



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatelky společnosti **R. P., a.s.**, (dříve **H. spol. s r. o.**), zastoupené JUDr. Petrem Pýchou, advokátem se sídlem Praha 1, Bartolomějská 11, za účasti **Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 3. 2006, č. j. 7 Ca 289/2003 – 54,

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 :

Včas podanou kasační stížností se stěžovatelka domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále též „městský soud“), kterým tento soud zamítl její žalobu podanou proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále též „správní orgán“) ze dne 16. 9. 2003, č. j. FŘ – 4255/12/03, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 4 (dále též „správce daně“) ze dne 23. 9. 2002, č. j. 231355/02/004515/3440, dodatečnému výměru č. 1020000488, na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 1997 do 31. 12. 1997 ve výši 988 051 Kč (správně 988 081 Kč).

Nejvyšší správní soud zjistil z Obchodního rejstříku vedeného Městským soudem v Praze, oddíl X, vložka Y, a oddíl X, vložka Y, že společnost H. spol. s r. o. byla dne 12. 2. 2007 vymazána z tohoto obchodního rejstříku a že dne 12. 2. 2007 vznikla fúzí splynutím se

společností N. a.s., se sídlem v P. 4, N. k. 1/1371, jejich nástupnická společnost R. P., a.s., se sídlem v P. 4, N. k. 1/1371.

Jako právní důvod kasační stížnosti stěžovatelka uvedla důvody uvedené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatelka spatřuje vady rozsudku v jeho nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, ve vadách řízení spočívajících v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, a dále v nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že městský soud se v podstatě ztotožnil s odůvodněním rozhodnutí správního orgánu a správce daně, že neunesla důkazní břemeno o tom, že by částka 5 100 000 Kč, na niž byla vystavena faktura č. 42/97 od společnosti C. G., spol. s r. o., byla výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení jejích zdanitelných příjmů. Stěžovatelka zásadně nesouhlasí s hodnocením skutkového stavu, jak je uveden v rozsudku, a je přesvědčena, že je v rozporu s obsahem spisu. Jediným důkazem, který městský soud vyhodnotil tak, že zpochybňuje činnost zprostředkovatele, je výpověď pana V. H., z něhož učinil skutkový závěr, že k uzavření smlouvy došlo bez přičinění zprostředkovatele, bez toho, aby zdůvodnil, zda má tato výpověď vyšší důkazní hodnotu než ostatní provedené důkazy. Stěžovatelka je přesvědčena, že úvaha soudu o tom, že činnost zprostředkovatele spočívá pouze ve zprostředkování prvního kontaktu mezi zájemci o uzavření smluvního vztahu a poté již do procesu sjednávání smlouvy zprostředkovatel nijak aktivně nezasahuje, je absolutně zkreslená. Současně je zcela neopodstatněný názor, že jestliže se na zprostředkování odchodu podílí více osob, tak nárok na odměnu vzniká pouze jednomu z nich, pravděpodobně tomu, kdo zajistí první kontakt. Ostatně chybným je podle stěžovatelky i závěr, že nárok na odměnu by zprostředkovateli vznikl jen je-li uzavřena smlouva, jež je předmětem zprostředkování. Správní orgán a správce daně navíc ve správním řízení zcela jednoznačně porušily práva stěžovatelky tím, že neprovedly důkaz čestným prohlášením pana H. o tom, že dle fotografie identifikoval pana Č. a ani nevyhověly návrhu na provedení tohoto důkazu svědeckou výpovědí. Proto stěžovatelka navrhla zrušení rozsudku městského soudu a vrácení věci tomuto soudu zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán se ke kasační stížnosti vyjádřil přípisem ze dne 1. 6. 2006, v němž uvedl, že předložená kasační stížnost neobsahuje nové skutečnosti týkající se správního orgánu, na které by bylo třeba reagovat nad rámec stanoviska k žalobě, a proto se dle ust. § 108 odst. 1 s. ř. s. nebude dále vyjadřovat k obsahu kasační stížnosti.

Dle ust. § 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“), 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.

Dle ust. § 24 odst. 1, věty první, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), 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.

Dle ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

Zásadní stížní námitkou stěžovatelky je její nesouhlas s posouzením právní otázky týkající se neunesení důkazního břemene ohledně částky 5 100 000 Kč, na niž byla vystavena faktura č. 42/97 od společnosti C. G., spol. s r. o., a která měla být výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů stěžovatelky. Proto Nejvyšší správní soud zhodnotil obsah spisu Městského soudu v Praze a napadený rozsudek přezkoumal z důvodů uplatněných v kasační stížnosti.

Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že hodnocení skutkového stavu obsažené v rozsudku je v rozporu s obsahem spisu. Jediným důkazem, který městský soud vyhodnotil tak, že zpochybňuje činnost zprostředkovatele, je výpověď pana V. H., který vystupoval jako jedna z osob jednajících při uzavírání podnájemní smlouvy za společnost A. ČR a. s., jenž ve správním řízení uvedl, že první informaci o možnosti vybudování čerpací stanice A. u objektu stěžovatelky mu sdělil pan N., který následně zajistil schůzku v objektu stěžovatelky, přičemž první kontakt se stěžovatelkou byl navázán přibližně v srpnu až září 1997. Svědek H. dále uvedl, že si nevzpomíná na zprostředkovatele společnosti C. G., spol. s r. o., ani na jméno jejího jednatele pana Č.. Z jeho výpovědi učinil městský soud skutkový závěr, že k uzavření smlouvy o zprostředkování se společností C. G., spol. s r. o., došlo dne 14. 10. 1997, tedy až poté, co již byl zkontaktován zástupce společnosti A. ČR a. s., a proto k uzavření smlouvy došlo bez přičinění zprostředkovatele, resp. nedošlo k naplnění tohoto smluvního vztahu a tudíž nebyla fakturace odůvodněna, a to i přesto, že je zcela jasně a nespochybnitelně prokázáno, že dne 8. 7. 1998 došlo k uzavření podnájemní smlouvy mezi stěžovatelkou a společností A. ČR a. s., na základě které se tato společnost zavázala vystavět čerpací stanici a zřídit nájezd a výjezd na komunikaci D1. Stěžovatelka je přesvědčena, že úvaha soudu o tom, že činnost zprostředkovatele spočívá pouze ve zprostředkování prvního kontaktu mezi zájemci o uzavření smluvního vztahu a poté již do procesu sjednávání smlouvy zprostředkovatel nijak aktivně nezasahuje, je absolutně zkreslená. Současně je zcela neopodstatněný názor, že jestliže se na zprostředkování odchodu podílí více osob (zprostředkovatelů), tak nárok na odměnu vzniká pouze jednomu z nich, pravděpodobně tomu, kdo zajistí první kontakt. Ostatně chybným je podle stěžovatelky i závěr, že nárok na odměnu by zprostředkovateli vznikl jen je-li uzavřena smlouva, jež je předmětem zprostředkování, neboť ust. § 644 obchodního zákoníku je dispozitivní povahy a smluvní strany mohou sjednat úpravu vzájemných vztahů odlišně, tedy i tak, že nárok na provizi vznikne v okamžiku, kdy je zřejmé, že k uzavření smlouvy dojde. S ohledem na shora uvedené proto stěžovatelka namítá, že ani orgány ve správním řízení ani městský soud nepostupovaly správně při hodnocení výpovědi pana H. a jejího vztahu k ostatním provedeným důkazům, neboť zcela chybí jakékoliv zdůvodnění v čem a v jakém rozsahu tyto ostatní důkazy činí nevěrohodnými. Tento svědek nebyl jediným a výlučným představitelem společnosti A. ČR a. s. při jednáních o výstavbě čerpací stanice, ze své pozice externího poradce působil jako víceméně nezávislá osoba, tudíž jakým způsobem byl informován o možnosti výstavby čerpací stanice, nemusí být v přímém vztahu s plněním zprostředkovatele společnosti C. G., spol. s r. o., ve prospěch stěžovatelky. Navíc tento svědek nevyloučil, že jednání se účastnily i další osoby, pouze si nevzpomínal na jméno společnosti C. G., spol. s r. o., a jméno jejího jednatele. Vzhledem k delšímu časovému odstupu je toto i dle závěru soudu učiněného ve vztahu k výpovědi pana Č. pochopitelné. Správní orgán a správce daně navíc ve správním řízení zcela jednoznačně porušily práva stěžovatelky tím, že neprovedly důkaz čestným prohlášením pana H. o tom, že dle fotografie identifikoval pana Č., s nímž jednal o možnosti výstavby čerpací stanice, a ani nevyhověly návrhu na provedení tohoto důkazu svědeckou výpovědí, přestože tento důkaz mohl podpořit tvrzení o tom, že pan Č. potažmo společnost C. G., spol. s r. o., vyvíjely činnost směřující k uzavření smlouvy mezi stěžovatelkou a společností A. ČR a. s. Proto stěžovatelka navrhla

zrušení rozsudku městského soudu a vrácení věci tomuto soudu zpět k dalšímu řízení.

V této věci považuje Nejvyšší správní soud za nezbytné uvést, že k problematice důkazního břemene v daňovém řízení se již dříve vyslovil ve své judikatuře (např. rozsudek ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004 - 70, publikovaný pod č. 794/2006 Sb. NSS), z níž vyplývá, že základní podmínkou daňové uplatnitelnosti výdaje je, aby byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese poplatník, tedy stěžovatelka. Proto pokud tento daňový subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevyčází, přičemž tato okolnost umožňuje správci daně uložit mu povinnost zaplatit daň ve vyšší částce, než by odpovídalo údajům jím uvedeným v daňovém přiznání. Je tak zcela na poplatníkovi, který požaduje odečtení výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v jím prokázané výši ze základu daně, aby tento svůj nárok prokázal, aby tedy prokázal faktické uskutečnění plnění ze zprostředkovatelské smlouvy. Správce daně proto postupoval v souladu se zákonem, když vyzval stěžovatelku výzvou ze dne 7. 1. 2002, č. j. 4108/02/004932/3180, k prokázání oprávněnosti zařazení faktury č. 42/97 do nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Vzhledem k tomu, že okolnosti předvídané ve výše citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu nastaly i v tomto případě, neboť stěžovatelka v průběhu daňového řízení neprokázala, že společnost, s níž uzavřela zprostředkovatelskou smlouvu, dostala svému závazku z této smlouvy a že předmětná částka 5 100 000 Kč je výdajem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení jejích příjmů jako podnikatelského subjektu, zdůrazňuje Nejvyšší správní soud správný názor městského soudu, že pouhá existence uzavřené podnájemní smlouvy není dostačujícím důkazem o naplnění zprostředkovatelské smlouvy, a proto správce daně i správní orgán postupovaly v souladu se zákonem, když za uvedené důkazní situace hodnotily důkazní prostředky tak, že neprokazují tvrzení stěžovatelky a ta neunesla důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. V dalším Nejvyšší správní soud v této stížní námitce odkazuje na výstižné odůvodnění napadeného rozsudku, s nímž se zcela ztotožňuje. Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou týkající se hodnocení výpovědi pana H., neboť zásada volného hodnocení důkazů, definovaná v ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, spočívá v tom, že nejsou stanovena pravidla, pokud jde o míru důkazů potřebných k prokázání dokazované skutečnosti, a v tom, že není stanovena důkazní síla (věrohodnost) každého důkazního prostředku. A protože z odůvodnění rozhodnutí správního orgánu lze jednoznačně zjistit, zda a jaké všechny důkazy byly provedeny, jak byly hodnoceny a proč byly odmítnuty, nemohlo dojít k porušení citované zásady. Skutečnost, že správní orgán zhodnotil stěžovatelkou předložené důkazy jako neprokazující daňově relevantní skutečnosti (uskutečnění plnění ze zprostředkovatelské smlouvy), nemá za následek porušení citované zásady, ale souvisí s neunesením důkazního břemene ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. Proto ani námitky týkající se vlastní podstaty zprostředkovatelské smlouvy a její právní úpravy nejsou důvodné, neboť neovlivňují neunesení důkazního břemene o faktickém naplnění této zprostředkovatelské smlouvy.

Tvrzením stěžovatelky o zkreslenosti úvahy soudu, v čem spočívá činnost zprostředkovatele, se Nejvyšší správní soud pro jeho neurčitost nezabýval.

Námitkou stěžovatelky týkající se neprovedení důkazu čestným prohlášením pana H. se Nejvyšší správní soud nezabýval s ohledem na ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. pro její novost.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stěžovatelkou uplatněné kasační námitky nejsou ve vztahu k napadenému rozsudku městského soudu důvodné. Protože v řízení nebyly shledány ani jiné nedostatky, ke kterým Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlíží z úřední povinnosti, kasační stížnost byla v souladu s § 110 odst. 1, větou poslední, s. ř. s. zamítnuta.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s ust. § 120 s. ř. s., dle 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. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správnímu orgánu podle obsahu spisu žádné náklady řízení nevznikly, proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 20. června 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu