

## USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Evy Šonkové a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **WORK SYSTEM s. r. o.**, se sídlem Heršpická 758/13, Brno, zast. JUDr. Františkem Štouračem, advokátem se sídlem Pražákova 1008/69, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2020, č. j. 28800/20/5200-11433-712953, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 10. 2021, č. j. 31 Af 62/2020-63,

### t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalobkyni **se vrací** soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5 000 Kč**, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu k rukám jejího zástupce JUDr. Františka Štourače, advokáta, do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení.

### Odůvodnění:

[1] Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 28. 5. 2019, dodatečnému platebnímu výměru, č. j. 2810215/19/3001-51525-712163 za zdaňovací období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013, kterým byla žalobkyni doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 71.250 Kč a současně jí byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 20% z doměřené částky, tj. 14.250 Kč, dále rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 28. 5. 2019, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 2810727/19/3001-51525-712163 za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, kterým byla žalobkyni doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 156.750 Kč a současně jí byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 20% z doměřené částky, tj. 31.350 Kč, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 28. 5. 2019, dodatečnému platebnímu výměru č. j. 2810900/19/3001-51525-712163 za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015, kterým byla žalobkyni doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 171.000 Kč a

současně jí byla uložena povinnost uhradit penále ve výši 20% z doměřené částky, tj. 34.200 Kč.

[2] Žalobkyně v žalobě zdůraznila, že zdanitelná plnění od společnosti ROYAL ADVERTISING s. r. o. přijala v souvislosti s enormní poptávkou ze strany odběratelů po nových zaměstnancích v roce 2013 a potřebou akutně „zasmluvnit“ desítky nových zaměstnanců. Reklamní spoty měly být vysílány na několika místech na území Brna prostřednictvím vysílacího času v periodicky opakované smyčce. Žalobkyně poukázala na předložený videozáznam a výslech svědků. Konkrétně namítala doložení veškerých formálních podkladů a dalších důkazů svědčících o realizaci zdanitelného plnění. Uvedla, že neví, jaké další důkazy by měla předložit, aby unesla důkazní břemeno. Pochybnosti související s odvysíláním spotů přikládala žalobkyně časovému odstupu s tím, že konkrétní spoty byly dostatečně prokázány videozáznamem. Dále tvrdila, že není její úlohou, aby blíže řešila a ověřovala faktické a smluvní vztahy svého dodavatele vůči jeho subdodavatelům.

[3] Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na žalobou napadené rozhodnutí s tím, že žalobní námitky se ve své podstatě shodují s odvolacími námitkami proti dodatečným platebním výměřům. K námitce nesprávného zjištění skutkového stavu a hodnocení důkazů uvedl, že žalobkyně neprokázala, že se sporovaná plnění od obchodní společnosti ROYAL ADVERTISING s. r. o. fakticky uskutečnila v tvrzeném rozsahu, a proto nelze výdaje s nimi spojené oprávněně osvědčit za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalovaný specifikoval pochybnosti, které mu vznikly ohledně přijatých plnění, a to s odkazem na jednotlivé společnosti a organizace, v jejichž prostorech měla být přijatá plnění poskytována. Zjištěné pochybnosti nebyly rozptýleny ani důkazními prostředky předloženými žalobkyní, ani provedenými svědeckými výpověďmi. Podle žalovaného nebyla porušena zásada volného hodnocení důkazů, neboť správce daně i žalovaný se se všemi provedenými důkazy řádně vypořádali. Žalovaný se neztotožňuje ani s námitkou žalobkyně, že na ni bylo kladeno neúměrné důkazní břemeno. Z předložených videozáznamů neplyne, kdy byly pořízeny a zda bylo sjednané zdanitelné plnění poskytnuto v plném rozsahu.

[4] Krajský soud žalobu v záhlaví specifikovaným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) zamítl. Nesdílel názor žalobkyně, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné.

[5] Krajský soud v napadeném rozsudku předně konstatoval, že podaná žaloba představuje další polemiku se závěry správce daně. Nepřináší žádnou novou argumentaci (argumentace navíc ani nesměřuje do porušení zákona o daních z příjmů a nereaguje na správní spis, což plyne z formulací, které se vztahují k dani z přidané hodnoty), ale pouze vyjadřuje nesouhlas se závěry správce daně, potažmo žalovaného.

[6] V předmětné věci je spornou otázkou to, zda žalobkyně prokázala prostřednictvím dalších důkazních prostředků faktické uskutečnění předmětného obchodního případu. Krajský soud došel závěru, že žalobkyně unesla prvotní důkazní břemeno, a sice předložením formálních podkladů. Správce daně však identifikoval pochybnosti ohledně poskytnutého plnění a důkazní břemeno se tak přeneslo zpět na žalobkyni. Následně

pokračování

provedenými důkazy nebyly vysvětleny vznesené pochybnosti a nevyplynulo z nich faktické poskytnutí zdanitelného plnění.

[7] Žalobkyně napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), požaduje jej zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

[8] Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (což je ostatně doslovný text § 102 s. ř. s.). Z toho plyne, že aby vůbec byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně souvisící s napadeným rozhodnutím krajského soudu nebo mu nebo předcházející).

[9] Zákonné okruhy kasačních důvodů jsou vyjmenovány v § 103 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně v kasační stížnosti uplatnila důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy v „nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení“. Důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. mohou být obsahově shodné ve vztahu k rozhodnutí správního orgánu, jež je žalobou napadeno, i k rozsudku krajského soudu o žalobě, pokud krajský soud zaujal stejný právní názor jako správní orgán. Obecně vzato je tedy dobře představitelné, že v kasační stížnosti stěžovatel brojí proti těmto posouzení právní otázky, proti kterému brojil již v žalobě. Přesto však musí stěžovatel v kasační stížnosti napadat právní závěry krajského soudu.

[10] V předmětné kasační stížnosti však sice žalobkyně uvedla, v jakém důvodu podle § 103 odst. 1 s. ř. s. spatřuje přípustnost kasační stížnosti, její argumentace tomu však neodpovídá. Žalobkyně v části IV. odstavci prvním kasační stížnosti uvádí, že žalobce v průběhu celého sporu brojí proti názoru správce daně, který již od počátku deklaruje, že má uskutečněná zdanitelná plnění za fiktivní, v druhé části prvního předmětného odstavce tvrdí, že „brojí tak výlučně proti jednostrannému názoru správce daně, proto v podstatě setrvává na své dosavadní argumentaci“. Žalobkyně se navíc v rámci odůvodnění kasačního důvodu spokojila pouze se zcela obecnou polemikou nad názorem správce daně a s obecným konstatováním k předmětnému sporu. Nijak se nevyjádřila k odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu.

[11] Je zřejmé, že argumentace v kasační stížnosti v případech, kdy brojí proti závěru krajského soudu přitakávajícímu právnímu názoru správního orgánu, nebude obvykle příliš novátorská. Ostatně v kasačním řízení nelze v zásadě řešit jiné otázky, než které byly předmětem řízení už u krajského soudu (srov. § 104 odst. 4 a § 109 odst. 5 s. ř. s.), je však nutné, aby se zabývala argumentací soudu.

[12] V kasačním řízení je stanoveno povinné zastoupení advokátem především proto, aby kasační stížnosti byly argumentačně na patřičné úrovni. Smyslem je, aby v kasačním řízení byla vedena pokud možno kvalifikovaná polemika s argumentací krajského soudu. Tato polemika může být méně nebo více zdařilá; vždy však musí být z textu kasační stížnosti patrná alespoň nějaká snaha reagovat na konkrétní závěry krajského soudu, zdůraznit přílehlavou judikaturu a přesvědčivě prezentovat ty žalobní argumenty, které žalobkyně pokládá za nejpádnější. Stěžovatelka byla krajským soudem upozorněna v bodě

14 napadeného rozsudku, že uplatněné námitky jsou pouhou polemikou se závěry správce daně. Přinejmenším tento názor krajského soudu mohl a měl vést právního zástupce k cílené argumentaci proti závěrům krajského soudu aspoň v řízení o kasační stížnosti. K tomu však nedošlo.

[13] V kasační stížnosti tedy nebyly uplatněny žádné skutečné kasační důvody. Podání nazvané kasační stížnost na svých celkem čtyřech stranách nijak nereaguje na rozsudek krajského soudu, který napadá. Žalobkyně dokonce v kasační stížnosti tvrdí, že brojí pouze proti právnímu názoru správce daně. Nenamáhá se ani argumentovat v souvislosti s relevantní právní úpravou, tj. zákonem o daních z příjmů, když stejně jako v žalobě zmiňuje splnění náležitostí podle zákona o dani z přidané hodnoty, ačkoliv rozhodnutím žalovaného jí byla doměřena daň z příjmů právnických osob. Jak také správně dodává žalovaný, žalobkyně ani nepožaduje zrušení napadeného rozsudku krajského soudu, ale rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 10. 2021, č. j. 31 Af 42/2020-51, ve kterém krajský soud posuzoval její nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Kasační stížnost tedy ani částečně nezpochybňuje rozhodovací důvody krajského soudu, nýbrž míří proti rozhodovacím důvodům správce daně, potažmo žalovaného správního orgánu. Taková kasační stížnost je nepřipustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), neboť se opírá jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 (srov. k tomu usnesení NSS ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS, ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS nebo ze dne 28. 5. 2020, č. j. 9 Azs 101/2020-17, body 11 a 12, nejnověji viz usnesení ze dne 30. 6. 2022, č. j. 2 Afs 115/2020-42, zejm. body 12 až 18).

[14] Současně nebyl ani důvod k tomu, aby NSS hleděl na kasační stížnost jako na podání trpící vadami, které by byl povinen odstraňovat podle § 109 odst. 1 s. ř. s. Toto ustanovení má zajistit doplnění kasačních důvodů zejména u těch kasačních stížností, které neobsahují žádnou argumentaci a spíše jen ohlašují úmysl uplatnit k výzvě soudu konkrétní kasační důvody. Postup podle § 109 odst. 1 s. ř. s. však není určen k tomu, aby soud, který obdrží strukturované podání mající rámcovou podobu zdůvodněné kasační stížnosti, pedagogicky vedl právního profesionála zastupujícího v kasačním řízení, upozorňoval jej na smysl kasační stížnosti (který je zřejmý ze zákona) a nabádal jej k vylepšení jeho argumentačních dovedností.

[15] Právě s ohledem na to, že kasační stížnost byla relativně dlouhým a strukturovaným textem, jenž obsahoval *prima facie* konzistentní právní argumentaci, NSS zjistil, že je opakováním žaloby a neobsahuje skutečné stížní důvody, až když započal s posuzováním věci samé, tedy v době, kdy s ohledem na § 56 odst. 1 s. ř. s. se podle pořadí věcí, jak soudci zpravodaji došly, začal zabývat její podstatou (obdobně viz usnesení NSS ze dne 30. 6. 2022, č. j. 2 Afs 115/2020-42, bod 20).

[16] Nejvyšší správní soud proto odmítl kasační stížnost jako nepřipustnou [§ 46 odst. 1 písm. d) a § 120 s. ř. s.].

[17] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 3 ve spojení s § 120 s. ř. s.; žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

pokračování

[18] Byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek (§ 10 odst. 3 věta třetí zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích). Proto soud žalobkyni vrátil soudní poplatek zaplacený za kasační stížnost.

**Poučení:** Proti tomuto usnesení **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. března 2023

Mgr. Eva Šonková  
předsedkyně senátu