



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **A., spol. s r. o.** zastoupeného JUDr. Ivanem Hejdkem, advokátem se sídlem O. Peška 343, Kladno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká hradební 61, Ústí nad Labem, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 28. 7. 2006, sp. zn. 59 Ca 29/2005,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce JUDr. Ivana Hejdka do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení částku 2856 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, kterým krajský soud pro nezákonnost zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2005, č. j. 17125/110/2004, a rovněž platební výměry Finančního úřadu v Turnově ze dne 21. 10. 2004, č. j. 35208/04/260970/3222, a č. j. 35209/04/260970/3222.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“), a tvrdí, že napadený rozsudek spočívá na nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem, a je proto nezákonný, a také, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů rozhodnutí. Stěžejní námitkou je nesouhlas se závěrem krajského soudu ohledně posouzení příjmu v jiné formě plnění ve smyslu ustanovení § 6 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a to v případě poskytnutí služebních motorových vozidel

zaměstnancům žalobce ing. M. F. a ing. J. F. k bezplatnému používání pro soukromé účely, a to k jízdám z místa bydliště do místa výkonu práce. Stěžovatel nesouhlasí s tím, že tyto jízdy lze považovat za služební, a argumentuje ustanovením § 2 odst. 1 zákona č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, podle něhož jízda z místa bydliště do místa pravidelného pracoviště není pracovní cestou. V knihách jízd nejsou tyto cesty zaznamenány a v pracovních smlouvách mají oba jmenovaní zaměstnanci jako druh práce uvedeno, že pracují jako ekonomický manažer a odborný pracovník, nikoliv jako řidič. Nemohli být proto ani vysíláni k výkonu práce do svého bydliště.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje stěžovatel v tom, že se krajský soud zjevně vůbec nezabýval daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, nýbrž daňovou uznatelností předmětných cest z hlediska daně z příjmů právnických osob. Z rozsudku tak nevyplývá, proč byl nezákonným platební výměr, kterým byla předepsána k přímému placení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků. Navíc, stěžovatel netvrdil, že žádné jiné služební cesty nebyly konány, neboť touto otázkou se nezabýval a zaměřil se pouze na otázku cest z místa bydliště do sídla žalobce.

Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatel navrhuje kasační stížnosti vyhovět a napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci zrušit.

Žalobce ve svém vyjádření uvádí, že krajský soud rozhodl v souladu se zákonem, když se vypořádal s pronájmem garáže, nacházející se v rodinném domku zaměstnanců ve stejné obci jako sídlo firmy. Argumentaci stěžovatele, že ing. F. a ing. F. nejsou ve firmě zaměstnání jako řidiči, označil žalobce za absurdní, neboť na pracovní cesty nejsou vysíláni pouze řidiči, nýbrž také pracovníci, jejichž pracovní cesta je pro zaměstnavatele přínosem. Stěžovatel není schopen odlišit pojmy stanoviště vozidel a bydliště zaměstnanců firmy. Žalobce nesouhlasí ani s tvrzenou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku, jelikož posouzení oprávněnosti uplatnění předmětných pracovních cest přímo souvisí s oprávněním žalobce uplatnit daňový odpočet.

Žalobce navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Z obsahu předmětného správního spisu především plyne, že na základě kontroly daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků bylo zjištěno, že žalobce uzavřel dne 1. 12. 2000 nájemní smlouvy s ing. M. F. a s ing. J. F., kteří jsou zároveň jedinými společníky a jednateli této společnosti. Předmětem nájemních smluv je pronájem prostor na parkování služebních vozidel žalobce v garáži rodinného domu, jehož jsou jmenovaní vlastníky. Výše nájmu byla sjednána na 200 Kč měsíčně. Tato vozidla byla využívána k cestám z místa bydliště do sídla žalobce. V místě bydliště společníků a jednatelů nemá žalobce provozovnu, v knihách jízd tyto cesty z garáže do sídla žalobce nejsou zaznamenány. Proto správce daně dospěl k závěru, že se nejedná o pracovní cesty ve smyslu zákona o cestovních náhradách.

Shora označenými platebními výměry na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků byla žalobci za zdaňovací období roku 2002 předepsána daň ve výši 67 040 Kč a za rok 2003 ve výši 94 860 Kč.

Citovaným rozhodnutím ze dne 17. 1. 2005 stěžovatel zamítl odvolání žalobce proti těmto platebním výměrům, když především uvedl, že v rozporu s ustanovením § 6 odst. 6

zákona č. 586/1992 Sb. nebylo za příjem společníků a jednatelů zahrnuto 1% vstupní ceny vozidel za každý kalendářní měsíc poskytnutí vozidel do jejich příjmů ze závislé činnosti.

Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci v odůvodnění napadeného rozsudku, kterým zrušil předchozí rozhodnutí stěžovatele i správce daně, konstatoval, že z žádného zákonného ustanovení neplyne omezení takového případu, kdy daňový subjekt z nedostatku jiných reálných možností a veden snahou zajistit ochranu svého majetku pronajme garáž, která je v majetku jeho zaměstnance a jejíž umístění se liší od sídla firmy. Aby žalobce mohl předmětná vozidla užívat, musely být samozřejmě dopraveny do jeho sídla, a teprve poté tedy může započít služební cesta. Takto viděno je lhostejné, že se tím současně dopraví do práce i jednatelé (zaměstnanci) žalobce. I takovou cestu je proto nutno hodnotit jako služební a pokud s tím zákon nepočítá, nelze to přičítat k tíži daňového subjektu. Sám stěžovatel navíc nezpochybnil údaje z knihy jízd.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel podává kasační stížnost z důvodů zakotvených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s. Podle písm. a) lze podat kasační stížnost z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení; podle písm. d) pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

V první řadě se Nejvyšší správní soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku. Pokud by se totiž jednalo o rozhodnutí nepřezkoumatelné, nebylo by z povahy věci možno hodnotit naplnění důvodů ostatních.

Důvodem nepřezkoumatelnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) může být buď nesrozumitelnost nebo nedostatek důvodů.

Nesrozumitelným lze rozumět zejména rozhodnutí postrádající základní zákonné náležitosti, vylučující seznat, v jaké věci a jak bylo rozhodnuto, zkoumající správní rozhodnutí z jiných než žalobních bodů nad rámec zákonného oprávnění, obsahující výrok rozporný s odůvodněním, neobsahující vůbec právní závěry, nebo rozhodnutí nejednoznačné (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Azs 47/2003 - 13, zveřejněný pod č. 244/2004 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným pro nedostatek odůvodnění lze rozumět zejména rozhodnutí založené na nedostatku důvodů skutkových, přičemž se musí jednat o důvody, o něž soud opírá své rozhodovací úvahy (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Ads 58/2003 - 13, zveřejněný pod č. 244/2004 Sb. NSS).

V projednávané věci stěžovatel namítá nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů napadeného rozhodnutí. Tuto nepřezkoumatelnost spatřuje v tom, že se krajský soud vůbec nezabýval daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, nýbrž toliko daňovou uznatelností předmětných cest z hlediska daně z příjmů právnických osob.

K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že v daném případě se samozřejmě jednalo o daň z příjmů fyzických osob, nicméně protože ing. M. F. a ing. J. F. byli zaměstnanci žalobce, byl ve smyslu ustanovení § 6 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků plátcem

daně žalobce, protože právě on byl tou osobou, „která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům.“

Dále je třeba uvést, že spornými v rozhodované věci nebyly její skutkové okolnosti, nýbrž výhradně právní posouzení. Rovněž zdejší soud měl proto za postavené najisto, že předmětná vozidla byla garážována v soukromém domě jmenovaných zaměstnanců na základě uzavřených nájemních smluv a že tito zaměstnanci jimi jezdili do práce. Rozhodnou bylo proto posouzení toho, zda tato dispozice vozidly je podřaditelná pod ustanovení § 6 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., tzn. zda žalobce skutečně poskytl svým zaměstnancům bezplatně motorová vozidla k používání pro služební i soukromé účely. Touto otázkou se krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku přezkoumatelným způsobem zabýval a v tomto směru zdejší soud nemá sebemenších pochyb o tom, že toto rozhodnutí z hlediska požadavků obsažených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ob stojí.

Lze tak uzavřít, že výtky stěžovatele v tomto směru uplatněné nejsou důvodné a zřejmě pramení zejména z toho, že se v daném případě jednalo o natolik komplexní otázku, že při odpovědi na ni nebylo možno rozumně vyčlenit pouze některou její část. Jinak řečeno, při posouzení vztahu mezi zaměstnavatelem a zaměstnanci z hlediska povahy využívání vozidel nebylo možno zabývat se pouze tím, v jakém pracovním zařazení tito zaměstnanci vystupovali, příp. zda v jejich domě byla umístěna provozovna žalobce, nýbrž zcela správně se krajský soud zabýval rovněž otázkou pronájmu garáže a ochranou majetku firmy. V tom pravděpodobně spočívá neporozumění stěžovatele, projevující se tvrzenou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu.

Tím Nejvyšší správní soud zároveň přechází k hodnocení druhého uplatněného stížnostního důvodu [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Tento důvod předpokládá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Tvrzenou nezákonnost spatřuje stěžovatel v tom, že krajský soud chybně nepovažoval poskytnutí služebních vozidel svým zaměstnancům za používání pro soukromé účely ve smyslu ustanovení § 6 odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb.

V této právní otázce se nicméně zdejší soud zcela shoduje s argumentací obsaženou v odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu v tom smyslu, že je v zájmu žalobce jako podnikajícího subjektu zajišťovat svůj majetek, tedy i vozidla. Z výpisu z obchodního rejstříku, který je součástí správního spisu, je přitom patrné, že předmět činnosti žalobce je takový, že k němu je nutné vozidla využívat (např. realitní činnost, oceňování majetku, nakladatelství, vydavatelství a distribuce apod.). Ze skutečnosti, že tato vozidla jsou garážována v prostorách pronajatých od zaměstnanců žalobce a že tito jimi jezdí do práce, přitom ještě nelze nikterak dovozovat, že se jedná o případ upravený v ustanovení § 6 odst. 6 cit. zákona, tzn. že jde o bezplatné poskytnutí motorového vozidla zaměstnanci k používání pro služební i soukromé účely. Jak totiž zcela správně uvedl krajský soud, je zcela přirozené, že vozidla musela být žalobci k dispozici, což lze docílit pouze tak, že budou každodenně převážena z místa jejich garážování do sídla firmy. Fakt, že tak činili přímo zaměstnanci firmy, je zcela nerozhodný, protože kdyby tak nečinili oni, musel by si stejnou službu žalobce zajistit jiným způsobem a nepochybně i způsobem výrazně nákladnějším.

Lze tak uzavřít, že pouze z okolností, že vozidla byla na základě nájemní smlouvy garážována v rodinném domu zaměstnanců žalobce a že jimi byla převážena do sídla firmy, ještě bez dalšího není možno dospět k závěru, že jim byla tato vozidla poskytnuta pro soukromé účely. K takovému závěru by mohly vést teprve další indicie, plynoucí zejména

z knihy jízd a z dalších technických dokumentů, týkajících se těchto vozidel. Takovéto zjišťování však správce daně neprováděl a krajský soud proto postupoval zcela správně, když za dané skutkové situace dospěl k závěru, že poskytnutí vozidel zaměstnancům pro soukromé účely prokázáno nebylo.

Další související skutečnosti, a to např. posouzení nutnosti garážování vozidel v domě zaměstnanců žalobce (s ohledem na případné srovnatelné možnosti garážování přímo v sídle firmy), výše nájemného za toto parkování či přiměřenost počtu a ceny jednotlivých vozidel s ohledem na zaměření činnosti žalobce apod., již nejsou relevantní pro toto řízení, týkající se daně z příjmů fyzických osob, a mohou mít význam při posuzování daňových povinností samotného žalobce.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal naplnění důvodů zakotvených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s., a proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Žalobce naopak měl v řízení před Nejvyšším správním soudem plný úspěch, a proto má právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobci takové náklady vznikly v podobě nákladů na právní zastoupení advokátem a činily celkem 2856 Kč. Byly tvořeny odměnou za jeden úkon právní služby ve výši 2100 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb. o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), v relevantním znění] a paušálem 300 Kč (§ 13 odst. 3 tarifu). Protože advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se tento nárok o částku odpovídající dani, kterou je tato osoba povinna z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 35 odst. 7 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud proto rozhodl, že žalobce má právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 2 856 Kč vůči neúspěšnému stěžovateli.

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

V Brně dne 31. května 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu