



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 **S. H. spol. s r. o.**, zastoupené Mgr. Martinem Pintou, advokátem se sídlem v Turnově, ul. 28. října 1392, za účasti **Finančního ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 25. 10. 2006, č. j. 59 Ca 154/2004 – 33,

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 :

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka Liberec rozsudkem ze dne 25. 10. 2006, č. j. 59 Ca 154/2004 - 33 zamítl žalobu stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 25. 8. 2004, č. j. 8302/120/04, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Liberci ze dne 30. 1. 2004, č. j. 20487/04/192913/1218, jímž byla stěžovatelce za zdaňovací období roku 2000 vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 204 600 Kč. Krajský soud dospěl k závěru, že stěžovatelka, ač k tomu byla vyzývána finančním úřadem, nedoložila, jaké konkrétní aktivity a v jaké konkrétní hodnotě jí v rámci reklamní akce poskytla firma A. Nebylo proto možno spolehlivě přezkoumat, o jakou konkrétní službu se jednalo, kdy byla provedena, a jak, kým a komu byla vyúčtována. Ze stěžovatelkou předkládaných pozvánek a fotografií nešlo zjistit, kým a za jaké částky byly opatřeny, např. různé předměty vydávané za reklamní předměty, a v jakém rozsahu se na jejich obstarání podílela právě firma A. Stěžovatelkou uvedené částky za reklamu ve výši 480 000 Kč (hokejové turnaje) a 50 000 Kč (bowling) byly značně vysoké v porovnáním

s tím, jaké důkazy o aktivitě firmy A. předkládala (dresy s logem, čepice s logem, dvě plachty s nápisem). Smlouva o reklamě mezi stěžovatelkou a firmou A. pak nebyla vůbec naplněna, neboť firma A. neuzavřela v předmětném období žádnou smlouvu se společností S., spol. s r. o., na základě které by mohla na reklamních plochách stadionu umístit reklamu pro stěžovatelku podle uzavřené smlouvy. Ostatně ani stěžovatelkou předložená fotodokumentace nesvědčila pro její tvrzení o poskytnutí reklamy. Z této fotodokumentace je patrné, že na stadionu byla umístěna pouze jedna reklamní plocha, která přímo ukazovala na S. H., ačkoliv podle smlouvy tam měly být umístěny dvě tyto plochy, a druhá byla označena logem a nápisem H., v. s. o., což však nelze pokládat za reklamu. „Oficiální“ definice pojmu reklamy sice neexistuje, ale s definicí vymezenou finančním ředitelstvím lze souhlasit, protože podstatou každé reklamní činnosti je poukazovat co nejefektivněji na konkrétní práce, služby apod., s cílem podpořit konkrétní podnikání. Poutač s nápisy „S. H.“ by sice mohl výše uvedenému záměru sloužit, jedná se však o krajní mez. Náklady spojené s obstaráním a umístěním takového poutače na stadionu či při bowlingovém turnaji ale zjevně nemohly být tak vysoké, aby dosáhly částky 480 000 Kč, popř. 50 000 Kč. Nápis s pouhým logem či jen nápisem „H. L.“ pak nelze pokládat za reklamu, neboť nesplňují základní účel reklamy. Reklamní činností není ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ani výdaj za dresy, pronájem stadionu či bowlingového sportoviště, tisk pozvánek na turnaj apod., neboť se nejedná o činnost reklamní, ale o propagaci sportovního klubu a nikoliv propagaci předmětu podnikání stěžovatelky. Ani další postup finančního úřadu krajský soud nevyhodnotil jako postup, který by byl zatížen vážnými vadami. Je vždy na posouzení správce daně, který řízení vede, zda provede důkaz navržený daňovým subjektem. Není tedy povinností finančního úřadu takový důkaz provést, neboť podstatou uvedené úvahy je nezbytnost takového důkazu pro potřeby rozhodnutí. Správce daně sice navržené důkazy výsledkem svědků neprovedl, ale ty zjevně nesměřovaly k podstatě věci. Ani stěžovatel ve svém návrhu totiž neobjasnil, jak mohou tito svědkové objasnit smysl nákladů ve výši 480 000 Kč a 50 000 Kč. Stěžovatelka tedy neprokázala, jaký reálný vliv mohly mít vady řízení, pokud byly vůbec vadami, na rozhodnutí ve věci samé.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost, kterou opřela o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. a implicitně i o důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. V kasační stížnosti vyjádřila stěžovatelka nesouhlas s odůvodněním rozsudku krajského soudu, neboť je přesvědčena, že na základě výzvy předložila finančnímu úřadu všechny důkazní prostředky a dokládala tvrzené skutečnosti. V případě, že finanční úřad tyto důkazy neakceptoval, přeneslo se na něho důkazní břemeno. Finanční úřad rovněž neprokázal existenci skutečností podle ustanovení § 31 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a to zejména ve vztahu k nákladům na reklamu, fakturovaným od firmy A. (faktury č.1596 a č.1598). Nesprávně byl vyhodnocen i průběh poskytování reklamy firmou A., která byla mediálním zástupcem sportovního klubu S. H., kdy na základě smlouvy o zprostředkování mezi těmito subjekty docházelo k prodeji reklamy na akcích sportovního klubu. Sportovní klub byl tím subjektem, který uzavíral nájemní smlouvy na pronájem ledové plochy, na které, při utkáních S. H., umísťoval reklamní cedule, o čemž svědčí nejen dokumentace ve spise, ale i svědecké výpovědi. Nájemcem ledové plochy byl S. H., a bylo proto jeho povinností a firmy A. zajistit umístění reklamy na stadionu. Z uvedeného má stěžovatelka za to, že jí reklama byla poskytnuta. Krajský soud se nevypořádal s námitkou, že finanční úřad v rámci daňové kontroly odmítl provedení důkazů, které navrhla (neprovedl výsledky navrhovaných svědků), ačkoliv provedení těchto důkazů mohlo prokázat rozhodné skutečnosti. Krajský soud se

rovněž nevypořádal ani s námitkou, že ze strany správce daně došlo k pochybení spočívající v porušení zásady zákonnosti upravené v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Je tomu tak proto, že jí dostatečně neseznámil se svými pochybnostmi po předání zprávy o daňové kontrole, a po následném vyjádření daňového subjektu bez dalšího vydal dodatečný platební výměr. Krajský soud nezkoumal ani všechny zákonné možnosti pro vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2000, neboť v daném případě již uplynula prekluzivní lhůta k jejímu vyměření. Stěžovatelka z uvedených důvodů navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství se k podané kasační stížnosti vyjádřilo tak, že na svém původním stanovisku trvá a odkazuje na své rozhodnutí o odvolání a vyjádření k žalobě. Plně se ztotožnilo i s rozsudkem krajského soudu, který považuje za správný a zákonný, a proto navrhlo, aby kasační stížnost 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 uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů. Pokud by totiž kasační soud shledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným, již tato okolnost by musela vést ke zrušení rozhodnutí krajského soudu.

Nejvyšší správní soud má za to, že námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. není opodstatněná. Nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů musí být založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv jen na dílčích nedostatecích odůvodnění soudního rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, www.nssoud.cz). Ze správního spisu je zřejmé, že správcem daně byly v rámci provedené daňové kontroly získány dostatečné a věrohodné důkazní prostředky, jimiž byl zjištěn skutečný stav věci ohledně poskytování reklamy stěžovatelce firmou A. Není však v souladu se skutečností, že by stěžovatelka v rámci daňové kontroly navrhovala výslech svědků. Tento výslech byl navržen až po ukončení daňové kontroly, nehledě na skutečnost, že z písemnosti, ve které byli navrženi svědci uvedeni, nevyplývá, jakým způsobem by tito svědkové mohli objasnit vynaložení uvedených peněžních částek na provedenou reklamu. Jak je již uvedl krajský soud, je vždy na posouzení správce daně, který daňové řízení vede, zda provede daňovým subjektem navržený důkaz. Zákonem předepsanému postupu v úsilí o právo je nutno rozumět tak, že ve spojení s obecným procesním předpisem v řízení před správním orgánem musí být dána účastníkovi možnost vyjádřit se nejen k provedeným důkazům (čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod) a k věci samé, ale také označit (navrhnout) důkazy, jejichž provedení pro zjištění (prokázání) svých tvrzení pokládá za potřebné. Tomuto procesnímu právu účastníka odpovídá povinnost správního orgánu, pokud jim nevyhoví, uvést ve svém rozhodnutí, z jakých důvodů navržené důkazy neprovedl. Jestliže tak správní orgán neučiní, zatíží své rozhodnutí nejen vadami spočívajícími v porušení obecných procesních principů, ale současně postupuje v rozporu se zásadami vyjádřenými v hlavě páté (především čl. 36 odst. 1, čl. 38 odst. 2) Listiny základních práv a svobod. Finanční ředitelství postupovalo v souladu se zákonem, neboť důvody, pro které navržené svědky finanční úřad nevyslechl, podrobně rozvedlo

v odůvodnění svého rozhodnutí. Výslovně uvedlo, že finanční úřad měl dostatečné a věrohodné důkazní prostředky získané vlastním šetřením. Opřelo se při tom zejména o vyjádření svědka M. a skutečnost, že fotografie hráčů nebyly z hlavní hokejové haly, ale malé haly, kde nejsou žádné reklamy, ani transparent H. Krajský soud v souladu s výše uvedeným správně dovodil, že je na posouzení správce daně, zda provede důkaz navržený daňovým subjektem a že však již není jeho povinností takový důkaz provést. Krajský soud i vyložil, z jakého důvodu správce daně navrhované doplnění dokazování neprovedl. Neodpovídá tedy skutečnosti tvrzení stěžovatelky, že se krajský soud nevypořádal s její námitkou o odmítnutí návrhu na provedení svědeckých výslechů. Stejnou vypovídací hodnotu mají i prohlášení účastníků sportovních utkání S. H., která též poskytnutí reklamy neprokazují.

Stejně tak jako nedůvodnou posoudil Nejvyšší správní soud námitku, že se krajský soud dostatečně nevypořádal s výtkou stěžovatelky o porušení zásady zákonnosti správcem daně vyjádřené v ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a v čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.

Jak z předloženého správního spisu vyplývá, finanční úřad vždy stěžovatelku seznámil s pochybnostmi v průběhu daňového řízení, které je v daném případě velmi dobře dokumentováno v protokolech o ústních jednání, popř. ve výzvách finančního úřadu. Je tomu tak proto, že jakmile je daňová kontrola ukončena, má správce daně za prokázané své zjištění a seznamuje daňový subjekt pouze s výsledky provedené daňové kontroly. Krajský soud z předloženého správního spisu dovodil, že nezjistil takové vady, které by mohly ovlivnit zákonnost rozhodnutí ve věci samé, pokud by se o takové vady, které stěžovatelka uvedla, vůbec jednalo. Z toho vyplývá, že krajský soud při svém rozhodování posoudil procesní kroky správce daně a neshledal takové vady, které by mohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Není tedy možné říci, že se s námitkou stěžovatelky nevypořádal, i když všechny provedené procesní kroky správce daně neuvedl explicitně, ani nelze tvrdit, že o nich v odůvodnění svého rozhodnutí pomlčel. Nadto sama stěžovatelka ani neuvedla, v čem konkrétně spatřuje porušení výše uvedené zásady.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že je nepřípustná stížní námitka o uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2000.

Ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatelka v kasační stížnosti uplatňovala jiné právní důvody, než které uplatnila v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohla; takové námitky jsou nepřípustné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004 - 49, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 419/2004).

Stěžovatelka uvedenou námitku neuplatnila v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohla, ale učinila tak až v podané kasační stížnosti ze dne 24. 11. 2006.

Nadto se ovšem jedná o výhradu zcela nedůvodnou. Podle ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení. Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven (§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků). Jestliže podle ustanovení § 40 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků vznikla

povinnost podat přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2000 do tří (šesti) měsíců po skončení tohoto roku, uplynula by prekluzivní lhůta podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků koncem roku 2004. Daňová kontrola daně z příjmů právnických osob byla zahájena dne 10. 12. 2002 a s odkazem na stěžovatelkou citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 8. 2006, č. j. 2 Afs 52/2005 - 105 se jednalo o úkon ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, který běžící tříletou lhůtu přerušuje a zakládá běh nové tříleté lhůty. Jestliže pak dodatečný platební výměr byl vydán dne 30. 1. 2004 (doručen dne 7. 2. 2004) a rozhodnutí finančního ředitelství o odvolání bylo vydáno dne 25. 8. 2004 (doručeno dne 26. 8. 2004), nelze v žádném případě úspěšně namítat prekluzi lhůty pro vyměření daňovou kontrolou prověřované daně. Daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2000 byla proto vyměřena (dokonce i pravomocně) ještě před uplynutím konce roku 2005, tedy nové prekluzivní lhůty, započaté zahájením daňové kontroly.

Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou stěžovatelky spočívající v nesprávném vyložení průběhu poskytování reklamy krajským soudem.

Předmětem sporu je poskytování reklamy stěžovatelce firmou A., které spolu uzavřely dvě smlouvy o reklamě. První smlouva o reklamě byla uzavřena ohledně provádění reklamy a propagace spočívající v umístění stěžovatelčiny obchodní firmy nebo loga nebo názvu stěžovatelky nebo identifikace jejích produktů na reklamních plochách instalovaných na ledním stadionu, na dresech hráčů hokejového klubu S. H., na plakátech k jednotlivým utkáním S. H. a na reklamních předmětech S. H. Poskytovatel (firma A.) se dále zavázal k tomu, že zajistí reklamu a propagaci stěžovatelky i na dalších akcích a aktivitách členů hokejového týmu S. H. Tato smlouva byla uzavřena na dobu určitou, a to ode dne podpisu (30. 8. 2000) do 31. 1. 2000. Druhá smlouva byla uzavřena mezi stejnými stranami dne 7. 11. 2000 ohledně turnaje v bowlingu ve dnech 9. 11. – 16. 11. 2000, kde reklama a propagace spočívala v umístění stěžovatelčiny obchodní firmy nebo loga nebo názvu nebo identifikace jejích produktů na reklamních plochách instalovaných na této akci. Jak vyplývá ze správního spisu, správce daně se kromě formální stránky poskytnuté reklamy zabýval i její obsahovou stránkou. Z jím provedeného šetření vyplynulo, že podstatnou část smlouvy o reklamě (instalace stěžovatelčiny obchodní firmy nebo loga nebo názvu nebo identifikace jejích produktů na reklamních plochách instalovaných na ledním stadionu) firma A. nesplnila, neboť na oficiálních plochách ledního stadionu v L. nebyla v roce 2000 instalována žádná reklamní tabule propagující stěžovatelčinu obchodní značku. Jestliže stěžovatelka prokazovala a dokladovala umístění reklamních tabulí fotografiemi ze hry S. H., pak je nutno konstatovat, že tyto fotografie nejsou datované. Míra jejich věrohodnosti pak závažných způsobem utrpěla po té, co bylo od zástupce společnosti S., spol. s r. o. Ing. M., která jako jediná mohla pronajímat reklamní plochy na ledním stadionu, zjištěno, že umístění okolních reklam odpovídá sezóně roku 2002 - 2003. Správce daně při prováděném šetření dále zjistil, že uváděné fotografie jsou ze zápasu konaného v malé hale, kterou si S. H. též pronajímal. Na těchto fotografiích z malé haly nejsou na hrazení žádné reklamy, dokonce ani transparent s nápisem H., což je opět v rozporu s uzavřenou smlouvou o reklamě. Zástupce společnosti S., spol. s r. o. pak uvedl, že na předmětné období ani nebyla firmou A. uzavřena smlouva o pronájmu reklamní plochy. Stěžovatelčina námitka, že nájemcem ledové plochy byl S. H., a bylo proto povinností S. H. a A. zajistit umístění reklamy na stadionu na akcích S. H., navíc popírá i plnění povinností vyplývajících ze smlouvy o reklamě firmy A. Je skutečností, že nelze hodnotit a kontrolovat smluvní vztahy mezi S. H. a A., nicméně firma A. je tím subjektem, který se smluvně zavázal k poskytování reklamy. Zástupce společnosti S., spol. s r. o. pak uvedl, že v průběhu hokejového zápasu lze provádět prezentaci pro vlastní

potřebu sloužící např. jako materiál do kronik apod. Stěžovatelka sice v průběhu daňové kontroly, i po jejím ukončení, předkládala řadu důkazů (různé pozvánky, fotografie, záznamy v oddílové kronice), avšak z nich nebylo možno zjistit, jakým způsobem se na jejich obstarání a provedení podílela právě firma A. Reklamu je nutno hodnotit i ve světle přesvědčovacího procesu, v rámci kterého jsou hledáni především noví uživatelé zboží a služeb. Umístěním loga na dresy hráčů S. H., kdy nebylo možno předpokládat, a ani to nebylo prokázáno, zájem sdělovacích prostředků o hokejový zápas amatérů, nelze argumentovat, že se jednalo o reklamu poskytnutou právě stěžovatelce, neboť nápis H. ještě nedokazuje, že je reklama poskytnuta právě jí. Existují totiž i další společnosti, kde slovo H. je součástí názvu. Stejně tomu tak bylo i v případě druhé smlouvy, kterou se firma A. zavázala provádět reklamu v rámci bowlingového turnaje. První předložený doklad prokazoval pronájem drah na dobu tří hodin dne 9. 11. 2000. Uspořádání této akce zpochybněno nebylo, předložená pozvánka na turnaj a fotografie dětí a dospělých členů S. H. v tričkách s logem H. L. však neprokazují poskytnutí reklamních služeb stěžovatelce právě na základě uzavřené smlouvy s firmou A. O časové působnosti reklamy nelze hovořit ani na základě předložení potvrzení o konání turnaje za cenu 1200 Kč se dvěma příloženými stvrzenkami po 600 Kč. Stěžovatelka navíc v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru uvedla, že ve vynaložených prostředcích za tento rok na reklamu pro S. H. ve výši 480 000 Kč a 50 000 Kč jsou zahrnuty i náklady na vynaložené sportovní akce, čímž vlastně přiznává, že náklady na reklamu fakturované firmou A. byly ve skutečnosti prostředky na financování sportovních aktivit, nikoliv na výdaje na reklamu. Nebyla ani prokázána přímá souvislost mezi náklady na sportování společníků, jejich rodinných příslušníků a některých zaměstnanců (převážně členové klubu S. H.) a hospodářskými výsledky stěžovatele.

Z hlediska toho, co se rozumí reklamou a jejím poskytováním, je třeba poukázat i na ustanovení § 1 odst. 1 zákona č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy, ve znění účinném pro rok 2000. Reklamou pro účely tohoto zákona se rozumí přesvědčovací proces, kterým jsou hledáni uživatelé zboží, služeb nebo jiných výkonů či hodnot prostřednictvím komunikačních médií. Komunikačními médii se pak podle ustanovení § 1 odst. 2 citovaného zákona pro účely tohoto zákona rozumí televize, rozhlas, nosiče audiovizuálních děl, periodický tisk a neperiodické publikace, dopravní prostředky, plakáty a letáky, jakož i další komunikační prostředky umožňující přenos informací. Z dostupných informací poskytnutých prostřednictvím sítě internet je pak reklamou možno rozumět propagaci na výrobek, službu, společnost nebo myšlenku od rozpoznatelného sponzora. Reklama pak může být televizní, novinová, plakátová nebo i v jiné formě. Reklama je též známá pod modernějším pojmem marketingová kampaň. O takové, tedy reklamní, služby se jedná i tehdy, když je z reklamního nápisu zřejmé, kdo a kde prodej uskutečňuje, jakož i jaké zboží zadavatel reklamy nabízí, neboť již tímto sdělením získají potencionální zákazníci základní poznatky o nabízeném produktu. Nejvyšší správní soud proto považuje z hlediska reklamy, resp. z hlediska toho, v čem je možno spatřovat její poskytování, za neopodstatněnou námitku stěžovatelky o nezákonnosti rozsudku krajského soudu spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem.

Nejvyšší správní soud pak s ohledem na výše uvedené posoudil jako nedůvodnou i námitku stěžovatelky ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

V provedeném daňovém řízení nebyl použit institut právní domněnky, a proto ani nebyly prokazovány skutečnosti rozhodné pro její použití. Taktéž věrohodnost, správnost, průkaznost a úplnost celého účetnictví finanční úřad nezpochybnil, neboť jeho pochybnosti se týkaly pouze některých zaúčtovaných částek. Naopak, finanční

úřad postupoval při prověřování daňového základu a jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně (formou dokazování) konformním způsobem podle ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatelka byla subjektem, který byl podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků povinen prokázat všechny skutečnosti, jenž byl povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Vyloučení jednotlivých nákladů, které byly finančním úřadem vyhodnoceny jako daňově neúčinné, předcházela zaprotokolovaná ústní jednání, ve kterých finanční úřad stěžovatelku seznámil se svými pochybnostmi ohledně sporných nákladů a požádal ji o doložení důkazních prostředků. Po řádně provedeném důkazním řízení pak byly nejzávažnější důvody neuznání nákladů popsány ve zprávě o kontrole, neboť s vyhodnocením dalších důkazních prostředků byla stěžovatelka průběžně seznamována v daňovém řízení.

Stěžovatelka tedy neunesla důkazní břemeno spočívající v prokázání daňového výdaje podle ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na dosažení, zajištění a udržení příjmů v návaznosti na ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

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

V Brně dne 1. listopadu 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu