



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **D. V.**, zastoupeného Mgr. Antonínem Strouhalem, advokátem se sídlem v Brně, Dvořákova 4, za účasti **Finančního ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 5. 2005, č. j. 30 Ca 126/2003 – 53,

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 Brně ze dne 5. 5. 2005, č. j. 30 Ca 126/2003 - 53 byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 17. 2. 2003, č. j. FŘ-110/4792/2002-0107, kterým mu, ve spojení s dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu v Kroměříži ze dne 7. 3. 2002, č. j. 29412/02/320912/4140, byla vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1998 ve výši 570 956 Kč a daňová ztráta ve výši 53 291 Kč. V odůvodnění tohoto rozsudku krajský soud uvedl, že se ztotožňuje se závěry odvolacího správního orgánu, podle kterého stěžovatel v případě sporných „přeplatků“ a „záloh“ uváděných v peněžním deníku pro rok 1998 jako daňové výdaje neprokázal, že jde skutečně o daňové náklady ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), protože nestačí, je - li určitý stav deklarován pouze účetně (tedy formálně), bez návaznosti na průkaz stavu faktického. V projednávané věci stěžovatel, ač byl správcem daně v souladu s ustanovením § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), vyzván k prokázání faktické existence konkrétních obchodních případů deklarovaných zpochybňovanými účetními doklady, žádné relevantní důkazy v tomto směru nepředložil. Pokud jde o stěžovatelem předložené „dohody o narovnání“ a „smlouvu o spolupráci“ ze dne 1. 7. 1995 uzavřené mezi ním a společností N. C., s. r. o., finanční ředitelství se, podle názoru krajského soudu, v odůvodnění svého rozhodnutí řádně vypořádalo s tím, proč tyto listiny neosvědčil jako důkazní prostředky prokazující tvrzení stěžovatele. Krajský soud dále uvedl, že při absenci návaznosti jednotlivých účetních dokladů na faktický stav věci je bezpředmětné zabývat se tím, zda stěžovatelem předložené účetní doklady měly veškeré náležitosti či nikoli. I za situace, kdy by stěžovatelem předložené účetní doklady měly veškeré zákonem stanovené náležitosti, nemůže to nic změnit na skutečnosti, že neprokázal, i přes výzvu správce daně, že jde o výdaje ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, když za celou dobu daňového řízení nepředložil konkrétní důkazní prostředky prokazující návaznost účetních dokladů na faktický stav.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), a d) s. ř. s. stěžovatel především namítal, že krajský soud nesprávně právně posoudil předmětná finanční plnění (nazývaná jako „zálohy“ a „přeplatky“), že nejsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel konstatoval, že mezi stěžovatelem a společností N. C., s. r. o. existoval obchodní vztah a za finanční prostředky poskytnuté stěžovatelem pořídila tato společnost zboží, které bylo následně dodáváno jejím odběratelům, mimo jiné též stěžovateli. Podle stěžovatele že v souvislosti se zaúčtováním předmětného zdanitelného plnění nedošlo ke zkrácení jeho daňové povinnosti a ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je proto nutno v takovém případě vykládat ústavně konformně. V kasační stížnosti je dále namítána existence závažných procesních vad v řízení před správcem daně, kdy jím údajně nebyly provedeny důkazy navrhované stěžovatelem a nebyla též věnována dostatečná pozornost jeho námitkám. Krajský soud vycházel při svém rozhodování z obsahu správního spisu, který však neodpovídá požadavku na řádné zjištění skutkového stavu věci. Stěžovatel rovněž uvedl, že skutečnosti prokazující uznatelnost „záloh“ a „přeplateků“ jako daňových výdajů, vyplývají z důkazů, jejichž provedení se v průběhu správního řízení i v řízení před soudem marně domáhal. V této souvislosti poukázal na dohodu o obchodní spolupráci a dohodu o narovnání a návrhy na provedení výslechu svědků J. N. a Ing. R. D. Na základě toho navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení a současně navrhl, aby Nejvyšší správní soud přiznal kasační stížnosti odkladný účinek.

Finanční ředitelství ve vyjádření k věci uvedlo, že správce daně důsledně dbal na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji. Odmítlo dále tvrzení, že ve správním řízení bylo odmítnuto provedení navrhovaných důkazů. Stěžovatelem navrhované důkazy byly přezkoumány, nebyly však osvědčeny jako důkazy. Z toho pak logicky plyne i závěr, že byly též objektem soudního přezkoumávání. S ohledem na nedůvodnost kasační stížnosti finanční ředitelství navrhlo, aby byla zamítnuta.

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 uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

V projednávané věci se Nejvyšší správní soud zabýval nejprve tím, zda vytýkané důvody nezákonností, které mohly být uplatněny v řízení před krajským soudem, v tomto řízení skutečně uplatněny byly (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Z obsahu předloženého spisového materiálu zjistil, že kasační důvody opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tedy namítaná závažná procesní pochybení v řízení před správcem daně, v důsledku nichž byl nedostatečně zjištěn skutkový stav věci, nebyly v žalobě vůbec uplatněny. Jelikož ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. 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, Nejvyšší správní soud se touto stížní námitkou meritorně nezabýval.

Pokud jde o tvrzení stěžovatele opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neshledal je opodstatněné. Důvodem je skutečnost, že stěžovatel v kasační stížnosti pouze fakticky opakuje argumentaci uplatněnou již v rámci správního řízení i v řízení před krajským soudem. Finanční ředitelství se s těmito argumenty v odůvodnění svého rozhodnutí vypořádalo, přičemž jeho závěry byly aprobovány i krajským soudem. Nad rámec těchto skutečností v kasační stížnosti neuvádí nic nového, zejména nekonkretizuje, v čem mají být závěry krajského soudu v rozporu se zákonem. Pouhý odkaz na porušení ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů jako důvod nezákonnosti napadeného rozsudku nemůže obstát. To platí plně i pro zcela neurčité požadavky stěžovatele na ústavně konformní interpretaci citovaného ustanovení.

Stejně tak ani tvrzenou nepřezkoumatelnost rozsudku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. neshledává Nejvyšší správní soud důvodnou. Především je nutno odmítnout tvrzení, že stěžovatel se v řízení před daňovými orgány domáhal provedení důkazů (konkrétně dohody o narovnání a dohody o obchodní spolupráci) a že tyto návrhy nebyly akceptovány. Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně v průběhu daňové kontroly stěžovatele opakovaně vyzýval k předložení dokladů prokazujících jeho tvrzení o uznatelnosti rozporovaných „záloh“ a „přeplatků“, přičemž listiny, na které se stěžovatel opakovaně odkazuje, byly předloženy až po ukončení daňové kontroly. Nelze tedy pravdivé tvrzení stěžovatele, že správce daně, potažmo odvolací orgán, odmítaly provedení těchto důkazů. S existencí těchto listin se pak finanční ředitelství v odůvodnění svého rozhodnutí vypořádalo. Je přitom věcí volné úvahy daňového orgánu (§ 2 odst. 3, věta před středníkem zákona o správě daní a poplatků), jak důkazní návrhy daňového subjektu zhodnotí, popř. osvědčí - li je vůbec jako důkazy (§ 31 odst. 4, věta pátá daňového řádu). Toto oprávnění správce daně neznamená pochopitelně jeho libovůli. Odvolací správní orgán je v odůvodnění svého rozhodnutí povinen se s těmito otázkami přezkoumatelným způsobem vypořádat. V projednávané věci tak finanční ředitelství učinilo a jeho postupu po stránce tedy nelze nic vytknout. Obdobně k těmto důkazním návrhům přistoupil i krajský soud. Z odůvodnění jeho rozsudku je zřejmé, že se s postupem finančního ředitelství při hodnocení důkazní hodnoty těchto listin ztotožnil. Fotokopie těchto listin byly ostatně i součástí správního spisu, který měl krajský soud k dispozici. K postupu krajského soudu lze mít výhrady pouze potud, že v odůvodnění rozsudku výslovně je jako provedené listinné důkazy neuvedl, jakkoli nelze mít pochybnosti, že jimi důkaz provedl, neboť v rámci právního hodnocení uznal postup finančního ředitelství, který je jako důkazy neosvědčil, za odpovídající. Tento nedostatek odůvodnění, však není natolik intenzivní, aby vyvolal nepřezkoumatelnost rozhodnutí, ve smyslu námitek stěžovatele. Pokud se týká výhrad stěžovatele k neprovedení výslechu navrhovaných svědků v řízení před soudem, tuto námitku považuje Nejvyšší správní soud za zcela bezpředmětnou, neboť zástupce stěžovatele u ústního jednání dne 5. 5. 2005 uvedl, že na jejich provedení nadále netrvá.

S ohledem na výše uvedené důvody Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou v souladu s ustanovením § 110 odst. 1, větou druhou s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání ve smyslu ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Pokud jde o návrh stěžovatele na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, o tomto návrhu Nejvyšší správní soud samostatně nerozhodoval, neboť jde pouze o akcesorický procesní návrh, který sleduje osud návrhu meritorního – kasační stížnosti. Jestliže byla kasační stížnost meritorně projednána a jako nedůvodná zamítnuta, odpadl tím fakticky důvod pro samostatné rozhodování o návrhu na přiznání odkladného účinku.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty 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 finančnímu ředitelství 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 31. ledna 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu