



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobce: **V., a. s.** se sídlem zast. JUDr. Václavem Rubášem, advokátem v Plzni, Malá ulice 6, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni** se sídlem Plzeň, Hálkova 14, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2004, č. j. 30 Ca 193/2002-21,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností domáhá vydání rozsudku, kterým by byl zrušen výše citovaný rozsudek krajského soudu a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v napadeném rozsudku dospěl k závěru, že je třeba zamítnout žalobu stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 2. 7. 2002, č. j. 1640b/120/2002, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Domažlicích ze dne 22. 10. 2001, č. j. 49181/01/118970/0630 o dodatečném vyměření daně z příjmů právnických osob ve výši 311.850,- Kč za zdaňovací období roku 1999.

Krajský soud vyšel po skutkové stránce z toho, že správce daně při daňové kontrole zjistil snížení základu daně z příjmů právnických osob stěžovatelem za zdaňovací období roku 1999 o leasingové splátky na osobní automobil Honda Accord, které zaúčtoval v celkové výši 220.183,- Kč do nákladů za období leden až září 1999.

Krajský soud však po přezkoumání obou správních rozhodnutí došel k závěru, že stěžovatel snížil základ daně neoprávněně a proto mu daň z příjmů právnických osob byla doměřena v souladu se zákonem.

Z dohody o pronájmu vozidla ze dne 4. 1. 1999 a ze zrušení této dohody ze dne 30. 9. 1999 totiž vyplynulo, že stěžovatel „pronajal“ osobní automobil Honda Accord společnosti V.-F. s. r. o., kterou byl užíván od 4. 1. 1999 do 30. 9. 1999. Roční nájem přitom nebyl sjednán s tím, že veškeré náklady spojené s provozem uvedeného osobního automobilu hradí nájemce, který byl povinen vést evidenci provozu vozidla a udržovat ho i v řádném technickém stavu.

Krajský soud ve shodě se správními orgány z této dohody dovodil, že pokud mezi účastníky nebylo sjednáno nájemné a nájemce hradil pouze náklady, které měl v souvislosti s provozem automobilu, stěžovatel neměl z provozu vozidla majetkový prospěch a dohoda ze dne 4. 1. 1999 neměla ani hospodářské důsledky na jeho podnikání. Za tohoto stavu potom leasingové splátky nebyly výdajem (nákladem), který by stěžovatel vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a z tohoto důvodu nebyl stěžovatel oprávněn snížit základ daně za zdaňovací období roku 1999 o částku odpovídající leasingovým splátkám za období leden až září 1999. Správce daně potom postupoval zcela opodstatněně, když zvýšil stěžovateli základ pro výpočet daně z příjmů právnických osob právě o částku leasingových splátek.

V kasační stížnosti proti tomuto rozsudku stěžovatel odmítl závěry krajského soudu, pokud dospěl k tomu, že citované rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni je věcně správné.

Stěžovatel sice výslovně neoznačil ustanovení zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), o které se kasační stížnost opírá, nicméně z jejího obsahu je patrné, že tímto ustanovením je zřejmé § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Stěžovatel namítl, že v nájemní smlouvě bylo sjednáno řádným způsobem nájemné, které nebylo tvořeno pouze běžnými náklady vzniklými v souvislosti s provozem předmětného vozidla. Nájemné bylo totiž sjednáno ve výši veškerých nákladů spojených s provozem automobilu, které jsou širší než běžné náklady. Nájemce proto hradil veškeré potřebné náklady, které by jinak musel hradit stěžovatel a to by pro něho znamenalo určité výdaje. Krajský soud se rovněž vůbec nevypořádal s námitkou, že sám nájemce s předmětným vozidlem pro stěžovatele i jezdil a tedy využíval automobil i v jeho prospěch. Pokud by tedy krajský soud vycházel i z tvrzení stěžovatele a nejen z údajů správních orgánů, musel by dospět k závěru zcela opačnému, tedy k tomu, že výdaje uplatněné stěžovatelem sloužily k dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Žalované Finanční ředitelství v Plzni v písemném vyjádření ke kasační stížnosti odkázalo na rozsudek krajského soudu s tím, že nepovažuje za nutné se vyjadřovat ke kasační stížnosti. Se zřetelem k tomu navrholo, aby Nejvyšší správní soud tento mimořádný opravný prostředek zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti (§ 109 odst.2, 3 s. ř. s.) a jelikož sám neshledal vady uvedené v § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu kasační stížnosti vyplývá, že stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu v podstatě ze dvou důvodů. Stěžovatel především namítá, že tento rozsudek nevzal v úvahu řádné sjednání nájemného v dohodě ze dne 4. 1. 1999 ve výši veškerých nákladů spojených s provozem automobilu, které tak nebylo tvořeno pouze běžnými náklady vzniklými v souvislosti s provozem předmětného vozidla. Krajský soud se navíc vůbec nevypořádal s námitkou, že sám nájemce s předmětným vozidlem, ohledně něhož stěžovatel uplatňoval ve svých výdajích leasingové splátky, pro stěžovatele i jezdil a tedy využíval automobil i v jeho prospěch.

Podle ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 1999, výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny.

Daňový základ poplatníka tedy mohou ovlivnit (snížit) pouze takové nákladové položky, které splňují základní požadavky formulované v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a které nejsou z daňových výdajů výslovně vyloučeny ustanovením § 25 téhož zákona. V každém případě se proto musí jednat o výdaj, který byl daňovým poplatníkem vynaložen právě na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, z čehož vyplývá, že mezi výdajem a příjmem musí existovat příčinná souvislost. Nemůže se proto jednat o jakýkoli výdaj vynaložený plátcem daně, ale pouze o takový, která má přímou a bezprostřední vazbu na jeho další podnikatelskou činnost, tzn. výdaj, jenž byl použit takovým způsobem, že lze prokázat jeho konkrétní souvislost s předmětem podnikání. Daňově uznatelný výdaj je výdaj, jehož výši prokazuje poplatník.

Není tedy opodstatněná první námitka kasační stížnosti, jež dovozuje, že v dohodě ze dne 4. 1. 1999 bylo řádně sjednáno nájemné ve výši veškerých nákladů spojených s provozem vozidla.

Ze znění Dohody o pronájmu vozidla uzavřené mezi společností V. a. s. (v dohodě označená jako pronajímatel) a společností V.-F. s. r. o. (v dohodě označená jako nájemce) ze dne 4. 1. 1999 vyplývá, že roční nájem za užívání osobního automobilu Honda Acord na dobu časově neomezenou s šesti měsíční výpovědní dobou nebyl „stanoven“. Nutnou součástí nájemní smlouvy je však dohoda o úplatě (nájemné), která znamená, že nájemce musí platit za užívání věci (nájemné je úplatou za právo užívat cizí věc). Jelikož v uvedené dohodě nebylo nájemné za právo užívat osobní automobil (platba v penězích) sjednáno, již z tohoto důvodu nemohlo jít pojmově o pronájem uvedeného osobního automobilu. Dohodou o nájemném pak není ujednání, podle něhož společnost V.-F. s. r. o. hradí veškeré náklady spojené s provozem vozidla. V souvislosti s tím, že roční nájem za užívání automobilu nebyl dohodnut, je nutné toto ujednání v dohodě ze dne 4. 1. 1999 vykládat tak, že společnost V.-F. s. r. o. hradila jen běžné náklady (pohonné hmoty, opravy, údržba, apod.), jež jí s provozem vozidla vznikaly, nikoliv však nájemné jako úplatu za právo užívat cizí věc.

Se zřetelem k ustanovení § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, nepostrádá opodstatnění právní úvaha Finančního ředitelství v Plzni, jež byla vyslovena v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, že citovaná dohoda je ujednáním o bezúplatném vypůjčení movité věci.

Jestliže za tohoto stavu dovodil krajský soud, že dohoda podle svého obsahu neměla v rozhodném období hospodářské důsledky na podnikání stěžovatele a že leasingové splátky tak nebyly výdajem, který by stěžovatel vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, o něž by byl oprávněn snížit základ daně, šlo o úvahy, které odpovídaly zákonu.

Není přípustná druhá námitka kasační stížnosti, která vytýká krajskému soudu, že se vůbec nevypořádal s výhradou, že sám nájemce s předmětným vozidlem pro stěžovatele i jezdil a tedy využíval automobil i v jeho prospěch.

Podle ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s., kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 citovaného zákona, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.

Soud totiž zjistil z obsahu žaloby stěžovatele, že ten žádnou vadu v rozhodnutí správních orgánů ve vztahu k výše uvedené námitce nevytýkal, ačkoliv tak mohl učinit bez jakýchkoliv problémů, pokud by měl za to, že jde o rozhodnutí nezákonné (z napadeného správního rozhodnutí je patrné, že se odvolací orgán zabýval tvrzením stěžovatele o používání předmětného osobního automobilu též pro jeho potřeby, když konstatoval, že z předložené knihy jízd vedené společností V.-F. s. r. o. nevyplývá souvislost zde uvedených jízd s činností společnosti V., a. s. a navíc uživatel automobilu V., jednatel a současně zaměstnanec společnosti V.-F. s. r. o., který měl automobil využívat i ke služebním účelům stěžovatele, neměl ke stěžovateli žádný pracovněprávní či jiný obdobný právní vztah). Krajský soud se zřetelem k ustanovení § 75 odst. 2 věty první s. ř. s., podle něhož soud přezkoumá napadené výroky jen v mezích žalobních bodů, proto nemohl rozhodnutí správních orgánů ve vztahu k uvedené výhradě ani přezkoumat, jednoduše z toho důvodu, že námitka v tomto směru vůbec nebyla stěžovatelem v žalobě vznesena (žalobce je přitom povinen jím spatřované důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí explicitně v žalobě uvést, vymezit tak rozsah soudní kontroly správního orgánu a krajský soud pak není povinen ani oprávněn sám vyhledávat možné nezákonnosti správního rozhodnutí). Není proto možné uplatňovat tuto námitku v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem, když ji stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, kde tak mohl učinit. Ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine totiž brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřipustné.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů došel k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení

o kasační stížnosti a úspěšnému žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 22. prosince 2005

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu