



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatelky **M. J.**, zastoupené Mgr. Františkem Korbelem, Ph.D., advokátem se sídlem v Táboře, Převrátílská 330, za účasti **Finančního ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem v Českých Budějovicích, Mánesova 3a, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 12. 2005, č. j. 10 Ca 146/2005 – 48,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **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 :

Rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 12. 2005, č. j. 10 Ca 146/2005 – 48, byla zamítnuta žaloba stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 3. 6. 2005, č. j. 8366/110/2004, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu v Táboře ze dne 7. 6. 2004, č. j. 78421/04/110916/5280, kterým byla stěžovatelce dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 101 364 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že v rámci daňové kontroly byla stěžovatelkou předložena smlouva o postoupení pohledávky ze dne 2. 3. 2003 a teprve v odvolacím řízení namítala, že předložila smlouvu o odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávek ze dne 3. 3. 2003 datovanou 5. 12. 2003. Při projednání zprávy při daňové kontrole, poté co byla stěžovatelka seznámena s výsledkem daňové kontroly a pouze s okolností, že F. J. uzavřel smlouvu o postoupení pohledávky, aniž byla správcem daně uváděna okolnost, že od této smlouvy odstoupil, nebylo stěžovatelkou reagováno, pouze uvedla, že o postoupení pohledávek se radila s Ing. K., který jí řekl, že toto postoupení nebude zdaňovat. Jiné připomínky či návrhy stěžovatelka neměla. Správce daně na žádost daňového

subjektu vyslechl jako svědka předsedu představenstva SG F., a. s. Ing. S., který vypověděl, že tato společnost již neeviduje nakoupenou pohledávku a že byla vypovězena v prosinci 2003 z důvodu nedodržení smluvních podmínek. Žádný důkaz o tom, že smlouva o odstoupení byla předložena správci daně ovšem není, přičemž při projednání zprávy o kontrole stěžovatelka podepsala a prohlásila, že byly předloženy veškeré doklady vztahující se k jednotlivým případům uvedeným ve zprávě. Proto krajský soud závěr finančního ředitelství, že smlouva o odstoupení neexistovala označil za správný, přičemž mu nasvědčuje i vykázaný stav pohledávek, který F. J. uvedl v daňovém přiznání za rok 2003 podaném dne 17. 3. 2004, a v daňovém přiznání ze dne 29. 3. 2004 je již stav navýšen o 5 002 844 Kč, což je sjednaná úplata ve výši 50 % nominální hodnoty postoupených pohledávek.

Proti tomuto rozsudku podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Za podstatu kasační stížnosti označila svůj nesouhlas se skutkovým a právním vypořádáním otázky důsledku odstoupení ze dne 5. 12. 2003 od smlouvy o postoupení pohledávky ze dne 3. 3. 2003. Základní vada napadeného rozsudku podle jejího názoru spočívá v tom, že krajský soud v něm konstantně operuje pojmem „smlouvy“ o odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávky a dochází k závěru, že tato „smlouva o odstoupení“ datovaná 5. 12. 2003 vůbec neexistuje a dále, že je zcela účelová. Na podporu tohoto nosného závěru pak uvádí ještě některé podpůrné argumenty. V celém dosavadním řízení dochází k základní mýlce, pokud je vůbec posuzována jakákoli „smlouva“ o odstoupení od jiné smlouvy. V původní smlouvě o postoupení pohledávky ze dne 3. 3. 2003 bylo ujednáno právo stěžovatelky od smlouvy odstoupit za předem definovaných podmínek. O tom, že podmínky pro odstoupení splněny byly, není žádných pochyb a ani finanční orgány ani soud v tomto směru nevznášejí žádných výhrad či pochybností. Potom je nutno dovodit, že úkon manžela stěžovatelky ze dne 5. 3. 2003 nadepsaný jako „Odstoupení od Smlouvy o postoupení pohledávek ze dne 3. 3. 2003“ je jednostranným právním úkonem. Stěžovatelce není zřejmé, z čeho by bylo možno dovozovat, že odstoupení od smlouvy je neexistující, neplatné, účelové či jinak zpochybněné, když k němu byly splněny právní i věcné důvody v míře více než vrchovaté. Krajský soud má v podstatě pravdu, že „uvedená smlouva o odstoupení neexistovala“, ovšem je tomu tak z jiných důvodů než je v napadeném rozsudku uvedeno. Za paradoxní stěžovatelka označila, že existenci a pravost listiny obsahující odstoupení od smlouvy nezpochybňují dokonce ani finanční orgány ani soud. Tato byla fyzicky předložena finančnímu ředitelství a měl ji k dispozici i soud, jak je uvedeno na str. 7 ve druhém odstavci napadeného rozsudku. Z ničeho nevyplývá, zda lze vztahovat argumentaci soudu zpochybňující neexistující „smlouvu“ o odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávky i na jednostranný právní úkon manžela stěžovatelky. Stěžovatelka se domnívá, že nelze bez dalšího vztahovat argumentaci posuzující určitou právní skutečnost na skutečnost odlišnou. Pokud jde o nepředložení „smlouvy“ o odstoupení, poukázala stěžovatelka na to, že jako osoba bez právního vzdělání vycházela z informací sdělených poradcem s tím, že v daňovém řízení se neuplatňuje koncentrace řízení ani žádný jiný typ omezení důkazní součinnosti účastníků řízení. Pokud jde o skutečnost navýšení stavu pohledávek jejím manželem v opravném daňovém přiznání, pak tato skutečnost vůbec nezpochybňuje odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávky. Důvod navýšení byl ve skutečnosti přesně opačný, neboť její manžel jím reagoval právě na odstoupení od smlouvy. Úhrada částky sama o sobě nic nevypovídá o jádru věci. Její důvod finanční orgány i soud pouze presumují na podporu svých tvrzení, ale přitom jej neprokázaly ani nejjednodušším možným způsobem, jímž by byl výslech Ing. S. Skutečným důvodem úhrady této částky bylo to, že společnost SG F., a. s. vyjednala s dlužníkem P., s. r. o. určitý ozdravný režim a z tohoto důvodu jí poskytla půjčku v uvedené výši, která byla účelově vázána na nákup produkce od manžela stěžovatelky a z důvodu jednoduchosti byla tato částka

uhrazena věřitelem přímo dodavateli dlužníka čili manželu stěžovatelky. Jednalo se tedy o samostatné plnění bez jakékoli vazby či souvislosti k předmětu tohoto sporu. Vzhledem k tomu, že stěžovatelce neposkytl ochranu ani správní soud, je tím plně odůvodněn závěrečný požadavek, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že mu nepřísluší vyjadřovat se k námitkám stěžovatelky do předmětného rozsudku, neboť se jedná o závěry soudu. V podrobnostech odkázalo na své vyjádření k žalobě a na své rozhodnutí a uzavřelo, že jeho rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a stěžovatelka tak nebyla zkrácena na svých právech. Proto navrhlo zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stěžovatelka v kasační stížnosti na prvním místě namítala, že základní vadu napadeného rozhodnutí spatřuje v tom, že soud konstantně operuje pojmem „smlouva“ o odstoupení, ačkoli se jednalo o jednostranný právní úkon a nelze bez dalšího vztahovat argumentaci posuzující určitou právní skutečnost na skutečnost odlišnou. Je nutno souhlasit se stěžovatelkou potud, že odstoupení od smlouvy není dvoustranným právním vztahem, ale jednostranným právním úkonem, jak vyplývá z ustanovení § 48 o. z. Nelze však již souhlasit s tím, že z ničeho nevyplývá, že argumentaci krajského soudu ke „smlouvě“ o odstoupení od smlouvy lze vztahovat i na jednostranný právní úkon manžela stěžovatelky. Spojení „smlouva o odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávek“ užilo již finanční ředitelství v napadeném rozhodnutí a krajský soud toto nesprávné označení právního úkonu převzal. Jde však v daných souvislostech především o označení právní skutečnosti, ke které mělo mezi manželem stěžovatelky a společností SG F., a. s. dojít. V průběhu daňového řízení nebylo tvrzeno stěžovatelkou či správcem daně, že by mělo dojít mezi manželem stěžovatelky a uvedenou společností i k jinému obdobnému právnímu úkonu, za nějž by mohl být v důsledku nesprávného označení předmětný právní úkon zaměněn. Navíc byl v argumentaci finančního ředitelství i posléze soudu konkretizován tento úkon i uvedením data. Ve věci nebylo rozhodné to, zda v daném případě jde o úkon jednostranný či dvoustranný, z této rozdílnosti v označení pro daňové řízení nevyplývají žádné důsledky, ale o to, zda a jaké účinky má tento úkon pro daňové řízení. Proto ze skutečnosti, že bylo odstoupení od smlouvy nesprávně v napadeném rozsudku označeno jako smlouva o odstoupení, nelze dovozovat nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku.

Stěžovatelka dále namítala nesprávné hodnocení skutkového stavu, pokud jde o okolnost, že odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávek bylo předloženo až v průběhu odvolacího řízení. Skutečnost, zda existence odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávek byla doložena až v odvolacím řízení a nikoli v řízení před správcem daně, podle názoru Nejvyššího správního soudu samo o sobě není ve věci rozhodující. Za nepřipadné považuje Nejvyšší správní soud také tvrzení krajského soudu, že není žádný důkaz o tom, že „smlouva o odstoupení žalobcem byla předložena správci daně“, neboť předmětem dokazování nebylo to, zda, kdy a kterému orgánu bylo odstoupení předloženo. Z odůvodnění napadeného rozsudku (str. 14) však rovněž vyplývá, že odkaz na to, ve které fázi řízení bylo tvrzení o odstoupení učiněno, bezprostředně předcházelo argumentaci o tom, že daňový subjekt v rámci projednání zprávy o daňové kontrole nereagoval na skutečnost, že správce daně vycházel pouze z toho, že došlo k uzavření smlouvy o postoupení pohledávek a v rámci

daňové kontroly nezjistil, že mělo dojít rovněž k odstoupení od této smlouvy. Stěžovatelka totiž jako spolupracující osoba svého manžela nemusela být o faktické situaci týkající se smlouvy o postoupení pohledávek beze zbytku informována, o čemž může svědčit i její tvrzení v rámci projednání zprávy o daňové kontrole o tom, že jí bylo daňovým poradcem sděleno, že postoupení pohledávky se zdaňovat nebude. Skutečnost, kdy bylo tvrzení o odstoupení v průběhu řízení vzneseno a zda byla stěžovatelka o této skutečnosti informována, však nebyla ani pro krajský soud základním argumentem, o který odůvodnění rozsudku opřel. Šlo o argument, ve srovnání se zjištěními týkajícími se plateb jednotlivých částek mezi manželem stěžovatelky a společností SG F., a. s. podpůrný, který by, pokud by byl uveden izolovaně, bez zřetele k argumentům ostatním, neobstál. Lze jej však užít podpůrně, a krajský soud to tak rovněž učinil, směřem k tvrzení, že ani v rámci projednání zprávy o daňové kontrole nebyla tato, z hlediska daňové povinnosti, zcela zásadní okolnost zmíněna.

Ke stížnému bodu týkajícímu se údajů v opravném daňovém přiznání ze dne 29. 3. 2004 (míněno patrně 29. 6. 2004) je třeba uvést, že porovnáním daňového přiznání, které bylo správci daně doručeno dne 17. 3. 2004, a daňového přiznání, doručeného dne 29. 6. 2004, lze zjistit, že zatímco v prvním případě manžel stěžovatelky uvedl pohledávky v částce 12 253 422 Kč, ve druhém případě uvedl ve stejné položce částku 17 256 266 Kč. K této skutečnosti krajský soud uvedl, že je již stav navýšen o 5 002 844 Kč, což je sjednaná úplata ve výši 50% nominální hodnoty postoupených pohledávek, což nasvědčuje správnému závěru finančního ředitelství o tom, že „smlouva“ o odstoupení neexistovala. I v tomto je třeba souhlasit se stěžovatelkou v tom, pokud krajskému soudu vytýká závěr, že částka, o kterou byly pohledávky navýšeny, je sjednanou úplatou za postoupení pohledávek, neboť částky pohledávek uvedené v tom či onom daňovém přiznání nelze jakkoli ztotožnit, nelze z nich zjistit, kdo je povinným z té které pohledávky, či zjistit její konkrétní výši. Nelze totiž jen ze skutečnosti, že v druhém daňovém přiznání jsou pohledávky navýšeny, bez dalšího dovodit, že jde o sjednanou úplatu.

Konečně je třeba posoudit okolnosti týkající se vyplacení částky 500 000 Kč za společnost SG F., a. s. dne 19. 2. 2004. Nelze akceptovat tvrzení stěžovatelky, že tato záležitost nevypovídá nic o jádru věci. Pokud je totiž následně po tvrzeném odstoupení od smlouvy mezi jejími účastníky plněno tak, jako by k žádnému odstoupení nedošlo, jde nepochybně o skutečnost pro posouzení věci zcela zásadní. Nelze souhlasit s tím, že finanční orgány i krajský soud pouze presumují důvod vyplacení této částky. Správní spis obsahuje protokol o ústním jednání ze dne 13. 10. 2004, ze kterého vyplývá, že bylo provedeno místní šetření u společnosti SG F., a. s., v jehož průběhu účetní této společnosti uvedla, které částky byly v souvislosti s uzavřenou smlouvou o postoupení pohledávek vyplaceny a jakým způsobem bylo odstoupení od smlouvy v účetních dokladech této společnosti zachyceno. Současně však uvedla, že „žádná jiná dohoda týkající se vztahu mezi společností P., s. r. o., SG F., a. s. a F. J. neexistuje“. To, že k vyplacení částky 500 000 Kč došlo, vyplývá z pokladního dokladu u R. B. ze dne 19. 2. 2004 a výpisu z účtu k tomuto dni a ani stěžovatelka tuto skutečnost nečiní spornou. Neobstojí tvrzení stěžovatelky, že důvodem platby byl ozdravný režim, který měl společnost P., s. r. o., udržet ekonomicky při činnosti. Uvedené tvrzení se objevuje ve zcela obecné rovině až v kasační stížnosti. Podle ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí Nejvyšší správní soud nepřihlíží. Lze proto jen obecně konstatovat, že uvedené tvrzení je v rozporu s vyjádřením účetní společnosti SG F. a. s. o tom, že další dohody týkající se vztahu k manželu stěžovatelky či společnosti P., s. r. o. neexistují. Argumentace platbou ve výši 500 000 Kč je přitom obsažena již v napadeném správním rozhodnutí na str.19 a ani stěžovatelka netvrdí žádné konkrétní okolnosti, které jí bránily tuto

argumentaci použít již v řízení před krajským soudem. Nelze vytýkat ani finančním orgánům ani krajskému soudu, že neprovedly výslech Ing. S. ke skutečnému důvodu plnění ze dne 19. 2. 2004, když tvrzení o tomto důvodu se poprvé objevuje až v kasační stížnosti a podle sdělení účetní společnosti SG F., a. s. jiné dohody neexistují. Tento svědek se ve své svědecké výpovědi, která se uskutečnila dne 31. 8. 2004, o této skutečnosti nezmínil.

Okolnost, že i po tvrzeném odstoupení od smlouvy o postoupení pohledávek nadále došlo k plnění ze strany postupníka postupiteli za situace, kdy podle tvrzení Ing. S. nebyla pohledávka vůči společnosti P., s. r. o. ze strany SG F., a. s. evidována a rovněž to, že v době, kdy bylo uvedené plnění poskytnuto, nebyla manželem stěžovatelky fakticky vrácena částka z uzavřené smlouvy v mezidobí uhrazená (to potvrdila i účetní společnosti SG F., a. s., která uvedla, že je evidována na účtu pohledávek za manželem stěžovatelky), je ve věci natolik zásadní, že odůvodňuje závěr krajského soudu o tom, že odstoupení od smlouvy je třeba považovat za neprokázané.

Stěžovatelka v kasační stížnosti také odkázala na všechny důvody, resp. žalobní body, které podrobně vyličila v podané žalobě. Podle ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti; to neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné (§ 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.) nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.), jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. Aby mohl být Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti, je nezbytné, aby tyto důvody byly v kasační stížnosti konkrétně uvedeny. Nepostačuje proto zcela obecný odkaz stěžovatelky na důvody uvedené v podané žalobě, neboť důvody kasační stížnosti se vztahují nikoli k napadenému správnímu rozhodnutí, ale k rozhodnutí soudu a tyto důvody v podané žalobě, před vydáním soudního rozhodnutí, ani uvedeny být nemohly. Nejvyššímu správnímu soudu pak nepřísluší vyvíjet vlastní aktivitu směrem ke zjištění, které ze žalobních námitek by mohly rovněž obstát jako důvody následné kasační stížnosti. Proto nelze z jiných než v kasační stížnosti výslovně uvedených důvodů napadené rozhodnutí krajského soudu přezkoumat.

Skutečnost, že některé námitky stěžovatelky týkající se způsobu hodnocení důkazních prostředků krajským soudem byly shledány důvodnými, nevede v konečném důsledku k závěru o tom, že je kasační stížnost důvodná. Krajský soud opřel svůj závěr o řadu argumentů, a proto i to, že některé z nich v konfrontaci s obsahem kasační stížnosti neobstály, nemění nic na tom, že odůvodnění napadeného rozsudku je z hledisek přezkoumatelnosti i věcné správnosti dostatečné. Je třeba konstatovat, že okolnosti vztahující se k uhrazení částky společností SG F., a. s. manželu stěžovatelky žalobci i poté, kdy mělo dojít, právě z důvodu neplnění úplaty za postoupení pohledávek, k odstoupení od smlouvy, jsou pro posouzení věci zcela zásadní a krajský soud na ně v odůvodnění napadeného rozsudku správně poukázal. Jeho odůvodnění je ve vztahu k této otázce dostatečně podrobné a přesvědčivé.

Z důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

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 stěžovatelka v řízení úspěch neměla a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 26. dubna 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu