



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **B.E.R., spol. s r. o.**, zast. JUDr. Miroslavem Křištofem, advokátem se sídlem Kubelíkova 40, Praha 3, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Praze**, se sídlem Praha 2, Žitná 12, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2001, č. j. 4004/01-120, o kasační stížnosti žalobce – stěžovatele proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 494/2001 – 39,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**

II. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného ze dne 17. 7. 2001, č. j. 4004/01-120 bylo zamítnuto odvolání žalobce podané proti dodatečnému výměru č. 1000000009 ze dne 14. 4. 2000 na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za rok 1996, vydanému Finančním úřadem Praha – západ pod č. j. 35393/00/060915/3170 dne 22. 2. 2000, kterým byla dodatečně vyměřena daňová ztráta z příjmů právnických osob ve výši 382 537 Kč.

Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu dne 1. 10. 2001, která byla rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 494/2001 – 39 jako nedůvodná zamítnuta.

V kasační stížnosti žalobce – nyní stěžovatel namítal, že žalovaný jeho odvolání proti rozhodnutí prvostupňového orgánu zamítl přes skutečnost, že stěžovatel vyhověl jeho výzvě

a doložil odvolání dalšími důkazními prostředky, zejména nájemními smlouvami prokazujícími vznik nároku na provizi. Tyto nájemní smlouvy byly uloženy ve dvou šanonech a doplňovaly tak původní seznam přiložený k podanému odvolání. Existence těchto dvou šanonů je potvrzena pod bodem b. č. (14) na druhé straně „Odpovědi na výzvu“. Na základě tohoto listinného důkazu je zřejmé, že stěžovatel své důkazní břemeno unesl, resp. že žalovaný vůbec uvedený důkaz nevzal v úvahu, resp. neodůvodnil proč jej nevzal v úvahu. Ačkoliv měl Městský soud v Praze k dispozici celý daňový spis, nevzal vůbec v úvahu listinný důkaz „Odpověď na výzvu“, který vyvracel tvrzení žalovaného o tom, že stěžovatel neprokázal zprostředkovatelské služby. Z celého řízení je patrné, že orgány finanční správy nepochopily systém fungování smluvního vztahu mezi stěžovatelem a dvěma dalšími společnostmi. Zřejmě to však nepochopil ani Městský soud v Praze. Jinak by musel žalobě vyhovět a vrátit věc žalovanému přinejmenším k tomu, aby se vypořádal s důkazy, uvedenými ve zmiňovaných dvou šanonech, t. j. s předloženými nájemními smlouvami. Podle stěžovatele Městský soud v Praze nesprávně posoudil věc a dále namítal, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, je v rozporu s důkazy založenými ve správním spisu, a proto měl Městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušit. Kasační stížností se domáhal toho, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se ztotožnil s argumentací Městského soudu v Praze a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl. Námitky stěžovatele, podle něj, obsažené v kasační stížnosti již byly, kromě jiných, obsažené v žalobě, která byla Městským soudem v Praze zamítnuta. Opětovně navrhované důkazní prostředky (dva šanony nájemních smluv) nedokazují, v čem spočívala zprostředkovatelská činnost údajně vykonávaná společností B., s r. o., nedokládají zajištění a zprostředkování třetí osoby ve smyslu předmětné smlouvy o zprostředkování a není tak prokázána konkrétní souvislost vyplacené provize s předmětem podnikání. S tvrzením, že žalovaný nevzal v úvahu předložené listinné materiály a že neodůvodnil, proč je v úvahu nevzal, žalovaný nesouhlasí a sděluje, že správce daně zjišťoval rozhodné skutečnosti co nejúplněji (což vyplývá z předkládaného spisového materiálu a z napadeného rozhodnutí) tak, aby daňová povinnost byla stanovena správně a v souladu se zákonem a s předloženými materiály se v rozhodnutí vypořádal (v části „K bodu A“).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Městského soudu v Praze v rozsahu důvodů kasační stížností uplatněných podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tedy z důvodů, že Městský soud v Praze právní vztahy stěžovatele nesprávně posoudil a dále, že skutková podstata z níž správní orgán vycházel, je v rozporu s důkazy založenými ve správním spisu, a proto měl Městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušit, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel má především zato, že vyhověl výzvě žalovaného a doložil odvolání dalšími důkazními prostředky, zejména nájemními smlouvami prokazujícími vznik nároku na provizi s tím, že tyto nájemní smlouvy byly uloženy ve dvou šanonech a doplňovaly tak původní seznam přiložený k podanému odvolání. Je proto přesvědčen, že své důkazní břemeno unesl, ale naopak žalovaný nevzal vůbec uvedený důkaz v úvahu, resp. neodůvodnil, proč ho nevzal v úvahu.

Podle § 24 odst. 1 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně

odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Podle § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., 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.

Stěžovatel uzavřel dne 1. 1. 1996 Smlouvu o zprostředkování se s. r. o. B., L.55, P. 2, v níž se s. r. o. B. jako zprostředkovatel zavázal vyvíjet činnost směřující k tomu, aby smluvní zájemce (stěžovatel) měl možnost a příležitost uzavřít obchod s třetí osobou. V této smlouvě se zájemce (stěžovatel) zavazuje předávat zprostředkovateli informace potřebné k zajištění činnosti na straně zprostředkovatele. Zprostředkovateli vzniká nárok na zaplacení provize již zajištěním a zprostředkováním třetí osoby, která chce vstoupit se zájemcem do smluvního a obchodního vztahu. Musí se však jednat o subjekt, který prokáže možnosti obchodní spolupráce se zájemcem a projeví opravdový přístup. Za řádné a bezporuchové zprostředkování náleží zprostředkovateli dohodnutá provize, jejíž výše bude odvozena od charakteru a povahy jednotlivých případů individuálně. Na dohodnutou částku bude vystaven řádný daňový doklad.

Dne 27. 4. 1996 uzavřeli zájemce (stěžovatel) a zprostředkovatel dodatek ke smlouvě o zprostředkování ze dne 1. 1. 1996 pokud se týká ceny plnění tak, že výše uvedené strany se dohodly, že realizace provize náležející zprostředkovateli proběhne po splnění obou dále specifikovaných podmínek: a) u vozů zn. BMW po dovršení uskutečněných zakázek ve výši 1 050 000 Kč bez DPH, u vozů zn. TOYOTA ve výši 1 490 000 Kč bez DPH, b) zaplacení zakázek třetí osobou.

Stěžovatel tvrdí, že na základě smlouvy o zprostředkování a jejího dodatku zaplatil s. r. o. B. částku 820 000 Kč jako provizi za zprostředkování obchodní činnosti – pronájmu vozů BMW za období květen až říjen 1996 na základě faktury vystavené uvedenou firmou č. 376/96 (ve spise je založena faktura číslo FO-000003/96 – na částku 310 000 Kč + 68 200 Kč DPH) na částku 310 000 Kč a jako provizi za zprostředkování obchodní činnosti – pronájmu vozů BMW za období listopad 1996 a vozů TOYOTA za období duben až listopad 1996 na základě faktury vystavené uvedenou firmou č. 445/96 (ve spise je založena faktura číslo FO-000004/96 na částku 510 000 Kč + 112 200 Kč DPH) na částku 510 000 Kč. Stěžovatel má zato, že částku 820 000 Kč oprávněně uplatnil jako výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely za rok 1996 a že tyto výdaje (náklady) v daňovém řízení prokázal. Podle obsahu kasační stížnosti tak učinil na základě výzvy žalovaného k němuž doložil další důkazní prostředky, zejména nájemní smlouvy prokazující vznik nároku na provizi. Tyto smlouvy byly uloženy ve dvou šanonech. Toto přesvědčení stěžovatele však Nejvyšší správní soud, stejně jako předtím žalovaný a Městský soud v Praze, nesdílí.

Protože stěžovatel v kasační stížnosti poukazuje na svou písemnost „Odpověď na výzvu č. j. 7912/120/00 ze dne 14. 12. 2000“ ze dne 15. 1. 2001 adresovanou žalovanému, přihlížel Nejvyšší správní soud k jejímu obsahu. Z ní vyplývá, že společnost B. s. r. o., prodávala vozy BMW prostřednictvím leasingové společnosti B. – E., spol. s r. o., stěžovateli, t. j. společnosti B.E.R., spol. s r. o. bez obvyklé marže za účelem minimalizace provozních nákladů stěžovatele formou minimalizace leasingových splátek ve prospěch společnosti B. – E., spol. s r. o., která uzavřela smlouvy o finančním pronájmu se stěžovatelem za obvyklých obchodních podmínek. Z toho vyplývá, že tímto způsobem stěžovatel získával vozy k pronájmu za výhodnějších podmínek a tyto pak půjčoval klientům

společnosti za ceny běžné – ceníkové. Z těchto pronájmů pak vykazoval stěžovatel větší zisk než obvyklý a podle příslušných smluvních ujednání (smlouvy o zprostředkování ve znění pozdějších dodatků se o něj dělil se společností B. s. r. o.). Toto vše prováděly zmíněné společnosti za účelem snadnějšího financování stěžovatele s cílem dosažení co možná nejvyššího celkového výnosu z pronájmu předmětných vozidel. Dále společnost B. s. r. o., doporučovala ve prospěch stěžovatele klienty, kteří mají vozidlo v opravě, nebo potřebují na krátký čas nějaké náhradní vozidlo (BMW nebo TOYOTA) a měla též nárok na provizi z nájemného, a to podle příslušných smluvních ujednání (Smlouvy o zprostředkování ve znění pozdějších dodatků). Firma B. s. r. o., není a nikdy nebyla prodejcem vozidla TOYOTA, ale dle předchozího vysvětlení měla v případě vozidel TOYOTA nárok na provizi za zprostředkování pronájmu vozidel TOYOTA na základě doložených a odsouhlasených pronájmů realizovaných stěžovatelem. K této písemnosti přiložil stěžovatel ještě odpověď na otázku dle výzvy finančního ředitelství b. č. (14), tabulkovou přílohu s výpočtem a rozbohem přerozdělování zisku mezi společnostmi u předmětných vozů BMW. Tato připojená tabulka pro období od května 1996 do října 1996, t. j. faktura č. 378/96 se týká typu vozidel BMW 316i, stěžovatel poukazoval na předložené nájemní (půjčovní) smlouvy (dva šanony) společnosti B.E.R., spol. s r. o. Pokud stěžovatel v písemnosti ze dne 15. 1. 2001 tvrdil, že faktura č. 376/96 na částku 310 000 Kč bez DPH představovala provizi za zprostředkování obchodní činnosti (pronájmu) vozů BMW za období květen až říjen 1996, a faktura č. 445/96 na částku 510 000 Kč bez DPH představovala provizi za zprostředkování obchodní činnosti (pronájmu) vozů BMW, za období listopad 1996 a dále vozů TOYOTA za období duben až listopad 1996 a jako důkaz o tom předložil žalovanému – finančnímu orgánu I. stupně smlouvy o pronájmu těchto automobilů uzavřených mezi pronajímatelem, t. j. stěžovatelem B.E.R., spol. s r. o., a jednotlivými nájemci, pak takové smlouvy o pronájmu automobilů, které jsou obsahem správního spisu ve fotokopiích nevypovídají nic o zprostředkovatelské činnosti s. r. o. B. na uskutečněném pronájmu.

Podle již výše citovaného § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb. 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. Bylo tedy na stěžovateli prokázat uskutečnění plnění ze zprostředkovatelské smlouvy. Stěžovatel byl výzvou podle § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb. ze dne 7. 4. 1999, č. j. 52268/99/060933/3413 správcem daně – Finančním úřadem Praha – západ, vyzván k tomu, aby prokázal plnění dle smlouvy o zprostředkování mezi společností B.E.R., spol. s r. o. a společností B. s. r. o., ze dne 1. 1. 1996 zejména k prokázání plnění z faktur pořadové č. 378 a pořadové č. 445 z roku 1996, jejichž záúčtováním byl ovlivněn základ daně z příjmů právnických osob a odpočet DPH za zdaňovací období roku 1996. Bylo tedy na něm prokázat, zda a jakým způsobem došlo v kontrolovaném zdaňovacím období k faktickému naplnění smlouvy o zprostředkování, tedy jaké důkazní prostředky předloží. Závazek zprostředkovatele spočívá ve vyvíjení takové činnosti, aby zájemce měl příležitost uzavřít určitou smlouvou s třetí osobou. Tvrdí-li stěžovatel, že zprostředkovatel takovou činnost vyvíjel, bylo na něm tuto skutečnost prokázat. Důkazní prostředky předložené stěžovatelem správnímu orgánu však jeho tvrzení neprokazují. Z nich lze pouze dovodit to, že stěžovatel se zprostředkovatelem uzavřel předmětnou smlouvu o zprostředkování, že zprostředkovatel podle ní vyhotovil faktury na 310 000 Kč a na 510 000 Kč bez DPH, avšak z předložených nájemních smluv nelze uzavřít, že stěžovatel uzavíral nájemní smlouvy s jednotlivými nájemci o pronájmu automobilů určitých státních poznávacích značek, nyní registračních značek na základě vyvíjení činnosti s. r. o. B. Na předmětnou smlouvu o zprostředkování a daňové doklady vystavené zprostředkovatelem tedy je třeba pohlížet pouze jako na právní důvod k plnění, stěžovatel byl povinen prokázat správci daně, že ze strany zprostředkovatele došlo k plnění

dohodnutého závazku spočívajícího ve zprostředkování a zajištění prospěchu stěžovatele a že v příčinné souvislosti s činností zprostředkovatele uzavřel stěžovatel označené smlouvy s třetími osobami o pronájmu osobních automobilů. Pokud závazek zprostředkovatele spočíval ve vyvíjení takové činnosti, aby měl stěžovatel příležitost uzavřít určitou smlouvu s třetí osobou a tvrdí-li stěžovatel, že zprostředkovatel takovouto činnost vyvíjel, bylo na něm tyto skutečnosti prokázat. Toto ovšem stěžovatel neučinil a neprokázal.

Nejvyšší správní soud dospěl tedy k závěru, že kasační stížnost stěžovatele tak jak byla podána není důvodná, a proto ji zamítl podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s.

V řízení o kasační stížnosti měl úspěch žalovaný a měl by proto nárok na náhradu nákladů řízení podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ust. § 120 s. ř. s. Protože žalovaný náhradu těchto nákladů jednak nežádal a jednak mu podle obsahu spisu prokazatelné náklady v tomto řízení nevznikly, rozhodl Nejvyšší správní soud tak, jak je ve výroku tohoto rozsudku uvedeno.

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

V Brně dne 27. května 2005

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu