochybnosti o tom, zda její účastníci nejednali v úmyslu snížit základ daně nebo zvýšit daňové ztráty, ale také to, zda obsah skutečného závazkového vztahu není odlišný od závazkového vztahu na základě uvedené mandátní smlouvy. Správní orgány obou stupňů konstatovaly skutečnosti údajně nasvědčující

tomu, že Ing. Václav Jursík je osobou vykonávající pro žalobkyni činnost, kterou lze hodnotit jako činnost ředitele, přičemž že veškerá administrativní činnost a převážná část hospodářské činnosti žalobkyně byla zajišťována činností Ing. Václava Jursíka, a to v rámci odměny sjednané v dotyčné mandátní smlouvě. Dle žalobkyně však správní orgány obou stupňů pochybily, pokud na jedné straně pominuly v mandátní smlouvě ujednání o odměně a na druhé straně naopak vycházely ze znění této smlouvy, pokud se jedná o vymezení obsahu plnění Ing. Václava Jursíka. Výsledkem tohoto rozporného hodnocení důkazů je pak absurdní závěr správních orgánů obou stupňů o tom, že roční odměna, která údajně odpovídá činnosti Ing. Václava Jursíka pro žalobkyni, a to ve výši 40.399,-Kč, nedosahuje ani zdaleka roční minimální mzdy uklízečky pracující v plném pracovním úvazku.

V souvislosti s neuznanou podstatnou částí plateb vyplacenou Ing. Václavu Jursíkovi žalobkyně ještě namítla, že sice byla vyrozuměna o termínu konání ústního jednání, avšak správce daně jí nesdělil, co bude předmětem ústního jednání a kdo bude při tomto ústním jednání vyslechnut, a proto jí nebylo umožněno plně uplatnit právo klást svědkům otázky při ústním jednání. Správce daně měl tak širokou možnost se na výslech svědka při ústním jednání připravit, zatímco žalobkyně nikoliv. Tomu svědčí i fakt, že správce daně měl otázky na svědka již předepsány, takže při ústním jednání protokoloval již odpovědi svědka a případné dotazy žalobkyně. Toto znevýhodnění žalobkyně je zvláště patrné u výslechů svědků R. S. a L. T., neboť oba byli při výsleších zastupitelní všemi osobami, které vykonávají v rámci svého podnikání v Ústeckém kraji účetnictví. Výběr těchto osob k výslechu byl zcela na úvaze správce daně, přičemž správní orgány obou stupňů jejich výběr nijak nezduvodnily. Sám správce daně by přitom naopak nepřipustil ústní jednání s výslechem svědka, aniž by předem znal jeho totožnost.

K neuznaným odpisům 6 kusů klimatizačního zařízení zn. MARK 200 ve výši 80.000,-Kč pak žalobkyně blíže uvedla, že:

V daňovém řízení doložila, že sporné klimatizační jednotky existují, že je zakoupila, že za ně prodávajícímu zaplatila a že jí zakoupené klimatizační jednotky byly po dobu, kdy byly funkční, používány v rámci jejího podnikání.

Správní orgány obou stupňů staví své závěry na tom, čemu uvěřily či neuvěřily, což je pro žalobkyni nepřijatelné a nejde o zhodnocení důkazů, jak je předvídáno v ust. § 2 odst. 3 daňového zákona. Navíc žalobkyně pocítuje jako nespravedlnost a postup v rozporu s daňovým řádem, pokud správce daně odmítl její návrhy na provedení dalších důkazů, kterými chtěla prokázat, že klimatizační jednotky skutečně v rámci svého podnikání užívala. Žalobkyni tak nebylo umožněno v rámci daňového řízení účinně bránit své oprávněné zájmy, neboť zatímco správce daně jí vytýkal, že neprokázala existenci klimatizačních jednotek a že klimatizační jednotky využívala v rámci svého podnikání, tak žalovaný jí naproti tomu vytýká, že neprokázala, že klimatizační jednotky využívané v areálu Sedlec zakoupila a že se tedy nejedná o např. zapůjčené klimatizační jednotky. Žalobkyni tak bylo znemožněno plnit své důkazní břemeno, když teprve z odůvodnění napadeného rozhodnutí se dozvěděla, co měla vlastně prokázat.

K neuznaným platbám vyplaceným společnosti HEYDEE, spol. s r.o., a Ing. Václavu Jursíkovi za činnost bezprostředně související s dražební činností v celkové výši 2.940.400,-Kč, pak žalobkyně blíže uvedla, že:

Správce daně i žalovaný obsah smluv o provedení veřejné dražby hodnotili v rozporu s hmotným právem, když náklady žalobkyně, které vynaložila jako dražebník na materiální

a organizační zabezpečení přípravy a průběhu dražby, považují za náklady navrhovatele dražby. Žalobkyně má totiž za to, že jestliže něco plní na základě závazkového vztahu, který založila s jinou osobou svým jménem, jedná se o její závazek a její náklad. Na tom dle žalobkyně nic nemění ani ust. § 28 zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dražbách“), neboť toto zákonné ustanovení pouze upravuje oprávnění dražebníka požadovat úhradu svých nákladů z výtěžků dražby, popř. požadovat úhradu těchto nákladů po navrhovateli dražby.

Vzniká tak pouze otázka, zda je žalobkyně oprávněna pokládat náklady, které vynaložila jako dražebník na materiální a organizační zabezpečení přípravy a průběhu dražby, za náklady ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, jestliže úhradu těchto nákladů nepožadovala po navrhovateli dražby. Žalobkyně je přitom přesvědčena, že k tomu oprávněna je, protože tyto náklady byly nejčastěji zahrnuty v odměně dražebníka a požadovat úhradu nákladů po navrhovateli dražby bylo právem žalobkyně a nikoliv její povinností. Navíc v jednom případě nebyly uznány za daňově uznatelné náklady i výdaje, které žalobkyně vůči navrhovateli dražby uplatnila.

Dále žalobkyně poznamenala, že tyto výdaje se v rozporu se zprávou o daňové kontrole a s odůvodněním rozhodnutí žalovaného týkají smluv, jejichž předmětem je nejen dražební činnost ale z velké části veřejné soutěže, finanční analýzy, kontrolní činnost apod. Soupis jednotlivých smluv s vymezením jejich předmětu, úpravy týkající se nákladů a příslušné faktury, jimiž byly vyúčtovány žalobkyni příslušné náklady, přitom žalobkyně opětovně poskytla žalovanému v rámci odvolacího řízení, když správce daně všechny smlouvy již měl k dispozici. Správce daně však své závěry učinil pouze ze tří smluv a žalovaný tyto závěry převzal. Navíc některé z dražeb byly provedeny ještě před účinností zákona o dražbách, a tudíž aplikace ust. § 28 tohoto zákona na určité smluvní vztahy, jak to učinil správce daně a žalovaný, je protiprávní. Vedle toho žalobkyně podotkla, že správní orgány obou stupňů uznávají, že dosáhla několikamilionových příjmů, ovšem nejsou ochotny připustit, že tyto příjmy nemohla žalobkyně dosáhnout pouze činností jednatele, což pro žalobkyni znamená ekonomickou likvidaci.

K neuznané provizi vyplacené JUDr. Jiřímu Sýkorovi jako zprostředkovateli na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 ve výši 200.000,-Kč pak žalobkyně blíže uvedla, že:

Důkaz výsledkem svědka JUDr. Jiřího Sýkory v daňovém řízení byl proveden tak, že jeho hodnota, pokud jde o zjištění rozhodných skutečností je minimální, neboť správce daně zjevně svědka předem neinformoval o tom, na jaké skutečnosti bude dotazován. Nic na tom nemění ani skutečnost, že svědkovi bylo uloženo správcem daně předložit při výsledku knihy jízd za roky 1998, 1999 a 2000. Jelikož svědek byl dotazován na skutečnosti, které se odehrály v průběhu roku 1998, a jeho výsledek se uskutečnil 2. 7. 2003, tak žalobkyně se domnívá, že bylo možno téměř s jistotou předpokládat, že výpověď tohoto svědka bude neúplná a v rozporu s některými skutečnostmi.

Navíc správce daně ani žalovaný neprovedli žalobkyní navrhovaný důkaz, a to výsledek svědka Ing. J. M., bývalého likvidátora SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, u jehož prodeje byl účasten právě JUDr. Jiří Sýkora, a to s odůvodněním, že navrhovaný důkazní prostředek nemusí být z jejich strany připuštěn, pokud jsou známy okolnosti a skutečnosti, které i touto výpovědí neprokáží nové skutečnosti, což prý v tomto případě nastalo. Tímto

postupem správních orgánů obou stupňů ovšem bylo žalobkyni znemožněno splnit povinnost uvedenou v ust. § 31 odst. 9 daňového řádu.

A konečně k neuznaným nákladům spojených s cestou do zahraničí v celkové výši 51.656,-Kč pak žalobkyně blíže uvedla, že:

Závěr žalovaného o tom, že uvedené výdaje nelze podřadit pod náklady uvedené v ust. § 24 odst. 2 písm. k) daňového zákona, a že tudíž nelze tyto výdaje považovat za náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, považuje žalobkyně za nesprávný, neboť počátek znění ust. § 24 odst. 2 daňového zákona je: „Výdaji (náklady) podle odst. 1 jsou také...“ Z toho je zřejmé, že výčet výdajů v ust. § 24 odst. 2 daňového zákona je demonstrativní a nikoliv uzavřený. Pouze z toho, že konkrétní výdaj nelze podřadit pod některý z vyjmenovaných případů, proto nelze vyvodit, že tento výdaj nelze považovat za náklad ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Žalobkyně má přitom informace, že správce daně ohledně těchto neuznaných nákladů provedl místní ohledání v cestovní kanceláři Ing. Oldřicha Linky, přičemž žalobkyni nebylo umožněno nahlédnout do protokolu o provedení tohoto místního ohledání.

Žalovaný na výzvu soudu zaslal spolu se správním spisem písemné vyjádření k žalobě, ve které navrhl její zamítnutí.

K věci uvedl, že navrhované důkazní prostředky byly správcem daně hodnoceny, a to jednotlivě i ve vzájemné souvislosti, s tím, že důkazní řízení osvědčilo, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečným důkazem, o čemž byla žalobkyně seznámena. Žalobkyni rovněž nebylo upřeno právo vyjadřovat se k důkazním prostředkům opatřeným správcem daně, když během kontroly byla několikrát vyzvána, aby se ke zjištění správcem daně vyjádřila a svá tvrzení prokázala. Žalobkyni byla poskytnuta možnost ve smyslu ust. § 16 odst. 4 písm. f) daňového řádu vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě z daňové kontroly, se kterým byla seznámena, v určité lhůtě a v téže lhůtě případně navrhnout doplnění kontrolních závěrů. Tuto možnost však žalobkyně nevyužila přes dikci ust. § 31 odst. 9 a ust. § 16 daňového řádu.

K neuznané podstatné části plateb, a to ve výši 679.601,-Kč, vyplacených Ing. Václavu Jursíkovi jako mandatáři na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 1. 1997 pak žalovaný poznamenal, že:

Správcem daně bylo zjištěno, že žalobkyně s Ing. Václavem Jursíkem uzavřela mandátní smlouvu za vedení ekonomického úseku se sjednanou odměnou ve výši 60.000,-Kč měsíčně. Ing. Václav Jursík vůči třetím osobám vystupoval rovněž jako osoba pověřená k jednání za žalobkyni a také vystupoval jako likvidátor společností, se kterými jménem žalobkyně uzavřel smlouvy. Částky fakturované Ing. Václavem Jursíkem žalobkyni v rámci mandátní smlouvy či jiných smluvních vztahů byly přitom v průběhu let 1998 až 2001 žalobkyni hrazeny pouze částečně, když za uvedené období byly vyfakturovány služby ve výši 4.507.100,-Kč, zatímco proplaceno bylo pouze 977.100,-Kč. Správce daně vztah mezi Ing. Václavem Jursíkem a žalobkyní kvalifikoval jako vztah ve smyslu ust. § 23 odst. 7 daňového řádu, neboť v té době Ing. Václav Jursík u žalobkyně vykonával funkci ředitele. Proto bylo po žalobkyni požadováno, aby prokázala, že měsíční cena za služby vedení ekonomického úseku ve výši 60.000,-Kč je cena obvyklá, jaká by byla sjednána mezi nezávislými osobami.

Na výzvu správce daně ze dne 10. 2. 2003 v rámci daňové kontroly žalobkyně sice uvedla, že se jedná o cenu obvyklou, protože se jedná o značně kvalifikovanou práci, s tím, že rozsah činnosti Ing. Václavu Jursíkovi zabírá přibližně 100 až 120 hodin měsíčně, což by znamenalo sazbu mezi 500 až 600,-Kč za hodinu. Žalobkyně však nepředložila, jaká byla skutečná doba činnosti Ing. Václava Jursíka v průběhu jednotlivých měsíců, ani jakou konkrétní činnost v jednotlivých měsících a v jakém rozsahu vykonával. Vzhledem k tomu, že žalobkyně neprokázala, že částka za služby dle mandátní smlouvy ve výši 60.000,-Kč měsíčně, tj. 720.000,-Kč za rok 2000, je cenou obvyklou, stanovil proto správce daně cenu obvyklou, a to ve výši 40.399,-Kč za rok 2000, a tuto částku zahrnul do daňově uznatelných nákladů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Dále žalovaný uvedl, že o výsledcích svědků R. S. a L. T. byla žalobkyně řádně vyzkoušena, přičemž výsledek se účastnil za žalobkyni Ing. Aleš Fousek, který se svého práva klást svědkům otázky vzdal. Tito svědci byli vyslýcháni proto, aby se správci daně podařilo stanovit cenu obvyklou, kterou žalobkyně řádně neprokázala.

K neuznaným odpisům 6 kusů klimatizačního zařízení zn. MARK 200 ve výši 80.000,-Kč pak žalovaný poznamenal, že:

Správce daně výzvou ze dne 10. 2. 2003 v rámci daňové kontroly vyzval žalobkyni, aby prokázala použití teplovzdušného agregátu v souvislosti se zdanitelnými příjmy, a také, aby prokázala jeho umístění. Žalobkyně k výzvě sdělila, že klimatizační jednotky sloužily k čištění zplodin z teplovzdušného agregátu na naftu v areálu Sedlec. Dále bylo zjištěno, že žalobkyně evidovala nákup 6 kusů klimatizačních jednotek od společnosti PUROCLIMA, s.r.o., na základě výdajového pokladního dokladu ze dne 22. 11. 1999 v celkové pořizovací ceně 480.000,-Kč. Také bylo zjištěno, že mělo dojít k poruše všech šesti nakoupených klimatizačních jednotek, které byly umístěny do opravy. Správci daně bylo poté ukázáno 6 kusů zařízení, o kterém žalobkyně i pracovník, jenž je měl opravovat, uvedli, že se jedná o dotyčné klimatizační jednotky používané v areálu Sedlec. Žalobkyně přitom o klimatizačních jednotkách vedla pouze evidenci ve formě inventárních karet, ze kterých nebylo možno identifikovat, že se jedná právě o předmětné klimatizační jednotky, které měla žalobkyně zakoupit od společnosti PUROCLIMA, s.r.o. Žádné další doklady, tj. např. záruční listy, dokumentaci, návod k použití apod., které by mohly prokázat, že se právě jedná o tato zařízení a že jsou v majetku žalobkyně a nikoliv jen zapůjčené, žalobkyně nedoložila.

Šetřením bylo zjištěno, že společnost PUROCLIMA, s.r.o., v minulosti prodala cca 30 kusů tohoto klimatizačního zařízení, přičemž v rámci dožádání bylo ještě zjišťováno, komu bylo dodáno, zda došlo ze strany odběratele k reklamám a z jakých důvodů. Tyto zjišťované skutečnosti však nebylo možné ověřit, neboť společnost PUROCLIMA, s.r.o., nevedla řádně účetnictví, její statutární zástupce nespolečně pracoval v daňovém řízení se správcem daně a účetní doklady měly být dle společnosti zcizeny. Ani správce konkursní podstaty neobdržel od společnosti PUROCLIMA, s.r.o., nějakou účetní evidenci. Dále bylo zjištěno, že společnost PUROCLIMA, s.r.o., sice navázala obchodní styk se společností ATMOS, spol. s r.o., za účelem výroby zařízení na čištění a úpravu vzduchu, avšak již nelze potvrdit, zda ke shora uvedenému skutečně došlo.

Při místním šetření provedeném dne 27. 11. 2002 nebylo možné jednoznačně určit, že se v tomto případě jedná právě o 6 kusů klimatizačních jednotek, které si měla žalobkyně pořídit, protože nebyla možná identifikace zařízení dle nějakých identifikačních prvků. Odkaz na pana Pavla Kabourka - EKOLOG FILTER, Teplice, který je zároveň jednatelem

společnosti PUROCLIMA, s.r.o., na kterého se žalobkyně obrátila a předala mu klimatizační jednotky k opravě v roce 2002, které si měl správce daně posléze možnost prohlédnout, jednoznačně neprokazuje, že se jedná právě o uvedených 6 kusů klimatizačních jednotek. Žalovaný připouští, že žalobkyně nějaké klimatizační jednotky v areálu Sedlec používala, ale nebylo prokázáno, že se jedná právě o majetek žalobkyně a nikoliv např. jen zařízení zapůjčené od jiné osoby.

K neuznaným platbám vyplaceným společnosti HEYDEE, spol. s r.o., a Ing. Václavu Jursíkovi za činnost bezprostředně související s dražební činností v celkové výši 2.940.400,- Kč, pak žalovaný uvedl, že:

Správce daně v průběhu daňové kontroly požadoval prokázání skutečností ve věci nákladů na dražby výzvou ze dne 10. 2. 2003. Žalobkyně sice doložila smlouvy o provedení dražeb, aby mohl být porovnán jejich obsah, ovšem v textu těchto smluv není uvedeno žádné ujednání o nákladech dražby či nějaké ustanovení, že náklady dražby nese dražebník, tj. žalobkyně. Při jednání dne 3. 7. 2003 zástupce žalobkyně přítom potvrdil, že obsah a forma smluv se nemění vyjma několika konkrétních údajů, které nemají pro případ relevanci, a též potvrdil i skutečnost, že žádná ze smluv neobsahuje ujednání o nákladech dražby. Správce daně proto pro doložení údajů tvrzených žalobkyní namátkově vybral tři smlouvy, a to vzhledem k jejich shodnému charakteru a velkému množství.

Dále žalovaný uvedl, že dražby zahájené před účinností zákona o dražbách probíhaly až po datu 1. 5. 2000, že obstaravatelská smlouva sice byla uzavřena již v roce 1999, ale touto smlouvou nebyly zahájeny samostatné dražby.

V daňovém řízení zástupce žalobkyně dále správci daně sdělil, že není možné předložit požadované výstupy z činnosti společnosti HEYDEE, s.r.o., ve věci dražeb, když poskytované služby měly převážně charakter služeb v podobě prohlídek objektů, jednání se zájemci, přípravy dražeb a soutěží apod. Dále společnost HEYDEE, s.r.o., pro žalobkyni připravovala fotodokumentaci, zajišťovala výpisy z katastru nemovitostí, předávací protokoly apod. Tyto hmotné výstupy však žalobkyně nemá k dispozici, když byly předávány odběratelům a kopie si žalobkyně neuchovávala. Dle žalovaného žalobkyně kromě zmíněných smluv nepředložila žádné jiné důkazní prostředky, které by prokazovaly jí uváděné skutečnosti. Ani výslechy svědka Ing. V. J. a Ing. M. F., jednatelů společnosti HEYDEE, s.r.o., přítom nepotvrdily tvrzení žalobkyně, že práce, které souvisely s konáním dražeb, byly uskutečněny společností HEYDEE, s.r.o., na základě smluv uzavřených se žalobkyní.

K neuznané provizi vyplacené JUDr. Jiřímu Sýkorovi jako zprostředkovateli na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 ve výši 200.000,-Kč pak žalovaný podotkl, že:

Správce daně v průběhu daňové kontroly výzvou ze dne 10. 2. 2003 po žalobkyni v souvislosti s úhradou za plnění vyplývající ze smlouvy o zprostředkování technické a organizační pomoci při realizaci prodeje movitého a nemovitého majetku SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, uzavřené mezi žalobkyní a JUDr. Jiřím Sýkorou, požadoval, aby prokázala konkrétní služby a práce, které pro ni JUDr. Jiří Sýkora prováděl, a s kým jednal. Bylo požadováno prokázání účasti na případných jednáních při prohlídkách draženého majetku, konkrétní termíny a časové rozvrhy a jména všech osob zúčastněných na prohlídkách. Také bylo požadováno, aby bylo doloženo, jaké konkrétní hmotné výsledky byly realizovány a popř. aby byla prokázána účast JUDr. Jiřího Sýkory na dotyčných úkolech, a to jakýmkoliv způsobem. Žalobkyně však požadované skutečnosti

nedoložila a naplnění smlouvy mezi ní a JUDr. Jiřím Sýkorou neprokázala. JUDr. Jiří Sýkora ve své svědecké výpovědi ze dne 2. 7. 2003 posléze učiněné v rámci daňové kontroly v přítomnosti žalobkyně sice uvedl, že na základě dotyčné smlouvy se uskutečnila v letech 1998 až 1999 jednání na Ministerstvu financí a na Ministerstvu průmyslu a obchodu, jichž se zúčastnil osobně, přičemž jednal s referenty a ředitelem odboru, na jejichž jména si ovšem nevzpomněl. Dále svědek uvedl, že jednal i s náměstkyní ministra průmyslu a obchodu, kterou znal osobně, a také jednal s dalšími potenciálními zájemci např. o koupi Východočeské tiskárny v Pardubicích a dalších společnostech, ale na žádná jména si nebyl schopen vzpomenout. Svědek rovněž vypověděl, že znalecké posudky týkající se společnosti SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, neviděl, když byly předány přímo Ing. Václavu Jursíkovi. Dle žalovaného tak svědkem nebylo potvrzeno, jaké práce pro žalobkyni zajišťoval, když uváděl odpovědi ve formě „nevzpomínám si“, „nevím“.

Žalobkyní nebyly předloženy ani žádné konkrétní důkazní prostředky, které by prokazovaly, jakým způsobem se JUDr. Jiří Sýkora podílel na technické a realizační pomoci při realizaci prodeje movitého a nemovitého majetku SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, či na zajištění znaleckých posudků při prodeji tohoto podniku. Správce daně nehodnotil poskytnutou službu jako službu pro žalobkyni neuskutečněnou, nýbrž jako neprokázanou. Pokud se týče navrhované svědecké výpovědi Ing. J. M., tak ta správcem daně provedena nebyla, protože ani sám dodavatel, tj. JUDr. Jiří Sýkora, nebyl schopen potvrdit konkrétní, jím prováděné úkony a výkony, za které fakturoval odměnu.

A k neuznaným nákladům spojených s cestami do zahraničí v celkové výši 51.656,-Kč pak žalovaný uvedl, že:

Žalobkyní byly uhrazeny náklady na pracovní cestu do Londýna ve dnech 13. - 17. 11. 2000, které se účastnil Ing. Václav Jursík a p. Karel Havel, jednatel žalobkyně, s tím, že se jednalo o účast na mezinárodním veletrhu cestovního ruchu. Tyto osoby ovšem nesplňovaly podmínky osob uvedených v ust. § 1 zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o cestovních náhradách“), neboť nebyli zaměstnanci v pracovním poměru, nejednalo se o členy družstva, u nichž je pracovní vztah podmínkou členství, nebyly činní na základě dohod o pracích mimo pracovní poměr a nejednalo se ani o fyzické osoby dle ust. § 16 zákona o cestovních náhradách.

Závěrem žalovaný vyjádřil přesvědčení, že správní orgány obou stupňů v daňovém řízení jednaly ve smyslu ust. § 2 odst. 1 daňového řádu, důkazy náležitě hodnotily a přihlížely ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Žalobkyně ve výše uvedených případech neprokázala oprávněnost výdajů a jejich souvislost s uváděnými příjmy, ačkoliv k tomu byla vyzvána ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu, a proto tyto výdaje jí nebyly správcem daně uznány.

Při ústním jednání před soudem právní zástupce žalobkyně požadoval zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. K věci dodal, že z procesní opatrnosti vznáší ještě námitku prekluze s poukazem na nálezy Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 1611/07 a sp.zn. I. ÚS 1835/07, když v daném případě zahájení daňové kontroly u žalobkyně nemůže být s ohledem na nález Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 1835/07 vyhodnoceno jako úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 věta první daňového řádu. Dále doplnil, že žalobkyně nemůže blíže specifikovat své tvrzení o provedení místního ohledání v cestovní kanceláři Ing. Oldřicha Linky, protože tuto informaci obdržela žalobkyně zprostředkovaně od této osoby. K neuznaným nákladům za odpisy 6 kusů klimatizačního zařízení doplnil, že

neprovedení dalšího dokazování správcem daně spočívá v tom, že správce daně odmítl provést svědecké výslechy manželů Zimových, pracovníků SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, a také Ing. Josefa Mandíka, likvidátora tohoto podniku.

Pověřená pracovnice žalovaného setrvala na svých závěrech uvedených v písemném vyjádření k žalobě a navrhla zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti podle § 76 odst. 2 s.ř.s. přihlédnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, které vyvolávají jeho nicotnost. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu a provedeném ústním jednání dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

V dané věci se předně soud zabýval otázkou prekluze práva doměřit žalobkyni daňovou povinnost k dani z příjmů právnických osob za rok 2000, neboť v případě zjištěné prekluze by další námitky žalobkyně ztratily na významu. Námitku marného uplynutí prekluzivní lhůty k doměření daňové povinnosti k dani z příjmů fyzických osob žalobkyně uplatnila sice po uplynutí lhůty ve smyslu ust. § 71 odst. 2 věty druhé s.ř.s., ovšem Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 2. 4. 2009, č.j. 1 Afs 145/2008-135, publikovaném ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1851/2009 a také na www.nssoud.cz s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp.zn. I. ÚS 1169/07, judikoval, že soud má povinnost vypořádat se s otázkou daňové prekluze nejen tehdy, pokud je namítána, nýbrž i v případě, že sám dospěje k závěru, že k prekluzi práva skutečně došlo. Námitkou prekluze se tak soud mohl v předmětné věci zabývat, i když tato námitka byla zcela zjevně uplatněna po lhůtě pro podání žaloby, když tak činil z úřední povinnosti.

Prekluzi práva doměřit daň žalobkyni v projednávaném případě soud posuzoval především ve světle nálezů Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp.zn. I. ÚS 1611/07, který byl akceptován správními soudy včetně Nejvyššího správního soudu při jejich rozhodovací činnosti a v němž oproti dosavadní konstantní judikatuře správních soudů Ústavní soud nově vyložil běh lhůt podle ust. § 47 daňového řádu, a to tak, že tříletá prekluzivní lhůta pro vyměření nebo doměření daně, stanovená citovaným ustanovením, počíná již běžet od konce zdaňovacího období, v němž daňová povinnost vznikla, a nikoliv až od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání.

Prekluzivní lhůta k doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000 tak v projednávané věci počala běžet dnem 31. 12. 2000 a bez dalšího měla uplynout dnem 31. 12. 2003. Před jejím marným uplynutím ovšem správce daně provedl úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 věta první daňového řádu, když u žalobkyně dne 14. 10. 2002 zahájil daňovou kontrolu předmětné daně, jak prokazatelně vyplývá z předloženého správního spisu žalovaným. V důsledku toho pak prekluzivní lhůta měla nově uplynout až dnem 31. 12. 2005.

Zahájení daňové kontroly u žalobkyně vyhodnotil soud jako úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 věta první daňového řádu s ohledem na fakt, že v dříve řešeném případě vedeném u soudu pod sp.zn. 15 Ca 239/2008, v němž vystupoval jako žalobce Ing. Václav Jursík, byla identicky zahájena daňová kontrola jako v nyní projednávané věci, tj. při zahájení kontroly nebyly daňovému subjektu správcem daně sděleny jakékoliv důvody či podezření, pro které je u něj zahajována kontrola, natož aby byly konkrétní, soud na základě nálezu Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 1835/07 ze dne 18. 11. 2008 dovedl, že nedošlo k řádnému zahájení daňové kontroly. Nejvyšší správní soud se ovšem s tímto vyhodnocením v rámci řízení o kasační stížnosti neztotožnil a polemizoval s nálezem Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 1835/07, což bylo důvodem pro vydání jeho zrušujícího rozsudku ze dne 3. 3. 2011, č.j. 7 Afs 70/2010 – 86. S ohledem na postoj zaujatý Nejvyšším správním soudem k problematice zahajování kontrol, tak soud v tomto řízení daňovou kontrolu zahájenou u žalobkyně chápal jako úkon způsobilý prodloužit prekluzivní lhůtu k doměření daně.

Jestliže k doměření daňové povinnosti žalobkyně za zdaňovací období roku 2000 došlo vydáním výše citovaného dodatečného platebního výměru dne 21. 7. 2004, který nabyl právní moci již dne 21. 9. 2005, kdy žalobkyni bylo doručeno rozhodnutí žalovaného o zamítnutí jejího odvolání proti tomuto prvoinstančnímu rozhodnutí, stalo se tak nepochybně před uplynutím prekluzivní lhůty k doměření daně, když prekluzivní lhůta končila až dnem 31. 12. 2005, jak soud již rozvedl shora. Námitku prekluze tedy soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

Další námitky žalobkyně brojily proti neuznání ze strany správce daně pěti druhů nákladů specifikovaných v úvodu odůvodnění jako náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

V projednávané věci šlo tedy o posouzení otázky, zda správce daně oprávněně neuznal žalobkyni dotyčné náklady za daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu v návaznosti na ust. § 24 daňového zákona.

Z ust. § 24 odst. 1 daňového zákona vyplývá, že daňový subjekt má právo na odečet nákladů, které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Ovšem daňový subjekt v případě pochybností správce daně musí věrohodně prokázat, že jím vynaložené částky byly skutečně poskytnuty v souvislosti s jeho podnikatelskou činností.

V této souvislosti je přitom nutné si uvědomit, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem, tj. žalobkyní, a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v ust. § 31 odst. 8 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto zákonného ustanovení má tedy mj. povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle ust. § 31 odst. 9 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě daňový subjekt musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může vydat v jeho neprospěch rozhodnutí. Toto nerovnoměrné rozvržení

důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně přitom vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů, jak vyplývá z ust. § 1 odst. 2 věty první a § 2 odst. 1 daňového řádu.

1) Ve vztahu k neuznané podstatné části plateb, a to ve výši 679.601,-Kč, vyplacených Ing. Václavu Jursíkovi jako mandatáři na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 1. 1997 soud předesílá, že se ztotožnil se závěrem žalovaného o tom, že žalobkyně neprokázala, že jí uváděná částka za služby Ing. Václavu Jursíkovi stanovená ve výši 60.000,-Kč za měsíc představovala obvyklou cenu, jaká by byla mezi nezávislými osobami.

Výzvou ze dne 10. 2. 2003, která byla vydána ve smyslu ust. § 16, § 31 odst. 9 a § 43 daňového řádu správce daně žalobkyni sdělil, že ve smyslu ust. § 23 odst. 7 daňového zákona má pochybnosti o výši odměny Ing. Václava Jursíka za sjednané služby mandatáře. Současně žalobkyni vyzval, aby dotyčnou mandátní smlouvu ze dne 1. 1. 1997 předložila a také aby prokázala, že sjednaná odměna představuje cenu obvyklou.

Na tomto místě soud podotýká, že s ohledem na okolnosti případu správce daně legitimně dospěl k dílčímu závěru, že na obchodní vztahy mezi žalobkyní a Ing. Václavem Jursíkem je třeba nahlížet jako na obchodní vztahy mezi jinak spojenými osobami, které vytvořily obchodní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty, tj. vztah ve smyslu ust. § 23 odst. 7 věta pátá daňového zákona, neboť z obsahu předloženého správního spisu, kterým korespondují i volně dostupné údaje z obchodního rejstříku vyplývá, že Ing. Václav Jursík byl v letech 1996 a 1997 jedním ze společníků žalobkyně, dále že v mnoha případech jednal jménem žalobkyně, dále že za jiné subjekty uzavíral se žalobkyní další smluvní vztahy, dále že je v příbuzenském vztahu ke Karlu Havlovi, jedinému jednateli a majoritnímu vlastníkovi žalobkyně a v neposlední řadě že částky fakturované Ing. Václavem Jursíkem žalobkyni v rámci mandátní smlouvy či jiných smluvních vztahů byly v průběhu let 1998 až 2001 žalobkyní hrazeny pouze částečně, když za uvedené období byly vyfakturovány služby ve výši 4.507.100,-Kč, zatímco proplaceno bylo pouze 977.100,-Kč.

V této souvislosti je třeba podotknout, že tvrzení žalobkyně o tom, že ve zprávě o daňové kontrole správce daně neuvedl, o který z případů předvídaných zákonodárcem v ust. § 23 odst. 7 daňového zákona se jedná, se nezakládá na pravdě, když tuto skutečnost správce daně ve zprávě o daňové kontrole, která byla se žalobkyní náležitě oproti podpisu projednána dne 16. 7. 2004, a to na str. 40. Soud rovněž nesouhlasí ani s tím, že by žalovaný nesplnil svoji povinnost ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. b) daňového řádu prokázat, že se skutečně jednalo o vztah mezi jinak spojenými osobami a že tento svůj závěr nezdůvodnil. Kvalifikací vztahu žalobkyně a Ing. Václava Jursíka se žalovaný ve svém rozhodnutí nepochybně zabýval, a to na str. 7 odst. 3, kde hodnotil dosavadní zjištění správce daně, přičemž předestřel, na základě čeho byl dotyčný vztah vyhodnocen jako vztah mezi jinak spojenými osobami.

Poté, co žalovaná strana podloženě kvalifikovala vztah žalobkyně a Ing. Václava Jursíka jako vztah mezi jinak spojenými osobami, které vytvořily obchodní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty, tj. vztah ve smyslu ust. § 23 odst. 7 věta pátá daňového zákona, bylo jejím úkolem ještě prokázat, že sjednaná výše odměny mandatáři nepředstavuje cenu obvyklou, tj. takovou, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek.

Žalobkyně sice k výzvě správce daně předložila dotyčnou mandátní smlouvu ze dne 1. 1. 1997, jejímž předmětem bylo vedení ekonomického úseku žalobkyně, provádění archivace, administrativní vypořádávání závazků, pohledávek, majetkoprávních vztahů a pracovněprávních vztahů žalující společnosti. Na doložení náplně konkrétní činnosti Ing. Václava Jursíka pak žalobkyně správci daně předložila ještě soupis úkonů prováděných touto osobou z pozice mandátáře v průběhu kontrolovaného zdaňovacího období. Na základě soupisu měla činnost Ing. Václava Jursíka spočívat v 11 úkonech, a to: 1. Vedení účetnictví, 2. Příprava podkladů pro přiznání k DPH, 3. Příprava podkladů pro přiznání k silniční dani, 4. Příprava podkladů k DPPO, 5. Sledování pracovněprávních vztahů, 6. Zabezpečení povinností plynoucích společnosti z obchodního zákoníku, 7. Uložení písemností společnosti v souladu se zákonem o archivnictví a zákony souvisejícími, 8. Sledování podnikatelské činnosti ve vazbě na živnostenský zákon, 9. Sledování povinností plynoucích z uzavřených smluv, 10. Prvotní vyhodnocení úkonů ve vztahu k právní agendě, 11. Zajištění podkladů pro sbírku listin vedenou obchodním rejstříkem, zajištění hlášení pro statistický úřad.

K právě předestřené náplni činnosti Ing. Václava Jursíka jakožto mandátáře žalobkyně dle soupisu 11 úkonů soud uvádí, že se ztotožňuje se žalovanou stranou, že úkony 1. až 4. se týkají běžného vedení účetnictví, kdy účetní deník v roce 2000 měl rozsah 1793 řádek. Pokud se jedná o úkon 5., tak k tomu je nutno dodat, že našel svého naplnění až v roce 2001, neboť první a také jediný pracovněprávní vztah dle zjištění správce daně žalobkyně uzavřela až dne 17. 4. 2001. Pokud se jedná o úkony 6. až 11 tak k nim je třeba uvést, že je Ing. Václav Jursík vykonával nad rámec běžného vedení účetnictví. V reakci na výzvu správce daně ze dne 10. 2. 2003 žalobkyně sice tvrdila, že sjednaná odměna mandátáři představuje cenu obvyklou, jelikož se jedná o kvalifikovanou práci vyžadující osobu se znalostmi účetní a daňové problematiky, zdravotního a sociálního pojištění, pracovněprávní problematiky, obchodního zákoníku, živnostenského zákona apod., a na podporu tohoto stanoviska předestřela hodinové sazby daňových poradců, auditorů a právníků, hodinovou sazbu KPMG ČR, s.r.o., a také hodinovou sazbu účetní. Vedle toho žalobkyně předložila i inzerát z Hospodářských novin s pracovní nabídkou na pozici hlavní účetní, kde se platové ohodnocení pohybuje v rozmezí 36.000 až 50.000,-Kč měsíčně. Soud ovšem toto tvrzení žalobkyně spolu s vylíčením hodinových sazeb vyhodnotil jako nepodložené, když žalobkyně odměnu svého mandátáře srovnává s odměnami, které dosahují daňoví poradci, auditori, právníci apod., zatímco Ing. Václav Jursík není členem ani jedné komory příslušné k dotyčným činnostem a rovněž tak není pracovníkem nějaké renomované účetní firmy. Soud se shoduje se žalovanou stranou, že z účetnictví žalobkyně vyplývají pro rok 2000 naprosto běžné a nijak specifické účetní případy vyžadující zcela běžné znalosti. Pokud se jedná o předložený inzerát z Hospodářských novin, tak k němu je třeba uvést, že jej soud vyhodnotil jako neprůkazný důkazní prostředek, když ani jedno ohodnocení neodpovídá částce uváděné žalobkyní, když se týkají dosti přesné specifikace odborné účetní oblasti, když část nabídek se týká zahraniční či mezinárodní společnosti a také když z nich není zřejmé, v jaké lokalitě se inzerované místo nachází.

Za daného stavu dokazování lze konstatovat, že žalobkyně ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu neunesla důkazní břemeno o tom, že sjednaná výše odměny Ing. Václavu Jursíkovi na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 1. 2007 skutečně představuje cenu obvyklou, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a proto správci daně ve smyslu ust. § 23 odst. 1 věta

první daňového zákona vzniklo oprávnění zjistit cenu obvyklou a o rozdíl mezi těmito cenami, který nebyl uspokojivě doložen žalobkyní, navýšit základ daně žalobkyně.

Při stanovení ceny obvyklé – resp. ceny, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek správce daně vycházel jednak ze svědeckých výpovědí 2 nahodile vybraných účetních, a to R. S. a L. T., kteří se v Ústeckém kraji v rámci své podnikatelské činnosti zabývají zpracováním účetnictví včetně podvojného účetnictví, které byly poskytnuty správci daně dne 1. 7. 2003 v přítomnosti zástupce žalobkyně, a jednak z údajů Českého statistického úřadu pro rok 2000 zachycených v publikaci ze dne 25. 1. 2001 s názvem Indexy cen ostatních podnikatelských služeb v produkční sféře – průměrné ceny vybraných podnikatelských služeb. Svědek R. S. odhadl obvyklou cenu účetních prací ohledně roku 2000 v případě žalobkyně na částku 72.000,-Kč za rok. Na základě výpovědi svědkyně L. T. pak vychází jako obvyklá cena za účetní práce v roce 2000 v rozsahu obdobném, jaký měla žalobkyně v tomto roce, na celkovou částku 32.450,-Kč. A podle údajů Českého statistického úřadu obvyklá cena účetních prací v roce 2000 odpovídající případu žalobkyně dosahovala celkové částky 40.399,-Kč. Všechny tři důkazní prostředky přitom soud vyhodnotil jako věrohodné, přičemž neshledal žádné pochybení u žalované strany, pokud ta následně stanovila zjištěnou cenu, která by byla sjednána mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek za zpracování účetnictví v roce 2000, dle údajů Českého statistického úřadu, tj. v celkové výši 40.399,-Kč za rok, která se blížila částce uváděné svědkyní L. T.

Směrem k žalobkyni soud poznamenává, že správce daně byl oprávněn zvolit si dotyčné dva svědky při zjišťování ceny obvyklé dle své úvahy. Při tomto výběru byl toliko limitován tím, aby jím zvolení svědci byli způsobilí doložit zjišťovanou cenu obvyklou. Soud má za to, že správcem daně oslovení svědci byli vybráni vhodně, když oba svědci se profesně žijí zpracováním účetnictví včetně podvojného v Ústeckém kraji, a na základě své dosavadní praxe se mohli kvalifikovaně vyjádřit k odměně, která by odpovídala zpracování účetnictví žalobkyně v daném roce. Soud je toho názoru, že správce daně s ohledem na jím provedenou volbu svědků již nemusel blíže zdůvodňovat, proč zrovna oslovil dva dotyčné svědky a nikoliv jiné.

Dále soud uvádí, že se neztotožnil s tvrzením žalobkyně uváděným v souvislosti s výsledky svědků R. S. a L. V., o tom že v daňovém řízení sice byla vyrozuměna o termínu konání ústního jednání, avšak správce daně jí nesdělil, co bude předmětem ústního jednání. Z oznámení správce daně ze dne 18. 6. 2003, které žalobkyně převzala dne 25. 6. 2003, totiž nepochybně vyplývá, že žalobkyně byla vyrozuměna o provedení svědeckých výpovědí v souvislosti s prováděnou daňovou kontrolou. Správce daně přitom dle názoru soudu nezkrátil právo žalobkyně klást svědkům otázky při chystaném ústním jednání, jestliže v oznámení ze dne 18. 6. 2003 nspecifikoval jméno osob, které měly být svědecky vyslýchány. Soud má za to, že pokud se žalobkyně hodlala více připravit na plánovaný výslech svědků, nic jí nebránilo v tom, aby se správce daně po doručení oznámení dotázala, kdo bude vyslýchán a k jakým záležitostem. To však žalobkyně neučinila a rovněž tak při samotných výsledcích dotyčných svědků konaných dne 1. 7. 2003, při nichž byla rovněž přítomna, se nedožadovala poskytnutí časového prostoru pro přípravu případných otázek na svědky z její strany.

Za tohoto stavu dokazování soud proto uzavírá, že žalovaná strana nepochybila, pokud žalobkyni neuznala část plateb ve výši 679.601,-Kč představující částku 720.000,-Kč umenšenou o zjištěnou cenu obvyklou ve výši 40.399,-Kč, která byla vyplacena Ing. Václavu Jursíkovi na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 1. 1997 jako daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

2) Ve vztahu k neuznaným odpisům 6 kusů klimatizačního zařízení zn. MARK 200 ve výši 80.000,-Kč soud uvádí, že se taktéž ztotožnil se závěrem žalovaného o tom, že žalobkyně neprokázala, že se předmětné zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak bylo deklarováno, a že tedy se jednalo o daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Z obsahu předloženého správního spisu vyplývá, že v průběhu daňové kontroly správce daně zjistil, že žalobkyně na základě výdajového pokladního dokladu č. P1/106 ze dne 22. 11. 1999 nakoupila 6 kusů klimatizačního zařízení zn. MARK 200 od společnosti PUROCLIMA, s.r.o. v celkové výši 480.000,-Kč, kdy jeden kus byl pořízen za 80.000,-Kč, přičemž ve zdaňovacím období roku 2000 na klimatizační zařízení uplatnila odpisy ve výši 80.000,-Kč. Správci daně vznikly pochybnosti, jakým způsobem klimatizační jednotky sloužily k dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, když dokonce měl pochybnosti o existenci dotyčných klimatizačních jednotek z věcného hlediska. Tyto pochybnosti správce daně vyjádřil jednak při ústním jednání konaném dne 5. 11. 2002, na základě čehož žalobkyně při ústním jednání ze dne 20. 11. 2002 správci daně sdělila, že dotyčné mobilní klimatizační jednotky se nyní nacházejí v opravě u Pavla Kabourka – EKOLOG FILTER, Teplice, což dokládala kopií předávacího protokolu ze dne 3. 4. 2002 o přijetí 6 kusů klimatizačních jednotek do opravy. Správce daně přitom zjistil, že Pavel Kabourek byl zároveň jediným společníkem a jednatelem společnosti PUROCLIMA, s.r.o., na kterou byl v únoru 2002 prohlášen soudem konkurs. Dále žalobkyně při ústním jednání konaném dne 27. 11. 2002 sdělila, že dotyčné klimatizační jednotky byly vyvinuty především za účelem čištění spalin v kotelnách, že výrobní čísla klimatizační jednotky zatím nemají, že klimatizační jednotky se nacházejí v opravě zhruba od října 2001, když mají poškozeny reaktorové nosiče, na které se vztahuje záruka 5 let. Dále žalobkyně sdělila, že klimatizační jednotky byly užívány pro zakázku SEVEROGRAFIE v obci Sedlec u Mostu, dále i v provozovně kadeřnictví Ústí nad Labem, ul. Ve Stromkách a také v ul. Masarykova, kde je umístěn server žalobkyně. Správci daně byly také dotyčné klimatizační jednotky nacházející se v opravě ukázány s tím, že je nebylo možné jednoznačně identifikovat, protože nebyly opatřeny žádným jednoznačným identifikačním znakem, jako je např. výrobní číslo.

Přes dosavadní vyjádření žalobkyně ke klimatizačním jednotkám a jejich prohlédnutí v opravě měl však správce daně nadále pochybnosti o tom, zda žalobkyně oprávněně uplatňuje odpisy dotyčných klimatizačních jednotek jakožto daňově uznatelné výdaje. Na tomto místě soud poznamenává, že s ohledem na dosavadní zjištění byly tyto pochybnosti správce zcela legitimní, a proto správce daně nikterak nepochybil, pokud ve výzvě ze dne 10. 2. 2003 vydané ve smyslu ust. § 16, § 31 odst. 9 a § 43 daňového řádu, žalobkyni vyzval, aby prokázala, jak klimatizační jednotky sloužily žalobkyni při jejím podnikání, kde konkrétně byly umístěny a jak byly využívány, dále aby prokázala průběh jednání při uplatnění záruky a výsledek tohoto jednání, dále aby prokázala poškození u všech 6 kusů klimatizačních jednotek a také aby prokázala, že klimatizační jednotky ukázané správci daně jsou skutečně jednotkami, které eviduje v evidenci svého majetku pod inventárním č. 11. Na tuto výzvu žalobkyně správci daně dne 24. 3. 2003 sdělila, že klimatizační jednotky byly využívány ve skladu knih a papíru v Sedleci u Mostu, kde byl sklad za několik milionů korun

a kde bylo nutno udržovat v zimním období teplotu a vlhkost v určitém rozmezí, aby nedošlo ke znehodnocení zásob. K vytápění skladu byl používán teplovzdušný naftový agregát, který vytvářel zplodiny, a proto byly nakoupeny klimatizační jednotky na čištění spalin. Klimatizační zařízení bylo rovněž používáno i v provozovně v Ústí nad Labem, ul. Ve Stromkách. Dále žalobkyně uvedla, že klimatizační jednotky přestaly být funkční již v roce 2001 a že jejich existenci prokazuje inventura hmotného investičního majetku žalobkyně za rok 2000 a 2001 a také předávací protokol o jejich přijetí do opravy.

Vyjádření žalobkyně ze dne 24. 3. 2003 spolu s jejími předchozími vyjádřeními ke klimatizačním jednotkám dle názoru soudu nebylo bez dalšího způsobilé odstranit pochybnosti správce daně o tom, zda žalobkyně oprávněně uplatňuje odpisy dotyčných klimatizačních jednotek jakožto daňově uznatelné výdaje. Správce daně totiž v průběhu daňové kontroly prokazatelně zjistil, že klimatizační jednotky měly být údajně pořízeny již dne 22. 11. 1999 za účelem čištění spalin z teplovzdušného naftového agregátu ve skladu v Sedleci u Mostu, ovšem tento teplovzdušný naftový agregát byl pořízen až dne 18. 12. 2000 od společnosti DELFY, s.r.o., jak vyplývá z výdajového pokladního dokladu ze dne 19. 12. 2000 č. 20HV00062. Pořízení klimatizačních jednotek k čištění spalin více než rok před pořízením samotného teplovzdušného naftového agregátu tak vzbuzuje silné pochybnosti o faktické realizaci nákupu dotyčných klimatizačních jednotek. Pochybnosti v tomto směru zvyšuje i skutečnost, že mělo dojít k poškození všech šesti klimatizačních jednotek naráz, třebaže část klimatizačních jednotek se měla používat ve skladě v Sedleci u Mostu a část v Ústí nad Labem, ul. Ve Stromkách a ul. Masarykova, a tedy dozajista v odlišných provozních a klimatických podmínkách. K pochybnostem správce daně přispívá i fakt, že žalobkyně přes kvalifikovanou výzvu správce daně jakkoliv neprokázala, jak uplatňovala svá práva, která jí plynula z 5 leté záruky na klimatizační jednotky, přestože jejich pořizovací cena byla značná a přestože k jejich poruše mělo dojít již v říjnu 2001, tedy poměrně krátce po jejich pořízení. Je sice pravdou, že v odvolacím řízení žalobkyně tvrdila, že s panem Pavlem Kabourkem nakonec v roce 2003 vyjednala mimosoudní vyrovnání, nicméně toto její tvrzení neprokazuje, že se jedná o předmětné klimatizační jednotky. Pochybnosti správce daně dle názoru soudu umocňovala i skutečnost, že žalobkyně nepředložila správci daně vyjma výdajového pokladního dokladu č. P1/106 ze dne 22. 11. 1999, kopie předávacího protokolu ze dne 3. 4. 2002 o přijetí 6 kusů klimatizačních jednotek do opravy, evidence klimatizačních jednotek ve formě neprůkazných inventárních karet, když z nich nebylo možno identifikovat, že se jedná právě o předmětné klimatizační jednotky, které měla žalobkyně zakoupit od společnosti PUROCLIMA, s.r.o., žádné další doklady, tj. např. záruční listy, dokumentaci, návod k použití apod., které by mohly prokázat faktické pořízení dotyčných klimatizačních jednotek. Soud je toho názoru, že ani vlastní ohledání ze dne 27. 11. 2000 klimatizačních jednotek správcem daně umístěných v opravě u Pavla Kabourka – EKOLOG FILTER, Teplice, nemohlo přispět k odstranění pochybností správce daně, když tehdy ukázané klimatizační jednotky nebylo možno jednoznačně identifikovat jako klimatizační jednotky zakoupené dne 22. 11. 1999, neboť nebyly opatřeny nějakým jednoznačným identifikačním znakem, jako je např. výrobní číslo. K odstranění pochybností správce daně o zrealizovaném nákupu dotyčných klimatizačních zařízení od společnosti PUROCLIMA, s.r.o., dle názoru soudu nemohlo přispět ani případné provedení svědeckých výslechů manželů Z., pracovníků SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, a také Ing. J. M., likvidátora tohoto podniku, když ti by mohli toliko potvrdit používání nějakého klimatizačního zařízení ve skladu v Sedleci u Mostu, jehož případné používání ostatně nevyklučoval i sám správce daně např. na základě výpůjčky od jiné osoby, avšak jejich

výpovědi nebyly způsobilé prokázat, že správci daně ukázané klimatizační jednotky v opravě dne 27. 11. 2000 jsou právě těmi klimatizačními jednotkami, které žalobkyně eviduje ve svém majetku, jako pořízené od společnosti PUROCLIMA, s.r.o., a uplatňuje na ně odpisy, když nebyly opatřeny nějakým jednoznačným identifikačním znakem.

Soud proto uzavírá, že žalobkyně neprokázala relevantními důkazními prostředky faktické zrealizování nákupu 6 kusů klimatizačních zařízení od společnosti PUROCLIMA, s.r.o., které měly sloužit k čištění spalin v areálu Sedlec u Mostu, a tudíž správce daně jí oprávněně jakožto daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona neuznal odpisy ve výši 80.000,-Kč za tyto klimatizační jednotky. Soud se přitom neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že až z odůvodnění napadeného rozhodnutí se ve vztahu ke klimatizačním jednotkám dozvěděla, co měla vlastně prokázat. Z úkonů správce daně učiněných v rámci daňové kontroly, a to zejména z ústních jednání konaných dne 5. 11. 2000, 20. 11. 2002 a 27. 11. 2002 a z výzvy ze dne 10. 2. 2003, je jednoznačně patrné, v čem spočívaly pochybnosti správce daně a co požaduje po žalobkyni prokázat. Z těchto úkonů je patrné, že správce daně žalobkyni výslovně sdělil, že po ní požaduje prokázat, jakým způsobem klimatizační jednotky sloužily k dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, když měl vůbec pochybnosti o existenci dotyčných klimatizačních jednotek. Tytéž pochybnosti s tímž požadavkem na jejich odstranění vyslovil i žalovaný v rámci odvolacího řízení.

3) I v případě neuznaných plateb vyplaceným společnosti HEYDEE, spol. s r.o., a Ing. Václavu Jursíkovi za činnost bezprostředně související s dražební činností v celkové výši 2.940.400,-Kč dospěl soud ke shodnému závěru jako žalovaný, tedy že žalobkyně neprokázala, že se jedná o daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Z předloženého správního spisu vyplývá, že předmětem fakturace společnosti HEYDEE, spol. s r.o., jejímž společníkem a jednatelem v roce 2000 byl mj. i Ing. Václav Jursík, bylo především technické zabezpečení a příprava dražeb a v případě Ing. Václava Jursíka předmětem fakturace byla činnost licitátora. S ohledem na předmět fakturace, který se týkal převážně dražební činnosti, jak bylo zjištěno na základě výzvy ze dne 10. 2. 2003 vydané ve smyslu ust. § 16, § 31 odst. 9 a § 43 daňového řádu, správce daně legitimně tyto náklady uplatňované žalobkyní jakožto daňově uznatelné ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona vyhodnocoval i z pohledu již shora citovaného zákona o veřejných dražbách - č. 26/2000 Sb., který vstoupil v účinnost dne 1. 5. 2000, když vyjma dvou faktur, a to faktury č. 8 a faktury č. 22, všechny rozporované faktury byly vystaveny po datu 1. 5. 2000 a navíc všechny dražby se uskutečnily až po 1. 5. 2000.

V ust. § 2 písm. m) zákona o dražbách jsou definovány náklady dražby jako odměna dražebníka a náklady účelně vynaložené dražebníkem na materiální a organizační zabezpečení přípravy a průběhu dražeb. V ust. § 28 odst. 1 zákona o dražbách je pak stanoveno, že náklady dražby se hradí z výtěžku dražby a v odst. 2 téhož ustanovení je pak zakotveno, že pokud nebude předmět dražby vydražen, nebo nebude-li stačit výtěžek dražby na úhradu nákladů dražby, uhradí náklady dražby či jejich zbývající část navrhovatel. Právě předestřenou právní úpravu žalovaná strana správně vyhodnotila toliko jako podpůrnou, když v obou odstavcích ust. § 28 zákona o dražbách je předvídáno, že úprava úhrady nákladů za dražební činnost může být upravena jinak smluvními stranami.

Za daného stavu proto bylo zcela na místě, že správce daně požádal o předložení smluv o provedení dražby, na základě kterých žalobkyně uplatňovala daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona, aby mohl být porovnán obsah smluv. Tyto smlouvy včetně protokolů o provedených dražbách byly žalobkyní předloženy při ústním jednání konaném dne 3. 7. 2003 s tím, že k nim žalobkyně prostřednictvím svého zástupce výslovně do protokolu o dotyčném ústním jednání sdělila, že obsah a forma smluv se nemění, když jednotlivé smlouvy se od sebe odlišují pouze konkrétními údaji jako je vymezení konkrétního předmětu smlouvy, navrhovaná výše nejnižšího podání a oprávnění licitátora případně učinit podání nižší, než je nejnižší, stanovení konkrétního termínu dražby a stanovení odměny dražebníka apod. Dále žalobkyně prostřednictvím svého zástupce výslovně do protokolu o dotyčném ústním jednání uvedla, že ani jedna z předložených smluv neobsahuje nějaké ujednání o nákladech dražby. Dále z obsahu protokolu o ústním jednání ze dne 3. 7. 2003 vyplývá, že žalobkyně prostřednictvím svého zástupce bez jakýchkoliv výhrad akceptovala, že z předložených smluv a protokolů o provedených dražbách budou namátkově vybrány 3 předložené smlouvy jako vzor všech ostatních smluv a založeny do správního spisu, když ostatní byly vyhodnoceny jako identicky koncipované. Dotyčný protokol zachycující shora předestřeny průběh ústního jednání uskutečněného dne 3. 7. 2003 přitom žalobkyně bez námitek podepsala, a proto žalobkyně by neměla zpětně napadat postup správce daně. I kdyby byl postup správce daně v tomto směru vyhodnocen jako nepatřičný, dle názoru soudu by to nemělo vliv na konečné vyhodnocení daňové neuznatelnosti předmětných nákladů, neboť podstatné v předmětné věci je, že žalobkyně měla při vypořádání nákladů dražby (tj. včetně odměny licitátoru Ing. Václavu Jursíkovi) postupovat dle zákona o dražbách a tedy nechat nést náklady dražby z pozice dražebníka navrhovatelí dražby, když smluvně nebylo stanoveno jinak.

Na tomto místě je třeba dále poznamenat, že v dané věci žalovaná strana žalobkyni neuznala náklady vyplacené společnosti HEYDEE, spol. s r.o., v souvislosti s její dražební činností za daňově uznatelné ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona nejen z toho důvodu, že nebylo smluvně ujednáno, že náklady dražby nese navrhovatel dražby a rámcová zákonná úprava zákona o dražbách stanovovala, že tyto náklady nese navrhovatel dražby, nýbrž i z toho důvodu, že žalobkyně relevantními důkazními prostředky neprokázala, že by se uskutečnily práce ze strany společnosti HEYDEE, spol. s r.o., v souvislosti s dražební činností popř. i s veřejnými soutěžemi, finančními analýzami, kontrolní činností apod., které byly žalobkyní profakturovány.

Již shora zmiňovanou výzvou ze dne 10. 2. 2003 vydanou ve smyslu ust. § 16, § 31 odst. 9 a § 43 daňového řádu totiž správce daně po žalobkyni požadoval, aby mu doložila konkrétní výstupy z činnosti společnosti HEYDEE, spol. s r.o. K této výzvě ovšem žalobkyně správci daně sdělila, že v současné době není možné předložit správci daně požadované, protože poskytované služby měly převážně charakter služeb v podobě prohlídek objektů, jednání se zájemci, přípravy dražeb a veřejných soutěží, zajišťování majetku, předání majetku dražiteli apod., a kde byly hmotné výstupy v podobě výpisů z katastru nemovitostí, předávací protokoly apod., tak ty byly předány odběratelům a kopie si žalobkyně neuchovávala. Dále žalobkyně uvedla, že v některých případech, kdy předávací protokol připravovali pracovníci společnosti HEYDEE, spol. s r.o., jsou součástí protokolu o dražbách, které má správce daně již k dispozici. Dále žalobkyně správci daně sdělila, že společnost HEYDEE, spol. s r.o., připravovala pro žalobkyni i fotodokumentaci, kterou je schopna později předložit. Přes toto své vyjádření, žalobkyně dotyčnou fotodokumentaci v průběhu daňového řízení nepředložila.

Za tohoto stavu dokazování je soud toho názoru, že žalované straně vznikly oprávněně pochybnosti o tom, zda vyfakturované práce, a to ať už se jedná o práce provedené v souvislosti s dražební činností či s veřejnými soutěžemi, finančními analýzami, kontrolní činností apod., jak posléze poukazovala žalobkyně v odvolacím řízení a v řízení před soudem, byly ze strany společnosti HEYDEE, spol. s r.o., skutečně zrealizovány. Tyto pochybnosti nepochybně zvyšovalo i zjištění správce daně, že z jemu předložených materiálů (výpisy z katastru nemovitostí, znalecké posudky, ocenění majetku apod. – např. v případě smluv č. AJA/2000/10/04 nebo č. AJA/2000/11/09) nevyplývalo, že by je pro žalobkyni zpracovávala společnost HEYDEE, spol. s r.o. či Ing. Václav Jursík. I svědecké výpovědi samotných jednatelů společnosti HEYDEE, spol. s r.o., a to Ing. M. F. a Ing. V. J., ze dne 21. 2. 2005 dle názoru soudu nebyly způsobilé odstranit pochybnosti správce daně o faktickém zrealizování fakturovaných služeb. Ing. Václav Jursík totiž k věci pouze neurčitě uvedl, že může konstatovat pouze rámcový obsah větších zakázek společnosti HEYDEE, spol. s r.o., jako je „Interier“, „Severografie“ a „Četrans“, s tím, že vzhledem k časovému odstupu již není schopen podrobně specifikovat jednotlivé úkony. A svědek Ing. M. F. vypověděl k věci, že prováděných prací ze strany společnosti HEYDEE, spol. s r.o., bylo poměrně hodně, jednalo se o veškeré služby, které souvisely s dražbou jako takovou, hlavně se jednalo o věci, které souvisely s jednáním s úřady, katastrálním úřadem, zabezpečením movitých a nemovitých věcí, aktualizaci stavu dokumentů ke dni konání dražby, zajištění veškerých podkladů pro dražbu, zajištění podkladů pro znalecké posudky, vlastní účast na dražbách a pořizování fotodokumentace. Dále svědek vypověděl, u zakázky „POLDI Kladno“ byla prováděna identifikace jednotlivých pozemků, kde se vycházelo ze snímků pozemkové mapy. Svědek rovněž vypověděl, že si nevzpomíná na žádný výstup předaný žalobkyni v případě studií, ocenění apod.

S ohledem na shora uvedené skutečnosti soud tudíž uzavírá, že žalovaná strana nepochybně, pokud žalobkyni neuznala náklady v celkové výši 2.940.400,-Kč vynaložené převážně v souvislosti s dražební činností popř. činností související s veřejnými soutěžemi, finančními analýzami, kontrolní činností apod. jakožto daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

4) Ve vztahu k neuznané provizi vyplacené JUDr. Jiřímu Sýkorovi jako zprostředkovateli na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 ve výši 200.000,-Kč soud uvádí, že se taktéž ztotožnil se závěrem žalovaného o tom, že žalobkyně neprokázala, že se předmětné zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak bylo deklarováno, a že tedy se jednalo o daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

Z obsahu předloženého správního spisu soud zjistil, že provize byla vyplacena na základě faktury č. 43 ze dne 3. 7. 2000 s uvedením účelu platby „zprostředkování akce SEVEROGRAFIE, s.p., Most“, přičemž k tomuto daňovému nákladu žalobkyně předložila správci daně smlouvu o zprostředkování technické a organizační pomoci při realizaci prodeje movitého a nemovitého majetku SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, uzavřenou dne 14. 5. 1998 mezi žalobkyní a JUDr. Jiřím Sýkorou. Správce daně měl však i přes uskutečněné ústní jednání konané dne 20. 11. 2002, při němž se žalobkyně vyjadřovala k činnosti JUDr. Jiřího Sýkory, nadále pochybnosti o věcném plnění dotyčné smlouvy, a proto přikročil dne 10. 2. 2003 k vydání výzvy ve smyslu ust. § 16, § 31 odst. 9 a § 43 daňového řádu, jíž žalobkyni vyzval, aby prokázala konkrétní služby a práce, které pro ni JUDr. Jiří Sýkora prováděl, a s kým jednal při prodeji dotyčného podniku. Na tuto výzvu žalobkyně zaslala správci daně odpověď ze dne 24. 3. 2003, v níž konkretizovala jednotlivé úkony, které měl

provádět JUDr. Jiří Sýkora. Dle žalobkyně měla tato osoba zajišťovat součinnost mezi prodáváním podnikem při zjišťování a zajišťování podkladů a znalcem při zpracování posudků, dále měl zajišťovat jednání mezi potencionálními zájemci o koupi, dále měl zajišťovat prohlídky pro potencionální zájemce, dále měl zajišťovat organizaci dražeb, dále se měl podílet na přípravě podkladů a zajištění udělení výjimky na realizaci majetku formou obchodní veřejné soutěže na Ministerstvu financí, dále se měl podílet na inventarizaci majetku před vyhlášením 1. kola obchodní veřejné soutěže, dále měl zpracovávat podklady pro informační memorandum 1. kola obchodní veřejné soutěže, dále měl být účasten při jednáních a poradách na Ministerstvu financí při projednávání možností prodeje majetku formou přímého prodeje a také měl zajišťovat notářský zápis z jednání výběrové komise obchodní veřejné soutěže. Dále žalobkyně jmenovala 9 potencionálních zájemců o koupi prodáváného podniku, mezi nimiž uvedla mj. společnost Východočeská tiskárna, spol. s r.o. Za konkrétní výstupy z činnosti JUDr. Jiřího Sýkory, které jí byly dodány, pak žalobkyně uvedla např. znalecké posudky, dražební vyhlášky, protokoly, memoranda, vyhlášení obchodní veřejné soutěže, podmínky obchodní veřejné soutěže, dražební řád apod.

Z údajů poskytnutých žalobkyní tedy vyplývá, že JUDr. Jiří Sýkora měl na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 vykonávat značně široký předmět činnosti. Svědeckou výpovědí samotného JUDr. Jiřího Sýkory ze dne 2. 7. 2003, když správce daně údaje uváděné žalobkyní prověřoval i u druhé smluvní strany, se však dle názoru soudu nepotvrdilo věcné naplnění smlouvy v roce 2000, jak tvrdila žalobkyně. Svědek JUDr. Jiří Sýkora, který sice potvrdil uzavření dotyčné o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998, totiž neurčitě vypověděl, že se v roce 1998 a začátkem roku 1999 osobně zúčastnil několika jednání na Ministerstvu financí a Ministerstva průmyslu a obchodu, kde jednal s ředitelem odboru a referenty, na jejichž jména si již nevzpomíná, a také s tehdejší náměstkyní ministra obchodu, kterou osobně znal. Dále svědek vypověděl, že v téže době jednal i potencionálními zájemci o koupi prodáváného podniku, ovšem kromě společnosti Východočeská tiskárna, spol. s r.o., si nevzpomíná na jména dalších potencionálních zájemců. Rovněž svědek vypověděl, že o všech jednáních věděl Ing. Václav Jursík, se kterým se pravidelně scházel, s tím, že svědkovi není známo, zda ze schůzek existuje zápis. K zajišťování podkladů pro znalce svědek uvedl, že shromažďoval podklady v archivu SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, přímo v Mostě, přičemž z předložené knihy jízd vyplývají termíny návštěv města Most od 2. 6. 1998. K jednání s potencionálními zájemci svědek vypověděl, že z původních 15 subjektů eliminoval zhruba 7 až 8 společností, se kterými se pak dále jednalo, s tím, že prvotní selekce proběhla dle údajů zapsaných v obchodním rejstříku či přímo u konkrétního subjektu, kde svědek ověřoval finanční situaci zájemce. Svědek si však již nebyl schopen vzpomenout na žádný název takto prověřované společnosti. Dále svědek vypověděl, že jednání mezi potencionálními kupci a Ing. Josefem Mandíkem, likvidátorem prodáváného podniku, se osobně nezúčastňoval, když se zúčastňoval pouze prohlídek, jejichž termíny si ale nepamatuje a ani si nepamatuje jména přítomných zájemců. Vedle toho svědek vypověděl, že se zúčastňoval dražeb, kterých se vždy účastnilo do 10 zájemců s tím, že na žádné jméno si ale nevzpomíná, přestože dělal prezenci.

Soud má za to, že právě předestřená svědecká výpověď není způsobilá odstranit pochybnosti správce daně o věcném naplnění smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000, když údaje uváděné svědkem včetně předložené knihy jízd se týkají toliko roku 1998 a 1999. Pochybnosti správce daně o věcném naplnění smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000 dle názoru soudu zcela legitimně navýšilo i zjištění, že zpracování

znaleckých posudků č. 115-118/97 a č. 3099/98 a tržních ocenění nemovitostí a movitých věcí areálů v k.ú. Čepirohy a rekreační chalupy v k.ú. Klíny spadajících do majetku prodáváného podniku od dvou nezávislých znalců bylo již fakturováno dodavatelem Ing. Miroslavem Filégrem fakturou č. 39 ze dne 6. 5. 1998 v částce 800.000,-Kč bez DPH, která byla účtována do nákladů společnosti. Dotyčné posudky byly zpracovány oběma znalci již v dubnu 1998 na základě smlouvy uzavřené mezi žalobkyní a Ing. Miroslavem Filégrem ze dne 1. 4. 1998 na zpracování znaleckých posudků movitých a nemovitých věcí SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, dvěma nezávislými znalci, a předány byly žalobkyní prodávánému podniku již dne 7. 5. 1998. K pochybnostem správce daně o věcném naplnění smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000, nepochybně přispívalo i rozpor mezi vyjádřením žalobkyně a výpovědí svědka JUDr. Jiřího Sýkory, když žalobkyně uváděla, že jí JUDr. Jiří Sýkora neinformoval o termínech a účastnících jednání, zatímco svědek uvedl, že o všech jednáních informoval Ing. Václava Jursíka, a dále když žalobkyně uvedla přesná jména 9 potencionálních zájemců o prodáváný podnik, zatímco svědek si kromě jediného nevzpomněl na další potencionální zájemce. Další pochybnosti správce daně o věcném naplnění smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000 dle názoru soudu umocňovalo i zjištění rozporů při vyhodnocení materiálů dostupných správci daně s obsahem svědecké výpovědi JUDr. Jiřího Sýkory, když jednak z materiálů souvisejících s dražbami, které byly správci daně předloženy, vyplývá, že dražeb se obvykle nezúčastňoval nikdo a pokud se vyskytli zájemci, tak jejich počet byl v rozmezí 1 až 5, avšak svědek JUDr. Jiří Sýkora vypověděl, že každé dražby se účastnilo okolo 10 zájemců, a jednak že z „Informačního memoranda veřejné obchodní soutěže na prodej majetku státního podniku SEVEROGRAFIE, s.p., v likvidaci, závod Most-Velebudice“ vyplývá, že jeho autorem je Ing. Josef Mandík, ač dle smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 zhotovení tohoto dokumentu mělo být úkolem právě JUDr. Jiřího Sýkory.

Na základě všech těchto skutečností se soud shoduje se žalovaným, že správce daně zcela unesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu, tj. podloženě zpochybnil věcné naplnění smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000 ze strany JUDr. Jiřího Sýkory, zatímco žalobkyně své důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu neunesla, když vzniklé pochybnosti správce daně nedokázala odstranit předložením relevantních důkazních prostředků prokazující uskutečnění fakturovaných služeb JUDr. Jiřím Sýkorou na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000. Mezi relevantní důkazní prostředky o uskutečnění fakturovaných služeb JUDr. Jiřím Sýkorou na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000 dle názoru soudu však nemůže patřit případná svědecká výpověď Ing. J. M., likvidátora SEVEROGRAFIE, státní podnik, v likvidaci, za situace, kdy již jedna ze smluvních stran, a to JUDr. Jiří Sýkora, nebyl s to skrze svoji svědeckou výpověď potvrdit věcné naplnění smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 v roce 2000 za svoji osobu. Žalovaná strana proto nepochybila, pokud odmítla provést ještě svědecký výslech Ing. J. M.

Dále soud uvádí, že se neztotožnil s tvrzením žalobkyně uvádným v souvislosti s výslechem JUDr. Jiřího Sýkory, o tom že v daňovém řízení sice byla vyrozuměna o termínu konání ústního jednání, avšak správce daně jí nesdělil, co bude předmětem ústního jednání. Z oznámení správce daně ze dne 26. 6. 2003, které žalobkyně převzala dne 1. 7. 2003, totiž nepochybně vyplývá, že žalobkyně byla vyrozuměna o provedení svědecké výpovědi v souvislosti s prováděnou daňovou kontrolou. Správce daně přitom dle názoru soudu nezkrátil právo žalobkyně klást svědkovi otázky při chystaném ústním jednání, jestliže

v oznámení ze dne 26. 6. 2003 nespécifikoval jméno osoby, která měla být svědecky vyslýchána. Soud má za to, že pokud se žalobkyně hodlala více připravit na plánovaný výslech svědka, nic jí nebránilo v tom, aby se správce daně po doručení oznámení dotázala, kdo bude vyslýchán a k jakým záležitostem. To však žalobkyně neučinila a rovněž tak při samotném výslechu dotyčného svědka konaném dne 2. 7. 2003, při němž byla rovněž přítomna, se nedožadovala poskytnutí časového prostoru pro přípravu případných otázek na svědka z její strany.

Za tohoto stavu dokazování soud proto uzavírá, že žalovaná strana nepochybila, pokud žalobkyni neuznala provizi vyplacenou JUDr. Jiřímu Sýkorovi na základě smlouvy o zprostředkování ze dne 14. 5. 1998 ve výši 200.000,-Kč jako daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

5) A konečně i v případě neuznaných nákladů spojených s cestami do zahraničí v celkové výši 51.656,-Kč dospěl soud ke shodnému závěru jako žalovaný, tedy že se nejedná o daňově uznatelné výdaje ve smyslu ust. § 24 odst. 1 daňového zákona.

V průběhu daňové kontroly vyšlo prokazatelně najevo, že žalobkyni byly na základě faktury č. 114 ze dne 7. 12. 2000 uhrazeny náklady na pracovní cestu do Londýna ve dnech 13. - 17. 11. 2000, které se účastnil Ing. Václav Jursík a p. Karel Havel, jednatel žalobkyně, s tím, že se mělo jednat o účast na mezinárodním veletrhu cestovního ruchu, jak vyplynulo z údajů poskytnutých Ing. Oldřichem Linkou, jenž zajišťoval dotyčnou zahraniční cestu.

Již žalovaným bylo správně konstatováno, že obě osoby, tj. Ing. Václav Jursík i Karel Havel, nesplňovaly podmínky osob uvedených v ust. § 1 zákona o cestovních náhradách, neboť nebyli zaměstnanci v pracovním poměru, nejednalo se o členy družstva, u nichž je pracovní vztah podmínkou členství, nebyly činní na základě dohod o pracích mimo pracovní poměr a nejednalo se ani o fyzické osoby dle ust. § 16 zákona o cestovních náhradách. Na tomto místě je třeba uvést, že žalobkyně v průběhu soudního řízení nikterak neargumentovala a nedokládala, že by obě dotyčné osoby splňovaly podmínky osob uvedených v ust. § 1 zákona o cestovních náhradách. Ani v předloženém správním spise nelze dohledat jediný důkazní prostředek, který by prokazoval, že se při cestě dotyčných dvou osob do Londýna jednalo o pracovní cestu ve smyslu ust. § 1 zákona o cestovních náhradách. Případná argumentace žalobkyně o tom, že zahraniční cesta byla činěna za účelem její účasti na mezinárodním veletrhu cestovního ruchu s ohledem na její podnikatelskou aktivitu v tomto směru, tak nemá relevanci.

Dále soud uvádí, že tvrzení žalobkyně o tom, že správce daně ohledně tohoto neuznaného nákladu provedl místní ohledání v cestovní kanceláři Ing. Oldřicha Linky, přičemž žalobkyni nebylo umožněno nahlédnout do protokolu o provedení tohoto místního ohledání, vyhodnotil jako ničím nepodložené tvrzení. Z obsahu předloženého správního spisu soud totiž v tomto směru toliko zjistil, že v rámci daňové kontroly správce daně přikročil dne 9. 7. 2003 k vydání výzvy k poskytnutí součinnosti třetích osob dle ust. § 34 daňového řádu, jíž vyzval Ing. Oldřicha Linku, který zajišťoval rozporovanou zahraniční cestu, k poskytnutí veškerých relevantních důkazních prostředků. Tuto výzvu správce daně doručil Ing. Oldřichu Linkovi téhož dne osobně do jeho provozovny a tentýž den i vyhotovil protokol, č.j. 136586/03/214932/1800, o předložení požadovaných důkazních prostředků, který tvoří nedílnou součást předloženého správního spisu. Naproti tomu obsah správního spisu ani samotný průběh daňového řízení jakkoliv nenasvědčují tomu, že by se u Ing. Oldřicha Linky mělo konat v předmětné věci nějaké místní ohledání, a proto nemohlo dojít k upření práva

žalobkyně být při tomto dokazování přítomna popř. být o něm alespoň předem vyrozuměna. Rovněž tak z obsahu správního spisu nevyplývá, že by žalobkyni nebylo umožněno nahlédnout do nějakého důkazního prostředku – s ohledem na shora uvedené pravděpodobně do protokolu ze dne 9. 7. 2003, č.j. 136586/03/214932/1800, když ve správním spise není ani zmínka o tom, že by se žalobkyně toho u správce daně domáhala, popř. že by se domáhala zjednání nápravy v tomto směru u žalovaného.

Závěrem soud ke všem pěti daňovým případům poznamenává, že v předmětné věci nezjistil, že by dokazování nebylo vedeno zákonným způsobem, v souladu se základními zásadami daňového řízení a že by správce daně a žalovaný nepostupovali tak, aby zjistili skutečný stav věci a skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti co nejúplněji, popř. že by daňové řízení bylo zaměřeno tendenčně vůči žalobkyni.

Předmětnou žalobu tedy soud vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovaný se náhrady nákladů řízení výslovně vzdal a navíc mu žádné náklady nad rámec úřední činnosti ani nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** do dvou týdnů po jeho doručení z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 soudního řádu správního.

Kasační stížnost se podává u Krajského soudu v Ústí nad Labem a rozhoduje o ní Nejvyšší správní soud. Kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem, což 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.

V Ústí nad Labem dne 25. května 2011

JUDr. Markéta L e h k á, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová