



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **Ing. J. B.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně** se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 2. 2006, č. j. 3142/06/FŘ 110-0107, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. října 2007, č. j. 29 Ca 121/2006 - 51,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III.** Žalobci **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Včas podanou kasační stížností žalovaný (dále též „stěžovatel“) napadl v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Brně, kterým bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele ze dne 27. 2. 2006, č. j. 3142/06/FŘ 110-0107, pro vady řízení. Tímto zrušeným rozhodnutím zamítl žalovaný (stěžovatel) odvolání podané žalobcem proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu ve Slavkově (dále jen „správce daně“) na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1999 ze dne 17. 3. 2005, č. j. 9540/05/343970/8227. Daň byla žalobci doměřena na základě výsledků provedené daňové kontroly, při níž správce daně dospěl k závěru, že sleva z kupní ceny podniku, kterou poskytl žalobce jako prodávající společnosti STAVO ARTIKEL a. s. (kupující), není daňově uznatelným nákladem. Součástí podniku, který žalobce prodal společnosti, v níž

sám personálně figuruje, byla i pohledávka na dodávku zboží v hodnotě 6 400 000 Kč za společností PREFIZOL Bohumín a. s. Část této pohledávky následně zanikla jednostranným započtením s fakturou společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. číslo 128765, přičemž posléze bylo ze strany společnosti STAVO ARTIKEL a. s. zjištěno, že existence zbylé části pohledávky ve výši 3 182 827,60 Kč byla popřena, neboť tato pohledávka nikdy neexistovala. Žalobce uspokojil nárok společnosti STAVO ARTIKEL a. s. z titulu odpovědnosti za vady v podobě slevy z kupní ceny tak, že částka ve výši 989 928,80 Kč zanikla započtením s pohledávkou žalobce za touto společností a částka ve výši 2 192 898,80 Kč byla žalobcem uhrazena jmenované společnosti. Správce daně vyhodnotil tuto obchodní transakci tak, že pohledávka za společností PREFIZOL Bohumín a. s., která byla součástí podniku převedeného na společnost STAVO ARTIKEL a. s., nikdy neexistovala. Svoje tvrzení podepřel správce daně sdělením likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s., dle něhož byl fakturou č. 128765 vystaven společností STAVO ARTIKEL a. s. dobropis na částku 2529,30 Kč. Žalobce v podaném odvolání požadoval, aby stěžovatel doplnil dokazování výsledkem likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. a dalších osob, které byly odpovědné na straně této společnosti za výše uvedený účetní případ. Stěžovatel však tento návrh na doplnění dokazování odmítl s poukazem na skutečnost, že má k dispozici listinné důkazy a písemné vyjádření likvidátorky vyžádané správcem daně, dle něhož byl pod uvedeným číslem vystaven dobropis v rámci vyřízení reklamace vady dodaného zboží.

Krajský soud rozhodnutí stěžovatele zrušil dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. pro podstatné vady řízení. Soud v odůvodnění svého rozsudku v krátkosti shrnul argumentaci stěžovatele, dle níž odmítl stěžovatel považovat poskytnutou slevu z kupní ceny podniku za daňově uznatelný výdaj z důvodu, že pohledávka za společností PREFIZOL Bohumín a. s. nikdy neexistovala. Soud vzal za své, že žalobce na podporu svého tvrzení o existenci předmětné pohledávky navrhoval provést výslech likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. ohledně stavu účetnictví této společnosti, inventarizace pohledávek a závazků, včetně přijatých záloh, salda pohledávek a závazků vůči společnosti STAVO ARTIKEL a. s. Stejně tak navrhoval žalobce výslech dalších osob, identifikovaných na základě výsledku likvidátorky. Dle názoru krajského soudu stěžovatel nedostatečně odůvodnil, proč odmítl provést navrhovaný důkaz. Poukaz stěžovatele na „listinné důkazy“ a sdělení likvidátorky, které je součástí neveřejné části spisu, do níž nemohl žalobce nahlédnout, je odůvodněním zcela nedostatečným. Tyto argumenty nemají takovou povahu, aby mohly zcela vyloučit důvodnost provedení navrhovaného důkazního prostředku.

II.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti uvádí, že ji podává z důvodu nesprávného posouzení právní otázky nutnosti výsledku likvidátorky jakožto svědkyně. Stěžovatel v první řadě uvádí, že sdělení jednatelky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. bylo sice založeno do neveřejné části spisu, ale žalobce by do ní mohl na základě žádosti nahlédnout. Dále namítá, že jelikož se likvidátorka ujala funkce až v roce 2000, nepřinesl by její výslech žádné informace o dodavatelských vztazích a fakturaci v letech 1997 a 1999. Tento závěr je opřen i obsahem jejího vyjádření, v němž uvádí, že bez existence relevantní části účetnictví

není schopna poskytnout žádné informace ve vztahu k rozhodnému období. Výsledkem likvidátorky tak není možno získat jakékoliv nové informace, ani objasnění, proč pod daným číslem faktury byl vystaven dobropis a nikoliv daňový doklad, jak tvrdí žalobce. Stěžovatel dále vytýká soudu, že při hodnocení charakteru (intenzity) vady nevzal v úvahu skutečnosti obsažené ve správním spisu a obsah samotného přípisu likvidátorky. Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce svého práva vyjádřit se k obsahu kasační stížnosti nevyužil.

III.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud posoudil důvod uplatněný stěžovatelkou v kasační stížnosti jako námitku nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Uvedenou právní otázkou se rozumí posouzení, zda skutečnost, že správce daně ani stěžovatel neprovedli důkaz výsledkem likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. a dalších osob, jejichž jména by vyplynula z výše uvedeného výsledku, představuje takovou vadu řízení, která by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

Nejvyšší správní soud ze správního spisu zjistil, že stěžovatel založil své rozhodnutí na skutečnosti, že nikdy neexistovala pohledávka žalobce (jakožto fyzické osoby podnikatele) za společností PREFIZOL Bohumín a. s., a tudíž nemohla být součástí podniku převedeného žalobcem na společnost STAVO ARTIKEL a. s. Stěžovatel svůj závěr opřel dle odůvodnění svého rozhodnutí blíže nespecifikovanými listinnými důkazy a přípisem likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. Zdejší soud dále zjistil, že žalobce v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru uvedl, že navrhuje výsledek likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s., kterým měl být osvětlen stav účetnictví této společnosti při jejím vstupu do likvidace, způsob inventarizace pohledávek a závazků, přijatých záloh, vztah pohledávek a závazků ke společnosti STAVO ARTIKEL a. s. Od výsledku bylo možno dle žalobce dále očekávat sdělení jmen osob, které byly odpovědné za vystavování faktur a dobropisů v období předmětných transakcí. Žalobce dále navrhl výsledek osob, které byly odpovědné za dodávky zboží a vystavení faktur a dobropisů ve vztahu k účetním případům se společností STAVO ARTIKEL a. s.

Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatel má bezesporu pravdu, pokud tvrdí, že likvidátorka společnosti PREFIZOL Bohumín a. s. se ujala funkce teprve po proběhnutí sporných transakcí. Soud však nemůže přisvědčit stěžovateli, že pouze z tohoto důvodu není schopna její výpověď posloužit předmětnému daňovému řízení. Likvidátor společnosti především plní úkoly statutárního orgánu společnosti, která vstoupila do likvidace (§ 70 odst. 3 obch. zák.). Za tímto účelem má k dispozici především účetní podklady, smlouvy, evidenci obchodních případů atd., dále disponuje též informací o zaměstnancích a bývalých zaměstnancích společnosti. Likvidátorka by tedy mohla při výsledku uvést jména osob, které byly v daném období odpovědné za vystavování faktur a provádění dodávek. V době provádění daňové kontroly a vydání dodatečného platebního

výměru a rozhodnutí stěžovatele byla likvidátorka jedinou osobou oprávněnou jednat za společnost PREFIZOL Bohumín a. s.

V zásadě platí, že správní orgány nejsou povinny provést takové důkazní prostředky, které nejsou schopny přinést nic nového. Je tomu tak za situace, kdy skutkový stav věci je dostatečně ozřejmen (viz nálezy Ústavního soudu ČR ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01, Sb. ÚS sv. 25, str. 279). Správní orgán musí pak náležitě odůvodnit, proč navrhovaný důkazní prostředek neprovedl. V tomto případě však stěžovatel toliko uvedl, že má k dispozici listinné důkazy a sdělení likvidátorky, podle něhož předmětný daňový doklad je dobropisem z důvodu částečného storna z důvodu vad dodávky výrobku PZW-L80. V tomto bodě však došlo k rozporu v tvrzení žalobce a likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s., a tento rozpor měl být proto odstraněn provedením dalšího dokazování, zejména řádným výsledkem likvidátorky společnosti PREFIZOL Bohumín a. s., event. dalších zaměstnanců této společnosti. Jestliže správce daně ani stěžovatel tyto výsledky neprovedli, neodstranili spolehlivým způsobem rozpor v tvrzení žalobce a likvidátorky.

Správce daně i stěžovatel se dopustili další vady řízení, kterou krajský soud výslovně neuvedl, která však přímo souvisí s navrhovaným výsledkem likvidátorky, a tedy se samotnou podstatou kasační námitky stěžovatele. Z tohoto důvodu je Nejvyšší správní soud povinen se k této otázce vyjádřit. Dle § 34 odst. 4 daňového řádu musí osoby, které mají listiny a jiné věci, které mohou být důkazním prostředkem, tyto listiny a věci vydat pro provedení dokazování v daňovém řízení. Jestliže je však třetí osoba dotazována na důležité skutečnosti v daňovém řízení, které se týkají třetích osob, jak tomu bylo v tomto případě, jedná se o výslech svědka (viz nálezy ÚS ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02, Sb. ÚS sv. 28, str. 143). Nejvyšší správní soud již judikoval, že „dle ust. § 34 odst. 4 [daňového řádu] je možno vyzvat tam konkretizované osoby pouze k vydání listin či jiných věcí. V žádném případě nelze touto výzvou zavazovat třetí osoby k poskytnutí různých vyjádření, sdělení určitých skutečností, neboť toto [daňový řád] neumožňuje.“ (viz rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2006, č. j. 7 Afs 1/2006 - 48, dostupný na www.nssoud.cz). Stěžovatel (resp. správce daně) vycházejí ve svých rozhodnutích z přípisu likvidátorky ze dne 6. 6. 2003, který je však svoji povahou *de facto* výsledkem svědka. Žalobce nebyl o výsledku svědka uvědomen, nemohl se ho tak účastnit, klást mu otázky, vyjádřit se k jeho výpovědi. Tímto stěžovatel (resp. správce daně) velmi závažně porušil pravidla řízení a zatížil tak své řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

Nejvyšší správní soud závěrem uvádí, že jestliže stěžovatel neprovedl navrhovaný výslech svědka za situace, kdy vyjádření této třetí osoby bylo v rozporu s tvrzením žalobce, nevyšetřil řádně skutkový stav věci. Neprovedením výsledku svědka zatížil své řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí. Porušení procesních pravidel je o to flagrantnější, že jako důkaz bylo použito sdělení likvidátorky, které je však svoji povahou výsledkem svědka. Tento důkazní prostředek tak byl získán nezákonným způsobem. Stěžovatel vytvořil neudržitelnou procesní situaci, kdy zde stojí tvrzení žalobce o existenci pohledávky a proti němu směřující vyjádření likvidátorky nelze pro nezákonnost použít. Z toho navíc učinil stěžovatel stěžejní závěr, že se nemůže jednat o daňově uznatelný náklad. Krajský soud proto správně rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení, v němž by mělo dojít k odstranění těchto procesních vad.

IV.

S ohledem na výše uvedené a skutečnost, že v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 a 2 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení úspěšný, proto mu náhrada nákladů řízení nenáleží. Soud nezjistil, že by procesně úspěšnému žalobci v tomto stádiu řízení vznikly jakékoliv náklady, a proto ani jemu náhrada nákladů řízení přiznána nebyla.

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

V Brně dne 25. června 2008

JUDr. Marie
Žižková
předsedkyně
senátu