



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce V. m., a. s., zastoupeného JUDr. Janem Soldátem, advokátem v Milevsku, Sažinova 763, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích, České Budějovice, Mánesova 3, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2003, čj. 9711/120/2002, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 27. 7. 2005, čj. 10 Ca 162/2003-37,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutím ze dne 27. 6. 2003, čj. 9711/120/2002, zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí (dodatečnému platebnímu výměru) Finančního úřadu (správce daně) ze dne 1. 8. 2002, čj. 23181/02/102970/1169, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 1997 ve výši 216 450 Kč.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Českých Budějovicích, který ji rozsudkem ze dne 27. 7. 2005, čj. 10 Ca 162/2003-37, zamítl.

Krajský soud se zabýval především posouzením otázky, zda výdaj vynaložený žalobcem na úhradu služeb, které mu měla poskytnout společnost H. – P. s. r. o. (dále jen „Společnost“), je daňově uznatelným výdajem podle § 24 odst. 1 zákona ČNR č. 586/1992, o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). V daňovém řízení bylo zjištěno, že za Společnost měl podle mandátní smlouvy jednat její jednatel a jediný společník RNDr. T. R., který byl současně po celý rok 1997 předsedou představenstva žalobce. RNDr. T. R., vyslechnutý jako svědek, potvrdil, že služby pro žalobce vykonával na základě

mandátní smlouvy, a připustil, že k tomu nebyl vybaven plnou mocí. Správce daně pak ověřoval u bank, finančního úřadu a dalších institucí [§ 34 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“)], zda byl žalobce při jednání s nimi zastoupen Společností. Z vyjádření dotázaných subjektů vyplynulo, že žalobce zastoupen nebyl a je proto zřejmé, že RNDr. T. R. vystupoval jménem žalobce jako člen jeho představenstva a nikoliv jako jednatel Společnosti. Žalobce vynaložil uplatněné výdaje za služby (úkony) vykonávané obvykle statutárními orgány společnosti, jimž za tuto činnost přísluší odměna. Krajský soud proto přisvědčil závěru správce daně a žalovaného, že nebylo prokázáno poskytnutí služeb Společností žalobci, a že při osobním jednání předsedy představenstva žalobce s úřady a bankami nebylo zapotřebí tyto služby (úkony) zajišťovat formou mandátní smlouvy. V posuzovaném případě tedy nebylo prokázáno, že předmětný výdaj byl vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů).

Krajský soud nepřisvědčil ani žalobcem tvrzenému porušení § 31 odst. 2 daňového řádu s tím, že skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly plně zjištěny. Nevyslechnutí všech žalobcem navržených svědků (zástupců bank a jiných institucí) nemůže mít za následek porušení § 31 odst. 2 daňového řádu, neboť není podstatné provedení všech navrhovaných důkazů, ale zjištění rozhodných skutečností prokazujících dodržení zákonných podmínek. Správce daně i žalovaný dostatečně vysvětlili a odůvodnili, proč neprovedli výsledky některých navržených svědků, přičemž takový postup je v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Doměření daňové povinnosti žalobci tedy bylo provedeno v souladu s daňovým řádem i zákonem o daních z příjmů.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností. Dovolal se stížních důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem, a podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, jakkoliv posledně uvedenému zákonnému ustanovení své námitky výslovně nepodřadil. Stěžovatel namítl, že v průběhu řízení bylo plně prokázáno přijetí služeb poskytnutých stěžovateli Společností, ale správní orgány upřednostnily právně pozitivistické hledisko před principem materiální pravdy a dovodily, že Společnost tyto služby stěžovateli neposkytla ani poskytnout nemohla - to vše za situace, kdy o přijetí některých služeb nebylo mezi stranami mandátní smlouvy pochyb. Krajský soud tuto nesprávnost posunul ještě dále, když uvedl, že „zajišťoval-li svolání valné hromady společnosti (stěžovatele) RNDr. T. R. osobně, pak nic nebránilo tomu, aby tak činil za odměnu jako člen statutárního orgánu“. RNDr. T. R. sice mohl jako člen statutárního orgánu stěžovatele zajišťovat svolání jeho valné hromady, v posuzovaném případě je však zajišťovala Společnost. Závěr krajského soudu, že tak činil RNDr. T. R. osobně, nadto nemá oporu v provedeném dokazování, neboť nebylo vedeno šetření, jakým způsobem Společnost zajišťovala valné hromady. Stěžovatel uzavřel, že některé služby mu Společnost

nepochybně poskytla a proto je vyloučení veškerých nákladů v rozporu se zákonem.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Stěžovatel v průběhu daňového řízení neprokázal, že mu Společnost poskytla předmětné služby a k výzvám správce daně, aby prokázal skutečné provedení předmětných služeb, nepředložil žádné důkazy. Navrhl pouze výslech několika svědků, z nichž správce daně vyslechl RNDr. T. R. Jeho výpovědi bylo potvrzeno, že stěžovatel nevystavil Společnosti plnou moc, která je podmínkou toho, aby mandatář mohl plnit své povinnosti z mandátní smlouvy. Odpovědi vybraných bank a jiných institucí na výzvy správce daně potvrdily neudělení plné moci a bylo tak zjištěno, že stěžovatel vystupoval vždy svým jménem a jednal prostřednictvím svých statutárních orgánů. Správce daně tedy dostatečně zjistil skutkový stav věci. Podle žalovaného také nelze vytrhnout z kontextu celého odůvodnění konstatování krajského soudu, že povinnost svolat valnou hromadu (§ 184 obchodního zákoníku) je povinností představenstva společnosti a zajišťoval-li svolání valné hromady RNDr. T. R. osobně, pak objektivně nic nebránilo tomu, aby tak činil za odměnu jako člen statutárního orgánu stěžovatele a nikoli jako člen statutárního orgánu Společnosti. Námitka stěžovatele ve vztahu k tomuto konstatování krajského soudu je nedůvodná, účelová a bezvýznamná pro podstatu věci.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

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 (§ 24 odst. 1 věta první zákona o daních z příjmů). Správce daně má (u všech daňově uznatelných nákladů podle § 24 odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů) možnost přezkoumat výši a oprávněnost daňového základu daňového subjektu a v případě pochybností daňový subjekt vyzvat k prokázání jeho tvrzení (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Pokud daňový subjekt neunesse své důkazní břemeno ohledně takového nákladu, není možné považovat náklad za prokázaný.

Stěžovatel zahrnul do daňově uznatelných nákladů výdaj v celkové výši 600 000 Kč, vyúčtovaný Společností na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 7. 1996, kterou za Společnost uzavřel její jednatel a společník RNDr. T. R., jenž byl současně předsedou představenstva stěžovatele. Podle čl. I. mandátní smlouvy je předmětem smlouvy zastoupení mandanta mandatářem před bankami, finančním úřadem, orgány sociálního zabezpečení, zdravotními pojišťovnami a jinými orgány státní správy. Službami, které měly být na základě mandátní smlouvy stěžovateli poskytnuty jsou tedy obvyklé úkony, které souvisí s jednáním právnické osoby. Stěžovatel jako akciová společnost přitom jedná prostřednictvím svého statutárního orgánu – představenstva (§ 191 odst. 1 věta první obchodního zákoníku). Vyžaduje-

li zařízení záležitosti uskutečnění právních úkonů jménem mandanta, je mandant povinen vystavit včas mandatáři písemně potřebnou plnou moc a není-li plná moc obsažena ve smlouvě, nenahrazuje ji převzetí smluvního závazku mandatářem jednat jménem mandanta, a to ani v případě, že osoba, s kterou mandatář jedná, o tomto závazku ví (§ 568 odst. 3, 4 obchodního zákoníku). Mandátní smlouva ze dne 1. 7. 1996 plnou moc neobsahovala, tato plná moc nebyla vystavena ani později a eventuální jednání mandatáře (Společnosti) tedy nemohlo mít žádný vliv na vztahy stěžovatele k třetím osobám. Stěžovatel (tehdy MP V., a. s.) vystavil dne 21. 2. 1995 plnou moc RNDr. T. R., kterou jej zmocnil k jednání ve věci styku a úředního jednání s Finančním úřadem, K. P. a dalšími institucemi ve věci finančních záležitostí stěžovatele, a tuto plnou moc odvolal až dne 14. 12. 1999. Stěžovatel ani na výzvy správce daně ze dne 27. 10. 2000 a ze dne 29. 3. 2001 nepředložil žádné důkazy, jimiž by prokázal, že mu byly poskytnuty služby zastupování před bankou, finančním úřadem a ostatními správními orgány, které mu vyúčtovala Společnost. RNDr. T. R., který byl dne 19. 11. 2001 správcem daně vyslechnut jako svědek, naopak potvrdil, že mandatáři nebyla vystavena plná moc a výkon mandátní smlouvy probíhal na základě plné moci, která mu byla udělena jako fyzické osobě. Podobně třetí osoby (banky, finanční úřad a další instituce) na výzvy správce daně (§ 34 daňového řádu) uvedly, že stěžovatel nebyl při jednání s nimi nikým zastoupen, vystupoval sám za sebe a jednal prostřednictvím svých statutárních orgánů.

Krajský soud nepochybil ve svém řádně a dostatečně odůvodněném závěru, že stěžovatel v průběhu daňového řízení ani po výzvě správce daně nepředložil žádný důkaz, kterým by prokázal, že mu Společnost skutečně poskytla služby na základě mandátní smlouvy ze dne 1. 7. 1996 a že deklarovaný výdaj byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení jeho příjmu (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů) a Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že kasační námitka není důvodná.

Stěžovatel rovněž namítl, že krajský soud nesprávně uvedl, že „zajišťoval-li svolání valné hromady společnosti (stěžovatele) RNDr. T. R. osobně, pak nic nebránilo tomu, aby tak činil za odměnu jako člen statutárního orgánu“. Tento závěr krajského soudu - tvrdil stěžovatel - nemá oporu v provedeném dokazování, neboť nebylo vedeno žádné šetření, jakým způsobem Společnost zajišťovala valné hromady. Nejvyšší správní soud neshledal ani tuto námitku důvodnou; rozsudek krajského soudu takový závěr neobsahuje.

Napadené rozhodnutí není tedy nezákonné. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti náleželo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 26. února 2007

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu