



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobce: **Nadační fond EVA**, se sídlem Podnikatelská 539, Praha 9, zastoupený Mgr. Ivem Konejlem, advokátem se sídlem Hrachovice 25, Mírová pod Kozákovem, proti žalovanému: **Odvolační finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 6. 2020, č. j. 23588/20/5200-11433-710862, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočky v Liberci ze dne 25. 1. 2021, č. j. 59 Af 31/2020 - 30,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) na podkladě závěrů daňové kontroly doměřil žalobci dvěma dodatečnými platebními výměry ze dne 26. 11. 2018, č. j. 1477335/18/2607-50521-602614 a č. j. 1477342/18/2607-50521-602614 (dále jen „platební výměry“) daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období 2014 a 2015 a zároveň určil výši penále z doměřené daně. Proti platebním výměrům podal žalobce odvolání, které žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a platební

výměry potvrdil. Krajský soud poté napadeným rozsudkem zamítl žalobu podanou proti rozhodnutí žalovaného.

[2] Jako podstatu sporu označil krajský soud posouzení, zda žalobce měl v předmětných zdaňovacích obdobích postavení veřejně prospěšného poplatníka ve smyslu § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a v závislosti na tom, zda provedl snížení daňového základu v souladu s § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Jako klíčová krajský soud označil skutková zjištění ohledně toho, jaké činnosti žalobce vykonává a jejich následné posouzení ve světle § 17a zákona o daních z příjmů.

[3] Daňové orgány v předložené věci dospěly k závěru, že jedinými příjmy žalobce byly v kontrolovaných obdobích příjmy získané z jeho vedlejší hospodářské činnosti – z pronájmu nemovitostí získaných na základě darovacích smluv (bytů a nebytových prostor) v Jablonci nad Jizerou a v Harrachově. Žalobce podle nich nevykázal za tato zdaňovací období žádné náklady na svou hlavní činnost (tj. činnost, která není podnikáním), respektive na účel, pro který byl zřízen – tj. na „*zlepšení péče o rodinu, zejména péče o ženu a dítě a zlepšení péče o ženy postižené onemocněním prsu*“. Přestože žalobce disponoval finančními prostředky v miliónových hodnotách, neposkytl podle daňových orgánů v kontrolovaných obdobích žádný finanční příspěvek osobám potřebným. Nepřijal ani žádný příjem z hlavní činnosti (např. dary, dotace, příspěvky od jiných nadací či nadačních fondů, z rozpočtu municipalit, apod.). Žalobce podle nich neprokázal uskutečňování hlavní činnosti, která měla údajně spočívat zejména ve vyhledávání osob a rodin v nouzi, v administrativním a sociálněprávním poradenství a v zastupování těchto osob před orgány státní správy. Z tohoto důvodu proto dospěly k závěru, že žalobci nelze uznat status veřejně prospěšného poplatníka a ten proto nemůže uplatnit položku snižující základ daně podle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

[4] S hodnocením důkazů, které provedl správce daně a následně i žalovaný, se krajský soud ztotožnil. Daňové orgány při hodnocení hlavní činnosti žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích zdůraznily, že žalobce v účetnictví nevykázal žádné náklady ani doklady týkající se tvrzeného provádění sociálně právního poradenství. Pokud žalobce vykázal nějaké náklady na tvrzenou hlavní činnost, jednalo se o běžné náklady. Jedinými příjmy žalobce byly příjmy získané pronájmem nemovitostí v Jablonci nad Jizerou a Harrachově. Současně žalobce nevykázal žádný příjem typický pro hlavní činnost veřejně prospěšného poplatníka, jakými jsou dotace a dary.

[5] Krajský soud se ztotožnil i se závěry správce daně a žalovaného, které se týkaly hodnocení svědecké výpovědi Ing. P. Zdůraznil, že výpověď této svědkyně bylo nezbytné hodnotit i ve světle toho, že byla osobou, která spravovala majetek žalobce a na základě plné moci vystupovala za žalobce jakožto pronajímatele v právních vztazích.

[6] Svědek B. sice vypověděl, že Ing. P. mu pomáhala s řešením insolvence a s vyřízením invalidního důchodu manželky, daňové orgány však obsah svědecké výpovědi hodnotily ve světle dalších skutečností. Dle veřejně dostupných listin totiž Ing. P. v tomto insolvenčním řízení neposkytovala pomoc a poradenství svědkovi B., ale zastupovala tehdejšího předsedu správní rady stěžovatele, který měl v insolvenčním

pokračování

řízení přihlášenu pohledávku z osobní půjčky. Krajský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, dle kterého z relevantní části svědecké výpovědi Ing. P. ani z výpovědi svědka B. nevyplývalo, jaká jiná konkrétní pomoc mu byla poskytnuta v kontrolovaných letech. Daňové orgány nadto uvedly několik dalších rozporných okolností, pro které nepovažovaly provedené svědecké výpovědi za průkazné (např. tvrzení svědka B., že se s Ing. P. setkával v kanceláři v Semilech, které odporovalo tvrzení této svědkyně o tom, že setkání probíhala v Jablonci nad Jizerou[a Harrachově]). Krajský soud doplnil, že žalobní námitky na podrobné hodnocení svědecké výpovědi nikterak nereagovaly.

[7] Krajský soud dále označil tvrzení svědkyně za nekonkrétní, přičemž tuto skutečnost nelze dle jeho názoru přikládat pouze časovému odstupu, s jakým byla její svědecká výpověď poskytnuta. Svědkyně si vzpomněla pouze na jména tří osob, kterým měla být poskytnuta pomoc či poradenství (pánové B. a H., paní L.).

[8] Dále krajský soud poukázal na seznam klientů, kterým měl žalobce poskytnout pomoc a poradenství. Správce daně v rámci své vyhledávací činnosti u částí osob uvedených na tomto seznamu ověřil, zda jim byla deklarována pomoc poskytnuta. Dle údajů zjištěných od Úřadu práce ČR z počtu 11 osob uvedených na seznamu pobírala sociální dávky pouze 1 osoba a ze 7 osob, kterým měl žalobce poskytnout pomoc s hledáním zaměstnání, se v evidenci uchazečů o zaměstnání v kontrolovaném období nebo jeho částí nacházelo 5 osob. Nebylo přitom nijak prokázáno, že by některá z těchto osob byla na úřadu práce zastupována či doprovázena Ing. P., či jiným dobrovolníkem.

[9] Krajský soud daňovým orgánům ničeho nevytkl ani pokud šlo o hodnocení svědecké výpovědi Ing. V. Uvedl, že z této svědecké výpovědi vyplynulo jen to, že Ing. P. svědkyni pomáhala se sháněním bytu, přičemž v seznamu klientů nebyla tato pomoc uvedena. Naopak pomoc s vyřizováním dávek, doprovodem na úřady, komunikaci s úřady, která v seznamu deklarována byla, nebyla potvrzena ani svědkyní, ani v zprávami od Úřadu práce ČR, které správce daně získal v rámci své vyhledávací činnosti.

[10] S ohledem na výše uvedené krajský soud uzavřel, že daňové orgány při hodnocení důkazů nepochybily. Jejich závěr, dle kterého žalobce neprokázal, že v kontrolovaných zdaňovacích vykonával hlavní činnost dle svého statutu, která není podnikáním, označil za správný. Žalobce proto nebylo možné považovat za veřejně prospěšného poplatníka ve smyslu § 17a odst. 1 zákona o daních z příjmu, protože mu nevznikl nárok na snížení základu daně z příjmů právnických osob podle § 20 odst. 7 téhož zákona.

II. Kasační stížnost a další vyjádření účastníků řízení

[11] Proti napadenému rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost z důvodů, které podřadil pod § 103 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[12] Stěžovatel označil interpretaci výsledků dokazování daňových orgánů a krajského soudu za jednostrannou, tendenční a nesprávnou. Pokud jde o výpověď Ing. P., rozporoval, že by poradenství, které prostřednictvím této svědkyně poskytoval sociálně slabým osobám, bylo primárně motivováno snahou o dosažení příjmů z pronájmu bytů

v objektech stěžovatele. Tuto interpretaci označil za svévolnou a nelogickou. Kdyby mu šlo o ekonomický prospěch, mohl prostory pronajímat s menším úsilím za vyšší nájemné solventnějším zájemcům. Stěžovatel však dle svých slov pomáhal potřebným osobám v tísní s kompletním zajištěním jejich základních potřeb, za tímto účelem je ubytoval a poskytl další poradenství.

[13] Za nesprávný označil stěžovatel závěr krajského soudu, že výpověď Ing. P. byla nekonkrétní. Pokud si svědkyně nevzpomněla na jména většího počtu klientů, nemůže tato okolnost sama o sobě vést k pochybnostem o pravdivosti jejího svědectví. Schopnost pamatovat si s větším časovým odstupem osobní údaje osob, s nimiž se člověk nahodile setkává v práci, je naprosto výjimečná. Rozpor mezi svědeckou výpovědí Ing. P. a svědka B. stran toho, na jakých místech se poradenská činnost uskutečňovala, označil stěžovatel za domnělý. Svědkyně P. totiž popisovala obecnou praxi, a svědek B. svůj konkrétní případ, který se od této praxe lišil. Rozpor mezi svědeckou výpovědí a zprávami z úřadu práce stran doprovázení klientů stěžovatel připsal delšímu časovému odstupu, pro který si úřednice úřadu práce nemusely pamatovat, zda konkrétní klienti byli při návštěvách doprovázeni a kým. Zastupování se taktéž mohlo týkat jiných klientů, než na které se správce daně dotazoval a doprovázení mohlo být svědkyní zkresleně označeno za zastoupení.

[14] Okolnost, že Ing. P. zastupovala předsedu správní rady stěžovatele jako věřitele v insolvenčním řízení vedeném na majetek pana B. dle stěžovatele neznamená, že tomuto svědkovi nepomáhala s řešením jeho dluhů. Insolvenční návrh byl spojen s návrhem na povolení oddlužení, který je jakožto způsob řešení úpadku výhodný pro dlužníka. Jako forma vymáhání pohledávky proto nedává pro věřitele smysl.

[15] Pokud jde o údaje obsažené v seznamu klientů, tyto nelze považovat za vyvrácené zprávami Úřadu práce ČR. Tyto údaje naopak potvrzují poskytnutí pomoci některým ze zapsaných klientů. V případě ostatních klientů jim byla práce poptávána přímo u potenciálních zaměstnavatelů a podaným žádostem nebylo vyhověno.

[16] Hodnocení svědectví svědkyně V. označil stěžovatel jako projev „násilného jednostranného“ hodnocení důkazů krajským soudem. Krajský soud totiž dle stěžovatele zpochybnil svědeckou výpověď výše jmenované svědkyně na základě listinného důkazu (seznamu klientů), který sám označil za vyvrácený zprávami úřadu práce. Takové hodnocení je dle stěžovatele nelogické. Rozpor svědecké výpovědi a seznamu klientů je dle jeho tvrzení pouze zdánlivý, neboť skutečnosti vyplývající z obou důkazů jsou pravdivé, ale u každého z nich neúplné a navzájem se doplňující.

[17] Dle stěžovatele mu tak krajský soud na základě nesprávných skutkových zjištění „odepřel“ postavení veřejně prospěšného poplatníka dle § 17a zákona o daních z příjmů, a tudíž i nárok na slevu na dani dle § 20 odst. 7 téhož zákona. Z výsledku dokazování dle stěžovatele jasně plyne, že v byl v předmětných zdaňovacích obdobích veřejně prospěšných poplatníkem, neboť v jejich průběhu vyvíjel neziskovou činnost jako činnost hlavní, a proto mu uvedená sleva na dani náležela.

pokračování

[18] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti s názorem krajského soudu ztotožnil. Tvrzení svědkyně Ing. P. mohou těžko prokázat, že hlavní činností stěžovatele bylo poskytování poradenství a praktické pomoci sociálně slabším. Nekonkrétnost její svědecké výpovědi nelze přičítat časovému odstupu, neboť správce daně po svědkyni nevyžadoval nepřiměřené podrobné informace. Jako spekulace označil tvrzení, že stěžovatel mohl prostory pronajít solventnějším zájemcům. Způsob řešení úpadku pana B. dle jeho tvrzení nevylučuje, že Ing. P. jednala jménem tehdejšího předsedy správní rady stěžovatele a v jeho zájmu. Pokud jde o seznam klientů, stěžovatel nijak nedoložil, že by klientům sháněl práci přímo u potenciálních zaměstnavatelů, nebo že by jim pomáhal při podávání žádosti o sociální dávky. Neprůkaznost svědecké výpovědi svědkyně V. lze dle žalovaného přičítat především její nekonkrétnosti, nikoli jejímu rozporu se seznamem klientů. Tvrzení stěžovatele, dle kterého krajský soud označil seznam klientů za bezcenný, není pravdivé.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[19] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích uplatněných důvodů, přičemž též zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 s. ř. s.

[20] Kasační stížnost není důvodná.

[21] Převážná část kasační argumentace směřovala vůči hodnocení skutkového děje daňovými orgány a jeho přezkumu krajským soudem [kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. V případě svědecké výpovědi Ing. P. stěžovatel rozporoval, že by poradenství, které poskytovala sociálně slabým osobám, bylo primárně motivováno snahou o dosažení příjmů z pronájmu bytů v objektech stěžovatele. Tuto interpretaci označil za svévolnou a nelogickou. Uvedl, že kdyby mu šlo výhradně o ekonomický prospěch, mohl prostory pronajímat s menším úsilím za vyšší nájemné solventnějším zájemcům.

[22] Nejvyšší správní soud považuje na tomto místě za nezbytné uvést, že pouhý nesouhlas stěžovatele s hodnocením svědecké výpovědi nemůže založit jeho nesprávnost. Z kasační stížnosti je patrné, že stěžovatel prosazuje argumentační linii o komplexním zajištění základních potřeb pro klienty (ubytování a současné poskytnutí poradenství při hledání zaměstnání a vyřízení sociálních dávek). Uvedené však zůstává v rovině obecných tvrzení bez odpovídající reflexe konkrétních hodnotících závěrů krajského soudu či daňových orgánů. Tvrzení, dle kterého mohl stěžovatel pronajmout nemovitosti solventnějším zájemcům, má dle Nejvyššího správního soudu charakter pouhé spekulace a související závěry krajského soudu a daňových orgánů nikterak nevyvrací. Krajský soud správně aproboval závěry daňových orgánů, dle kterých ze stěžejní svědecké výpovědi Ing. P. vyplynulo, že převážná činnost deklarovaná jako hlavní činnost stěžovatele (zařizování dávek, hledání práce, vyplňování složenek), byla prováděna za účelem úhrady nájmu nájemníky. Správný je v této souvislosti odkaz krajského soudu na rozhodnutí žalovaného, dle kterého sama Ing. P. poskytování poradenství a služeb sociálně slabým rodinám spojovala s pronájmem nemovitostí stěžovatelem, zajištěním nájmu a správou pronajímaných nemovitostí.

[23] Stěžovatel nesouhlasí ani se závěrem krajského soudu o nekonkrétnosti svědecké výpovědi Ing. P. Dle jeho tvrzení svědkyně podrobně popsala rozličné formy poskytování pomoci potřebným. Pokud si nevzpomněla na jména většího počtu klientů, nemůže tato okolnost sama o sobě vést k pochybnostem o pravdivosti jejího svědectví. Schopnost pamatovat si s větším časovým odstupem osobní údaje osob, s nimiž se člověk nahodile setkává v práci, je dle stěžovatele výjimečná.

[24] V obecné rovině lze stěžovateli přisvědčit, že s delším časovým odstupem si svědkyně stěží dokáže vybavit veškeré detaily související s její tvrzenou činností, jež měla spočívat v poskytování pomoci sociálně slabým osobám. Jak však správně upozornil žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti, správce daně při provádění výslechu nepožadoval po svědkyni uvedení nepřiměřeně podrobných informací. Z protokolů o jejím výslechu však i přesto plyne, že její svědecká výpověď se nesla v obecném duchu bez uvedení konkrétních informací, které by mohly spolehlivě prokázat provádění hlavní činnosti stěžovatele v souladu s účelem, pro který byl zřízen. Krajský soud v této souvislosti správně podotkl, že si svědkyně vzpomněla pouze na jména tří osob, kterým měla být poskytnuta pomoc či poradenství (pánové B. a H., paní L.); přičemž pana H. nebylo možné s ohledem na jeho pobyt v zahraničí vyslechnout a proti závěrům daňových orgánů týkajícím se osoby paní L. stěžovatel nepřednesl žádnou konkrétní žalobní (a následně ani kasační) argumentaci.

[25] I rozpor mezi svědeckou výpovědí a zprávami z Úřadu práce ČR stran doprovázení klientů připsal stěžovatel delšímu časovému odstupu, pro který si úřednice nemusely pamatovat, zda konkrétní klienti byli při návštěvách doprovázeni a kým. Tuto námitku považuje Nejvyšší správní soud ve shodě s názorem žalovaného obsaženým ve vyjádření ke kasační stížnosti za spekulativní a nezpůsobilou relevantně zpochybnit závěry plynoucí z vyhledávací činnosti správce daně. Správce daně totiž u části klientů ověřil u Úřadu práce ČR stěžovatelem deklarovanou pomoc; ten však nijak nepotvrdil, že by některý z klientů byl při jednáních zastupován stěžovatelem, či docházel na Úřad práce ČR s doprovodem. Pro úplnost lze doplnit, že ze správního spisu vyplynulo, že Úřad práce ČR byl ze strany správce daně explicitně dotázán, zda ve výzvě specifikované osoby (klienti stěžovatele dle jim předloženého seznamu) byly „zastupovány na základě plné moci jinou osobou, či zda jednání (...) probíhala za přítomnosti jejich doprovodu poskytující jim pomoc např. s vyplněním formulářů, vysvětlení apod.“

[26] Se seznamem klientů souvisí i další námitka stěžovatele, dle které nelze údaje v něm obsažené považovat za vyvrácené zprávami Úřadu práce ČR. Stěžovatel nikterak nerozporuje skutková zjištění daňových orgánů, dle kterých pobíral sociální dávky pouze 1 klient z tohoto seznamu a v evidenci uchazečů o zaměstnání jich bylo evidováno 5 a tyto údaje interpretuje tak, že potvrzují poskytnutí pomoci některým ze zapsaných klientů. V případě ostatních klientů jim byla práce poptávána přímo u potenciálních zaměstnavatelů a podaným žádostem nebylo vyhověno. Stěžovatel však své tvrzení o pomoci se zajišťováním zaměstnání pro klienty přímo u potenciálních zaměstnavatelů nijak nedoložil, a to tedy zůstává v rovině pouhého tvrzení. Skutečnost, že se u některých klientů se v seznamu potvrdilo, že byli v kontrolovaném období nebo v jeho části vedeni

pokračování

v evidenci uchazečů o zaměstnání, nadto nedokládá poskytnutí pomoci ze strany stěžovatele.

[27] Pokud je o osobu svědka B., dle tvrzení stěžovatele okolnost, že Ing. P. zastupovala v insolvenčním řízení vedeném na majetek tohoto svědka předsedu správní rady stěžovatele jakožto věřitele, neznamená, že svědkovi nepomáhala s řešením jeho dluhů. Insolvenční návrh byl spojen s návrhem na povolení oddlužení, který je dle stěžovatele jakožto způsob řešení úpadku výhodný pro dlužníka a jako forma vymáhání pohledávky nedává tento postup pro věřitele smysl.

[28] Nejvyšší správní soud uvádí, že takové hodnocení svědecké výpovědi je absurdní a stejně jako v případě předchozí námitky je vystavěno na spekulaci, která v tomto případě spočívá v nepodložených úvahách o výhodnosti či nevýhodnosti způsobu řešení úpadku dlužníka (svědka) pro věřitele (stěžovatele). Uvedené přitom zcela odvádí pozornost od skutečnosti, že svědeckou výpovědi svědka B. nebylo zjištěno, jaká konkrétní pomoc mu v kontrolovaném období byla ze strany stěžovatele poskytnuta. Na uvedeném nemůže ničeho změnit ani tvrzení stěžovatele ohledně neexistence rozporu mezi svědeckými výpověďmi svědkyně Ing. P. a svědka B., na jakých místech se poradenská činnost uskutečňovala.

[29] Ani v případě hodnocení svědecké výpovědi svědkyně V. neshledal zdejší soud jakékoliv pochybení ze strany krajského soudu či daňových orgánů. Jak správně uvedl krajský soud, neprůkaznost této svědecké výpovědi spočívala zejména v její nekonkrétnosti, neboť z ní vyplynulo pouze to, že Ing. P. pomohla svědkyni se sháněním ubytování. Pokud krajský soud poukázal na to, že svědecká výpověď nepotvrdila poskytnutí další pomoci deklarované v seznamů klientů, nelze z toho dovodit nelogický postup při hodnocení důkazů. Jak správně podotknul žalovaný, krajský soud neoznačil seznam klientů za „bezpečný“, nýbrž vyhodnotil jeho obsah jako rozporný s obsahem zpráv od Úřadu práce ČR.

[30] Nejvyšší správní soud tudíž dospěl k závěru, že krajský soud rozhodoval na základě správných skutkových zjištění a neshledal v jeho hodnocení důkazů jakékoliv pochybení. Lze konstatovat, že provedeným dokazováním nebylo možné dojít k závěru, že stěžovatel byl v předmětných zdaňovacích obdobích veřejně prospěšným poplatníkem dle § 17a zákona o daních z příjmů.

IV. Závěr a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že napadený rozsudek krajského soudu je zákonný, a proto kasační stížnost proti němu podanou podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[32] Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení ze zákona, žalovaný byl ve věci úspěšný, prokazatelné náklady mu však v souvislosti s řízením o kasační stížnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak že nepřiznal náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žádnému z účastníků (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 30. června 2023

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu