

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Bohuslava Hnízdila a soudkyň JUDr. Brigity Chrastilové a JUDr. Milady Tomkové v právní věci **žalobce: V. H.,** zastoupen JUDr. Janem Gallivodou, advokátem, se sídlem Nerudova 5, Plzeň, proti **žalovanému: Finanční ředitelství Plzeň,** se sídlem Hálkova 14, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 9. 2003, č. j. 30 Ca 308/2000 - 39,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce podal dne 4. 12. 2000 u Krajského soudu v Plzni žalobu proti rozhodnutím žalovaného ze dne 3. 10. 2000, č. j. 8694/110/2000 a č. j. 3072/110/2000, jimiž byly na základě odvolání žalobce změněny dodatečné platební výměry Finančního úřadu Plzeň – sever č. 990000746 a č. 990000747 a vyměřeny mu daně ve výši 33 812 Kč a 22 400 Kč. K vydání uvedených rozhodnutí došlo na základě daňové kontroly provedené v roce 1999 na úseku daně z příjmu fyzických osob za období roku 1996 a 1997. V jejím průběhu bylo zjištěno, že žalobce obdržel jak od HC K., se sídlem v P., tak i od Č. s. h., se sídlem v P., nepeněžitá plnění, jež byla vyjádřena v konkrétní výši, které ale nezahrnul do svých zdanitelných příjmů. Kromě peněžitých plnění bylo žalobci za uvedené zdaňovací období od jeho obchodních partnerů na jednotlivých sportovních akcí hrazeno ubytování, doprava a strava, přičemž žalobce příjem těchto „materiálních požitků“ ve správním řízení nenamítal.

Krajský soud v Plzni rozhodl o žalobě rozsudkem č. j. 30 Ca 308/2000 - 39 ze dne 30. 9. 2003 tak, že žalobu zamítl a vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. V odůvodnění svého rozhodnutí se krajský soud vyčerpávajícím způsobem vypořádal s jednotlivými námitkami žalobce. K námitce žalobce, že příjem tzv. „materiálních požitků“ přijatých od obchodních partnerů na jednotlivých sportovních akcí (hrazení ubytování, dopravy a stravy) nepředstavuje nepeněžní příjem podle § 3 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, krajský soud nejprve poukázal na to, že jádrem celé této daňové věci bylo zjištění, zda popsané „materiální požitky“ žalobce byly vůbec jeho příjmem ve smyslu daňového zákona, neboť předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou právě příjmy poplatníka z jednotlivých zdrojů činností, např. příjmy z jeho podnikání. Vzhledem k tomu, že zákon č. 586/1992 Sb. pojem „příjmů“ vůbec nevymezuje, krajský soud se proto pokusil uvedený pojem vymezit. Poukázal přitom na to, že jestliže daňový zákon definuje jako příjem, který je předmětem daně z příjmů fyzických osob, příjem „z něčeho“ (např. ze živnosti), tak je toho názoru, že příjmem fyzické osoby, která právě „něco“ poskytuje (např. v rámci živnosti a prostřednictvím obchodního vztahu), je úhrada za „něco“, resp. na „něco“. Vyšel pak z toho, že právě o takovou právní situaci se v dané věci jednalo, když v průběhu správního řízení bylo prokázáno, že obchodní partneři žalobce uhradili za žalobce na jednotlivých sportovních akcích – utkáních, na nichž působil jako trenér jejich družstev, ubytování a stravu, popř. i dopravu. Uvedené materiální požitky shrnuli do celkových peněžních částek, jež sdělili správci daně. Popsané materiální požitky žalobce při uskutečňování povinností trenéra sportovních družstev přijal, protože se na jednotlivých sportovních akcích ubytoval, přijal stravu apod. Příjem žalobce tedy spočíval v tom, že si na sportovních akcích sám ze svých prostředků neplatil ubytování, stravu a případně ani dopravu, neboť tyto materiální požitky za něho hradili jeho obchodní partneři, a proto podle názoru krajského soudu nejsou žádné pochybnosti o tom, že se jednalo o příjmy ve smyslu daňového zákona, neboť žalobce naznačené materiální požitky získal při výkonu svého soukromého podnikání – živnosti trenéra, a proto byly předmětem daně z příjmů fyzických osob (§ 3 odst. 1 písm. b/, odst. 4, § 7 odst. 1 písm. b/ zákona č. 586/1992 Sb.), jak také správně uvedl v odůvodněných rozhodnutí žalovaný. Tyto žalobcovy příjmy (oproti přijaté odměně za výkon funkce sportovního trenéra při soukromém podnikání) neměly peněžní formu, a tak se jednalo o nepeněžní příjmy, což však nebylo rozhodující pro závěr, zda jsou a nebo nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, neboť zdanitelným příjmem této daně byly jak příjmy peněžní tak i nepeněžní (§ 3 odst. 1 písm. b/, odst. 2 uvedeného zákona). Závěrem krajský soud uvedl, že žalobce nepopírá, že uvedené nepeněžní příjmy nezahrnul do svých přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Takový postup žalobce byl však podle názoru krajského soudu v rozporu s daňovým zákonem, protože jeho povinností poplatníka uvedené daně bylo v daňovém přiznání uvést veškeré příjmy, které byly předmětem daně, a tak správce daně nepochybil, když uvedené příjmy zdanil, neboť nebylo prokázáno, že jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny.

Proti rozsudku Krajského soudu v Plzni podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas kasační stížnost, v níž především uvedl, že odpovídajícím způsobem prezentoval v průběhu celého soudního a předcházejícího správního řízení své stanovisko k problematice, takže je možné na obsah podání, učiněných stěžovatelem v rámci citovaných řízení odkázat. Ve vztahu k napadenému rozsudku pak zdůraznil, že podstatou problematiky je otázka, zda činnost stěžovatele jako reprezentačního trenéra v mezinárodní házené České republiky, resp. její dotčená a specifická část, je příjmem v rámci možného výkladu tohoto pojmu. Podstatou sporu naopak není skutečnost, zda se jedná o příjem zdanitelný či nezdanitelný, zcela jistě by se jednalo o příjem zdanitelný, pokud by ale bylo možné dojít k závěru, že se vůbec jedná o příjem; to podle stěžovatele v žádném případě není tento případ. V další

části své kasační stížnosti stěžovatel vyslovil souhlas s tím, jak se krajský soud pokusil vyložit pojem „příjem“ v zákoně č. 586/1992 Sb. Po ztotožnění se s provedenou definicí, si pak stěžovatel položil otázku, která problém zjednodušuje, zda bylo skutečně smyslem smlouvy mezi S. h. ČR a stěžovatelem jako reprezentačním trenérem, že stěžovatel jako trenér bude vyvíjet činnost, tedy trénovat reprezentační mužstvo proto, aby mohl být ubytován ve sportovním zařízení Č. s. v N. či aby se dostal do zahraničí apod. Uzavírá, že zcela jistě tomu tak nebylo, nebylo smyslem a podstatou činnosti stěžovatele, aby mohl letět letadlem na nějaký mezistátní zápas. Úplně jiná by byla situace, kdyby od svého smluvního partnera stěžovatel obdržel např. volnou letenku apod. Dále poukázal na některé obdobné případy, které uváděl v přecházejících podáních, které logickým výkladem nelze podřadit pod pojem příjem (např. jde o situaci, kdy daňový poradce využije toho, že ho jeho klient sveze na místo schůzky, aby se ušetřily finanční prostředky, aby nemusel jet vlastním autem, přitom podle výkladu krajského soudu muselo by se i v tomto případě jednat o příjem). Závěrem stěžovatel uvedl, že se snaží podchytit podstatu věci, a proto své podání nijak dále nerozvádí. Uzavírá, že pokud lze v hrubých rysech souhlasit s tím, jak krajský soud definoval pojem „příjem“, pak rozhodně nelze souhlasit s jeho zásadním závěrem, který je obsažen v posledním odstavci na str. 7 napadeného rozsudku, jakož i v prvém odstavci následující strany. Z uvedených důvodů navrhl stěžovatel, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k novému projednání a rozhodnutí s vysloveným závazného právního názoru.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatel obdržel v souvislosti s výkonem trenérské činnosti nepeněžní plnění, poskytnuté např. ve formě ubytování, stravování a dopravy na akcích, kterých se zúčastnil, tj. příjem stěžovatele spočívá v tom, že si na sportovních akcích sám ze svých prostředků neplatil ubytování, stravu a případně ani dopravu, neboť tyto materiální požitky za něho hradili jeho obchodní partneři. Podstata problému tedy nespočívá v tom, že stěžovatel jako trenér vyvíjí činnost – trénuje mužstvo, aby mohl být ubytován ve sportovním zařízení apod., nýbrž v tom, že plnění poskytnutá např. ve formě ubytování stěžovatel získal právě v souvislosti s výkonem svého soukromého podnikání – živnosti trenéra. Vzhledem k tomu, že si stěžovatel sám ze svých prostředků neplatil např. ubytování (hradila ho jiná osoba), jedná se v tomto případě o příjem stěžovatele, který je předmětem daně z příjmů fyzických osob podle § 3 odst. 1 písm. b) a § 7 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb. Vzhledem k tomu žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uvedl, že ji podává pro důvody obsažené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s“).

Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné posouzení právní otázky spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní předpis, popř. je sice aplikován správný právní předpis, ale tento je nesprávně vyložen. Podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního

orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost. Skutková podstata je se spisy v rozporu, pokud skutkový materiál, jinak dostačující k učinění správného skutkového závěru, ve spise obsažený, vede k jiným skutkovým závěrům, než jaký učinil rozhodující orgán. Skutková podstata nemá oporu ve spisech, chybí-li ve spisech skutkový materiál pro skutkový závěr učiněný rozhodujícím orgánem, přičemž tento materiál je nedostačující k učinění správného skutkového závěru. Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popř. v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Ve své kasační stížnosti stěžovatel blíže nespecifikuje, v čem spatřuje důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s. a ani z obsahu kasační stížnosti nelze tyto stěžovatelem uplatněné důvody ani vzdáleně dovodit. Z obsahu kasační stížnosti vyplývá pouze to, že stěžovatel nesouhlasí se zásadním závěrem krajského soudu, který je obsažen v posledním odstavci na straně sedmé napadeného rozsudku, jakož i v prvém odstavci následující strany, tedy s tím, že si na sportovních akcích sám ze svých prostředků neplatil ubytování, stravu a případně ani dopravu, takže nejsou žádné pochybnosti o tom, že se jednalo o příjmy ve smyslu zákona č. 586/1992 Sb. Z toho pak lze dovodit, že stěžovatel podal kasační stížnost z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení (§ 103 odst. 1 písm. a/ s. ř. s.). Nejvyšší správní soud se přitom ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že uvedené příjmy stěžovatele představují nepeněžní příjem ve smyslu § 3 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb. V posuzované věci podstata problému nespočívá v tom, že stěžovatel jako sportovní trenér vyvíjí činnost, aby mohl být ubytován ve sportovním zařízení apod., jak stěžovatel uvádí, nýbrž v tom, že plnění poskytnutá např. ve formě ubytování stěžovatel získal právě v souvislosti s výkonem svého soukromého podnikání – živnosti trenéra. Vzhledem k tomu, že si stěžovatel sám ze svých prostředků neplatil ubytování, stravování případně dopravu, jde v tomto případě o příjem stěžovatele, který je předmětem daně z příjmů fyzických osob ve smyslu § 3 odst. 1 písm. b) a § 7 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb. Pokud stěžovatel v kasační stížnosti uvádí případ, kdy obdobný případ nelze podřadit pod pojem „příjem“, např. situaci, kdy daňový poradce využije toho, že ho jeho klient sveze na místo schůzky, aby se ušetřily finanční prostředky, a aby nemusel jet vlastním autem, lze k tomu uvést, že v projednávané věci stěžovatel netvrdí, že by obdobně v jeho případě bylo postupováno při zajištění dopravy na některou ze sportovních akcí.

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, by měl ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. proti stěžovateli právo na náhradu nákladů řízení, protože však z obsahu spisu nevyplývá, že by nějaké náklady uplatnil, bylo rozhodnuto, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 31. srpna 2005

JUDr. Bohuslav Hnízdil
předseda senátu