



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce **Ing. P. S.**, práv. zast. JUDr. Tomášem Mikulíkem Hamelem, Ph.D., advokátem, AK se sídlem Ostravská 1555, Frýdek-Místek, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, nám. Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 7. 2005, č. j. 29 Ca 175/2004 – 78,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 28. 7. 2005, č. j. 29 Ca 175/2004 - 78 byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 5. 2004, č. j. FŘ 110/440/04-0107, kterým byl k odvolání žalobce změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Otrokovicích ze dne 5. 9. 2003, č. j. 44341/03/305971/6199, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 tak, že původně doměřená částka 441 060 Kč byla rozhodnutím o odvolání částka změněna na částku 448 540 Kč. Krajský soud v Brně k námitce žalobce o tom, že nebyl akceptován později v průběhu řízení žalobcem předložený peněžní deník konstatoval, že žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí plně dostal svým zákonným povinnostem, bylo řádně uvedeno, který důkazní prostředek nebyl osvědčen a z jakého důvodu. Konstatoval, že z odůvodnění žalobou

napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný neměl v otázce výše příjmů za období od 1. 1. 1999 do 30. 9. 1999 pochybnosti, neboť vycházel z žalobcem předloženého přehledu součtu peněžního deníku, přičemž tam uvedená částka korespondovala s údaji uvedenými v přehledu příjmů a výdajů, který tvoří přílohu ke Smlouvě o vypořádání majetkových vztahů mezi účastníky sdružení ze dne 30. 9. 1999. Žalovaný rovněž odůvodnil, proč nevycházel z jiné žalobcem předložené listiny.

Proti rozsudku Krajského soudu v Brně podal žalobce v zákonné lhůtě kasační stížnost, kterou opřel o důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Konstatoval, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázky související s obsahem sdružení, jehož byl žalobce členem, rovněž právní výklad toho, co má správce daně prokazovat. Namítal, že závěry soudu o uplatnění námitek až po uplynutí lhůty k podání žaloby neobstojí, protože rozpor mezi dvěma peněžními deníky je namítán již v podané žalobě. Namítal, že oba účastníci sdružení vložili do sdružení celý obchodní majetek svých firem. Bylo na vůli účastníků, jaké věci do sdružení vloží. Omezovat nakládání s vlastnictvím lze jen na základě zákona a podle vůle účastníků se všechen tento majetek stal jejich podílovým spoluvlastnictvím. To má podstatný vliv na posouzení, které výdaje a které příjmy bylo možné do sdružení zahrnout a tím i na celkové daňově uznatelné příjmy a výdaje účastníků sdružení. V době, kdy bylo vydáno kasační stížností napadené soudní rozhodnutí, nebyl žalobce seznámen s daňovým přiznáním druhého účastníka sdružení. Jak v době, kdy podával odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, tak v době, kdy podával žalobu, vycházel z předpokladu, že druhý člen sdružení ve svém daňovém přiznání uvedl 50% příjmů i výdajů uskutečněných za dobu trvání sdružení. Protože tomu tak nebylo, byl žalobce oprávněn zahrnout do svého daňového přiznání veškeré daňově uznatelné příjmy a výdaje uskutečněné za dobu trvání sdružení. Namítal, že správce daně při provádění daňové kontroly porušil ustanovení zákona č. 40/1964 Sb. občanského zákoníku, když sám rozhodl o tom, co bylo vlastnictvím jednotlivých členů sdružení a neoprávněně sám rozděloval příjmy a výdaje na jednotlivé účastníky sdružení. Žalovaný toto pochybení neodstranil a rovněž krajský soud tuto vadu odstranit nemohl, protože mu zřejmě nebylo známo daňové přiznání společníka žalobce. Namítal, že oba předložené peněžní deníky mohly být posouzeny pouze jako pomůcky, nikoli jako účetní kniha. Jedinou účetní knihou byl peněžní deník uzavřený ke konci roku 1999. Daňová kontrola se měla zabývat celým účetnictvím obou účastníků sdružení za celý rok 1999 a teprve z těchto knih mohla zjistit skutečný stav věci. Protože bylo vycházeno z pomocného a irelevantního dokladu, bylo porušeno ustanovení § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (daňového řádu).

Žalovaný navrhl zamítnutí podané kasační stížnosti. Zdůraznil, že správce daně neprokazoval existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Upozornil na ustanovení § 12 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů s tím, že ze smlouvy o sdružení ze dne 31. 3. 1998 vyplývá, že rozdíl mezi příjmy a výdaji bude rozdělen mezi účastníky sdružení stejným dílem. Proto se žalovaný neztotožnil s námitkami žalobce ohledně daňového druhého společníka a rovněž s námitkou o tom, že správce daně porušil ustanovení občanského zákoníku o sdružení, potažmo o nakládání s vlastnictvím. V daňovém přiznání stěžovatel uvedl nesprávné údaje proto, že zde stěžovatel neuvedl příjmy a výdaje za období trvání sdružení, které měl v souladu se smlouvou o sdružení vykázat v poloviční výši a příjmy a výdaje ze samostatné výdělečné činnosti, které měl vykázat v plné výši.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek v mezích stěžovatelem uplatněného důvodu a kasační stížnost neshledal důvodnou.

Nejprve je třeba konstatovat, že soudy ve správním soudnictví přezkoumávají žalobou napadená správní rozhodnutí v mezích žalobních bodů (ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s.), tzn. skutkových či právních důvodů, pro které žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné či nicotné /ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s./. Je proto nezbytné, aby žalobce rozhodné skutečnosti, které dle jeho názoru odůvodňují zrušení žalobou napadeného rozhodnutí resp. prohlášení jeho nicotnosti, v podané soudní žalobě uvedl. Podle ustanovení § 109 odst. 3 věta první s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti. To znamená, že rozsudek krajského soudu přezkoumá se zřetelem k důvodům obsaženým v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu (ustanovení § 102 s. ř. s.) a důvody, které lze v kasační stížnosti s úspěchem uplatnit, se vztahují právě k napadenému rozhodnutí krajského soudu. Nejvyšší správní soud již v minulosti konstatoval (rozsudek ze dne 31. 5. 2004, č. j. 3 Azs 43/2003 - 48 publikovaný na www.nssoud.cz, je třeba zmínit, že byť NSS k níže uvedenému závěru dospěl při posouzení důvodnosti kasační stížnosti proti usnesení o zastavení řízení před krajským soudem, není žádného důvodu jeho závěry neaplikovat obecně), že v kasační stížnosti musí stěžovatel uvést, v čem spatřuje nezákonnost rozhodnutí soudu. Omezí-li se pouze na výtky směřující proti rozhodnutí správního orgánu, aniž jakkoli zpochybní rozhodnutí soudu, je jeho kasační stížnost nedůvodná, neboť výtky v ní obsažené jdou mimo rámec rozhodnutí krajského soudu.

Z podané žaloby vyplývá, že konkrétním žalobním bodem, který byl proti rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru v podané žalobě uplatněn, byly okolnosti týkající se peněžního deníku předloženého při ústním jednání dne 3. 9. 2003. Vedle toho žalobce odkázal na ustanovení daňového řádu, která měla být postupem daňových orgánů porušena a provedl výpočet daňové povinnosti za situace, kdy by bylo vycházeno z údajů jím posléze předložených. Kasační stížností napadený rozsudek pak obsahuje k této námitce odůvodnění v prvním odstavci na str. 5. Krajský soud neuzavřel, že námitka vztahující se k žalobcem dne 3. 9. 2003 předloženému peněžnímu deníku byla uplatněna po uplynutí lhůty k podání žaloby (ustanovení § 71 odst. 2 s. ř. s.). Pouze konstatoval, vedle závěru o nedůvodnosti uplatněné námítky, že k jejímu doplnění by nebylo lze přihlídnout v důsledku jejího uplatnění po uplynutí zákonné lhůty a toliko poznamenal, že ani doplněná argumentace by k závěru o důvodnosti námítky nevedla.

Žalobce dále v kasační stížnosti uplatnil námitky vztahující se k povaze sdružení v rámci kterého provozoval žalobce se svým společníkem podnikatelskou činnost, popsal právní úpravu o povaze práv a povinností členů sdružení k věcem a právům do sdružení vložených s tím, že tyto okolnosti mají vliv na posouzení, které příjmy a výdaje by bylo možno do sdružení zahrnout. Namítal, že tato část kasační stížnosti napadá vady správního řízení, ve kterém byla žalobci dodatečně vyměřena daň. Mezi námitky tohoto druhu náleží i námitka vztahující se k tvrzení o tom, že jedinou účetní knihou, ze které byl správce daně oprávněn vycházet, byl peněžní deník uzavřený ke konci roku 1999 a oba při kontrole předložené deníky lze považovat toliko za pomůcky (zde je vhodné poznamenat, že není zřejmé, zda žalobce míní pomůcky ve smyslu ustanovení § 31 odst. 5 či nikoli). Společné těmto námitkám je to, že nesměřují proti rozsudku Krajského soudu v Brně, ale vztahují se k proběhнувšímu daňovému řízení. Tyto námitky žalobce neuplatnil v podané žalobě a poprvé se objevují až v řízení o kasační stížnosti. S poukazem na shora citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jim proto již z tohoto důvodu nelze přiznat důvodnost a nelze jimi dosáhnout zrušení rozsudku krajského soudu pro některý z důvodů, pro které lze kasační stížnost podat.

S poukazem na shora uvedené důvody proto Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že přezkoumávané rozhodnutí Krajského soudu v Brně je správné, a proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Žalobce, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 25. dubna 2007

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu