



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Michala Bobka, soudce JUDr. Radana Malíka a soudkyně JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **KRÁLOVOPOLSKÁ STEEL, s. r. o.**, se sídlem Křižíkova 2989/68a, Brno, zast. Mgr. Markem Konečným, advokátem se sídlem Petržilkova 2583/15, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 5. 2022, č. j. 15786/22/5200-11434-713159, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 13. 12. 2022, č. j. 55 Af 7/2022-73,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 31. 5. 2021, č. j. 2954566/21/3003-52521-711173, doměřil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2015 vyšší o 925 110 Kč a současně jí stanovil k úhradě penále ve výši 185 022 Kč. Žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění uplatněného výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 věty první zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, který měl spočívat v reklamním plnění poskytovaném delawarskou společností B.OCEAN LLC na webové stránce *byznys.com*. Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně a potvrdil dodatečný platební výměr v záhlaví specifikovaným rozhodnutím. Žalobkyně rozhodnutí žalovaného napadla u Krajského soudu v Brně.

[2] Krajský soud žalobu zamítl. Žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ohledně poskytnutí reklamního plnění společností B.OCEAN LLC. Nepodařilo se jí prokázat, že plnění bylo fakticky realizováno. Mimo jiné krajský soud konstatoval, že správce daně ani žalovaný nepochybili, pokud si nevyžádali k důkazu trestní spisy vedené u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 4 T 2/2008 a u Vrchního soudu v Praze pod sp. zn. 3 To 30/2010, jak žalobkyně navrhla. V daňovém řízení lze použít důkazy získané v trestním řízení. Daňový subjekt však nemůže bez dalšího navrhnout k provedení celý trestní spis, ve kterém by si měl

správce daně sám vyhledat relevantní důkazy. Nadto se navrhované trestní spisy vztahovaly k plnění poskytnutým žalobkyni společností B.OCEAN Inc. do roku 2006 (tedy odlišnou společností v odlišném období) a neměly žádnou vypovídací schopnost pro posouzení poskytnutí zdanitelného plnění společností B.OCEAN LLC v roce 2015. Dále krajský soud upozornil žalobkyni, že k prokázání deklarovaného reklamního plnění mají *nulovou důkazní hodnotu* jí navrhované listiny obsažené v soudním spisu vedeném u Obvodního soudu pro Prahu 2 pod sp. zn. 19 C 250/2011. Předmětem dokazování v daňovém řízení totiž nebylo ani „unikátní know-how“, ani existence korporace B.OCEAN Inc., kterých se listiny v soudním spisu obvodního soudu týkaly.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) napadá kasační stížností rozsudek krajského soudu z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“). Napadený rozsudek navrhuje zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[4] Stěžovatelka namítá, že krajský soud pochybil, když nepovažoval postup správce daně za rozporný s § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Měl-li správce daně konkrétní pochybnosti ohledně zprávy společnosti Multi-Design Consulting Corp. předložené stěžovatelkou jako důkazní prostředek v daňovém řízení, měl stěžovatelku vyzvat k odstranění těchto pochybností (podle § 89 odst. 1 daňového řádu).

[5] Stěžovatelka rovněž namítá, že správce daně (potažmo žalovaný) byl povinen vyžádat si tři soudní spisy (viz spisové značky uvedené výše v rekapitulaci napadeného rozsudku – dva spisy v trestním řízení, jeden v civilním soudním řízení), které jako důkazy navrhla v daňovém řízení, jelikož byly naplněny podmínky uvedené v § 114 odst. 3 daňového řádu. Tím, že tak neučinil, se dopustil *vady řízení, která má zásadní dopad na celé řízení, a tedy i na (...) rozsudek krajského soudu*. Stěžovatelčino právo na spravedlivý proces bylo nevyžádáním spisu *zásadně zkráceno* a krajský soud *nesprávně posoudil nezákonný postup správce daně*.

[6] Nakonec stěžovatelka namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Krajský soud v napadeném rozsudku *zpochybňuje relevanci stěžovatelkou předložených důkazů, aniž by jí sdělil svůj závěr o neúplnosti skutkových tvrzení, vyložil jí, v čem tato neúplnost spočívá a umožnil jí její tvrzení případně doplnit*. V této souvislosti stěžovatelka poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2005, sp. zn. III. ÚS 139/05, týkající se tzv. opomenutých důkazů, a také na nález Ústavního soudu ze dne 7. 4. 2011, sp. zn. I. ÚS 2014/10, týkající se poučovací povinnosti soudu podle § 118 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád.

[7] Žalovaný ve svém vyjádření navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl. Zcela souhlasí s právním posouzením věci krajským soudem. Mimo jiné zpochybňuje přípustnost všech bodů kasační stížnosti kromě namítané nepřezkoumatelnosti, jelikož stěžovatelka nepolemizuje s rozhodnutím krajského soudu, nýbrž pouze vyjadřuje v obecné rovině svůj nesouhlas.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti. Shledal, že byla podána včas oprávněnou osobou, proti rozhodnutí, proti němuž je přípustná, a stěžovatelka

pokračování

je zastoupena advokátem ve smyslu § 105 odst. 2 s. ř. s. Napadený rozsudek proto přezkoumal v rozsahu a z důvodů vymezených stěžovatelkou v kasační stížnosti. Přihlížel při tom k případným vadám, které je povinen zkoumat z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost **není** důvodná.

[10] Kasační stížnost je skutečně na hranici projednatelnosti. Kasační námitky polemizují zejména s rozhodnutími správních orgánů, nikoli s rozsudkem krajského soudu. Stěžovatelkou uplatněná kasační stížnost je přitom opravným prostředkem proti rozhodnutí správního soudu, k jehož přezkumu je NSS povolán (§ 102 s. ř. s.). Z toho plyne, že stěžovatelka musí kvalifikovaným způsobem napadat právě rozhodnutí prvostupňového správního soudu. Jak již NSS judikoval dříve: „*[u]vedení konkrétních stížných námitek (...) nelze nabradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem.*“ (viz rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58). V souladu se zákonem tedy v této věci NSS rozhodoval věcně jen o námitkách, které představují konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené v napadeném rozsudku (srov. např. rozsudky NSS ze dne 15. 2. 2017, čj. 1 Azs 249/2016-38, bod 12, nebo ze dne 29. 1. 2015, čj. 8 Afs 25/2012-351, bod 140 a judikaturu tam citovanou).

[11] NSS se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti. Dle stěžovatelky zatížil krajský soud napadený touto vadou, když *zpochybnil relevanci stěžovatelkou předložených důkazů, aniž by jí sdělil svůj závěr o neúplnosti skutkových tvrzení, vyložil jí, v čem tato neúplnost spočívá a umožnil jí její tvrzení případně doplnit.*

[12] Z ustálené judikatury NSS vyplývá, že nepřezkoumatelným pro nesrozumitelnost je zejména takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jak soud ve věci rozhodl (tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl), nebo jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento kasační důvod spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dále založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, č. 3/2004 Sb. NSS).

[13] NSS v nyní přezkoumávaném rozsudku žádnou z těchto vad neshledal.

[14] Stěžovatelkou přednesené nálezy Ústavního soudu nejsou pro projednávanou věc přílehlavé. Těžiště dokazování v otázce stanovení daně leží v daňovém řízení, nikoli v řízení před správními soudy. Citované nálezy odkazující na právní úpravu obsaženou v o. s. ř. se v tomto případě neuplatní právě pro specifickou povahu řízení před správními soudy, kterým předchází svébytné řízení a dokazování před správními orgány (resp. orgány finanční správy).

[15] Další kasační námitky směřují proti rozhodnutí žalované nebo dokonce proti rozhodnutí správce daně. Jedná se konkrétně o údajný rozpor postupu správce daně s § 89 daňového řádu v otázce zprávy od společnosti Multi-Design Consulting Corp. a dále pak nevyžádání si třech soudních spisů v probíhajících trestních a občanském řízení soudním. NSS se jimi věcně nezabýval, jelikož shledal, že nepředstavují důvody podle § 103 odst. 1 s. ř. s., a jsou proto nepřijatelné ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s.

[16] NSS se konečně nezabýval ani stěžovatelkou tvrzeným kasačním důvodem dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., jelikož k tomuto kasačnímu důvodu stěžovatelka nepředložila žádnou právní argumentaci.

IV. Závěr a náklady řízení

[17] Z uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Proto ji podle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[18] O náhradě nákladů řízení NSS rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v řízení úspěch neměla. Nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, žádné náklady v řízení nad rámec běžné úřední činnosti o kasační stížnosti nevznikly. Žádný z účastníků proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 17. června 2024

Mgr. Michal Bobek
předseda senátu