

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jiřího Vyvadila a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **M. N.**, zastoupeného JUDr. Antonínem Tunklem, advokátem se sídlem v Dačicích, Komenského 6/V, za účasti **Finančního ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem v Českých Budějovicích, Mánesova 3, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 2. 12. 2004, č. j. 10 Ca 194/2004 - 19,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení

Odůvodnění:

Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 2. 12. 2004, č. j. 10 Ca 194/2004 - 19, byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 10. 8. 2004, č. j. 5487/110/2004, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Dačicích o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997. Krajský soud rozsudek odůvodnil tím, že stěžovatel neprokázal, že by jím zaúčtované provize za zprostředkovatelské služby byly daňově uznatelnými výdaji ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“), když neprokázal, že zaúčtované provize zprostředkujícím společnostem, tj. ukrajinské společnosti A. a společnosti Q., a. s., skutečně poskytl a že by tyto společnosti zprostředkovaly uzavření konkrétních smluv. Pokud jde o prvou provizi, kterou měl zaplatit ukrajinské společnosti za poskytnutí služeb v souvislosti s možností vývozu zboží na Ukrajinu

a do Ruska, stěžovatel žádné zboží do těchto zemí v konkrétním zdaňovacím období nevyvezl a možnost takových obchodních vztahů sám před správcem daně výslovně do budoucna vyloučil. S osobou, která měla být zprostředkovatelem, tj. A. T., si stěžovatel schůzky sjednával telefonicky vždy v nějaké restauraci a jemu také předal v hotovosti částku 480 000 Kč, avšak nepamatoval si, kdy a kde se to stalo a nikdo u předání peněz nebyl. Pokud jde o druhou provizi za zprostředkovatelskou činnost pro společnost Q., a. s., členka představenstva této společnosti podle účetních dokladů zcela vyloučila, že by společnost od stěžovatele převzala jím zaúčtované částky. Rovněž uvedla, že stěžovatelem předložené faktury nebyly touto společností vystaveny, protože tak neučinila osoba, která za společnost faktury vyhotovuje, tiskopisy faktur se neshodují s tiskopisy používanými společností a očíslování faktur neodpovídá číselné řadě, když čísla faktur předložených stěžovatelem jsou vyšší než číslo poslední faktury, které společnost v roce 1997 vystavila. Krajský soud pokládal pro rozhodnutí rovněž za významné, že bylo zjištěno, že forma faktur odpovídá fakturám, které byly používané stěžovatelem samým. Proto krajský soud shrnul, že napadené rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a nedošlo k porušení procesních předpisů, na které stěžovatel v žalobě odkazoval.

Stěžovatel v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě namítal, že pokud šlo o poskytnutí provize společnosti Q., a. s., je ze spisového materiálu zřejmé, že v napadeném rozsudku je chybně konstatována funkce svědkyně, když při místním šetření se za tuto společnost vyjadřovala L. M., která je členkou dozorčí rady a nikoliv členkou představenstva. Krajský soud proto pochybil, když vyšel z její výpovědi, neboť jmenovaná se mohla vyjadřovat toliko k účetnictví a nikoliv k tomu, zda byla uzavřena smlouva o zprostředkování, ke které se mohl výhradně vyjádřit předseda představenstva této společnosti M. P., který měl být soudem vyslechnut. Pokud jde o druhý případ, poukázal stěžovatel na to, že již v žalobě obšírně vysvětlil příčinnou souvislost mezi vynaloženými prostředky na budoucí zahraniční obchod a smluvní pokutu zaplacenou obchodní společnosti S., a. s., když realizace u obou obchodních případů byla v příčinné souvislosti a oba obchodní případy souvisely s dodávkou živých zvířat či jejich zpracovaných částí. Stěžovatelem uváděná osoba je dosažitelná a nikoliv fiktivní. Vyměření daně podle pomůcek bylo podle stěžovatele účelové a nedůvodné, když jeho účetnictví bylo správné a sporné byly toliko dva případy.

Finanční ředitelství ve vyjádření poukázalo na to, že prvé dvě námitky stěžovatel uplatnil již v řízení před krajským soudem, a proto odkázalo na obsah svého vyjádření k žalobě. Pokud jde o námitku nesplnění podmínek pro vyměření daně prostřednictvím pomůcek, poukázalo finanční ředitelství na to, že tato námitka nebyla obsahem žaloby a jedná se proto o námitku nepřípustnou. Z uvedených důvodů navrhlo zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 2 a 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s. ř. s.) v rozsahu a z důvodů, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 3 citovaného ustanovení, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud podle obsahu námitky týkající se chybného označení funkce svědkyně L. M. dovodil, že se jí stěžovatel dovolává jednak důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti

nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé a jednak důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tj. pro vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit.

Nejvyšší správní soud důvodnost této námitky neshledal. Pro věc samu není rozhodné, zda krajský soud nesprávně označil funkci, kterou svědkyně vykonává ve společnosti Q., a. s., ale to, zda se svědkyně mohla relevantně vyjádřit ke skutkovým okolnostem, z nichž lze dovodit reálnou existenci či neexistenci tvrzené smlouvy o zprostředkování, což nepochybně souvisí s tím, zda zprostředkující společnost přijala stěžovatelem uváděnou provizi. Přijetí této provize svědkyně nejenom jednoznačně popřela, ale i na příkladě dalších okolností popsaných v odůvodnění napadeného rozsudku přesvědčivě vysvětlila, proč je tvrzení stěžovatele o poskytnutí provize nepravdivé. Krajský soud proto z její výpovědi oprávněně dovodil, že stěžovatel žádnou provizi za zprostředkovatelkou činnost společnosti Q., a. s., neposkytl, a proto je existence zprostředkovatelské smlouvy zpochybněna. V této souvislosti je nutno poukázat na to, že ani stěžovatel v kasační stížnosti nezpochybnil, že svědkyně L. M. byla způsobilá vyjádřit se právě k účetnictví této společnosti, což je pro prokázání přijetí, resp. nepřijetí, provize rozhodující.

Stejně tak námitku stěžovatele, že správce daně měl vyslechnout jako svědka předsedu představenstva společnosti Q., a. s., M. P. neshledal Nejvyšší správní soud důvodnou.

Podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Daňový subjekt jako nositel důkazního břemene je povinen navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Pokud toto důkazní břemeno neunese, má to za následek, že z jím tvrzených skutečností se nevychází, což umožňuje správci daně uložit mu povinnost v jiné výši, než odpovídalo údajům jím uvedeným v daňovém přiznání. Měl-li správce daně na základě svědecké výpovědi L. M. za to, že je v daném případě vyvrácena existence zprostředkovatelské smlouvy, resp. poskytnutí příslušného plnění, bylo na stěžovateli, aby navrhl další důkazy, jimiž by svá tvrzení prokázal. Protože stěžovatel v průběhu správního řízení a ani v žalobě výslech svědka P. nenavrhl, je obecná úvaha o tom, že měl být vyslechnut ten který svědek za situace, kdy správce daně z jiného důkazu měl prokázáno, že provize ze tvrzenou zprostředkovatelskou činnost nebyla poskytnuta, bezpředmětná.

K námitce týkající se druhého obchodního případu nezbývá Nejvyššímu správnímu soudu než konstatovat, že obsah této námitky je nejasný, když je formulována tak,

že jsou řazena za sebe slova, jež však ve svém souhrnu nedávají smysl, a proto v tomto rozsahu nemůže napadený rozsudek přezkoumat.

Protože námitka, že vyměření daně podle pomůcek bylo účelové, nebyla stěžovatelem uplatněna v žalobě, je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná, protože ji stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a ministerstvu žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 5. května 2005

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu