



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a JUDr. Terezy Kučerové ve věci

žalobce: **M. M.**
bytem K. J. 24114, 390 03 T.
zastoupeného Ing. Františkem Mejtou, daňovým poradcem
sídlem tř. Národní svobody 33, 397 01 Písek,

proti
žalovanému: **Odvolací Finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2018 č. j. 25402/18/5200-10422-705050

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích dne 2. 8. 2018 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu fyzických osob č. j. 21350/14/2212-50522-305489, kterým byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 158.547 Kč, daňový bonus ve výši -5.688 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále, a to tak, že napadené rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 19. 11. 2014 bylo změněno tak, že žalobci podle zákona o daních z příjmů a v souladu s § 147 a § 143 daňového řádu byla za zdaňovací období roku 2010 doměřena daň ve výši 131.172 Kč, daňový bonus ve výši -5.688 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 27.372 Kč.
2. Žalobce má za to, že žalovaný nesprávně posoudil vypracované cestovní náhrady jako nájemné, jestliže tento závěr odporuje vůli smluvních stran. Mezi společnostmi MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. a žalobcem nebyla uzavřena žádná nájemní smlouva, na základě které by došlo k realizovanému plnění. Naopak po uskutečnění pracovní cesty realizované soukromým vozidlem žalobce (též zaměstnance MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o.) byla vyčíslena cestovní náhrada, jejíž peněžní ekvivalent byl vyplacen přímo žalobci. Žalobce podotýká, že posoudil-li žalovaný vyplacenou částku jako nájemné, měl uznat prokázaný náklad na dosažení tohoto nájemného. Žalobce si je vědom, že tuto žalobní námitku již uplatnil, ovšem správní soudy se s ní vypořádaly jen prostým „je to jinak, byl to nájem“. Žalobce má za to, že posoudil-li žalovaný vyplacenou částku jako nájemné, měl k žádosti žalobce uznat i prokazatelný náklad na její dosažení. Tvrzení, že stanovenou paušální náhradu je možno aplikovat pouze na dopravu vlastním silničním motorovým vozidlem při pracovní cestě poplatníka, je nepřesné.
3. Žalobce rovněž označuje za nesmyslnou zmínku žalovaného o nemožnosti aplikace § 24 odst. 2 písm. z) zákona o daních z příjmů na případ žalobce. Dále se ohrazuje i proti skutečnosti, že žalovaný opakovaně uvádí, že výši paušálních výdajů si žalobce navrhl sám, aniž by však žalovaný uvedl, jak je tato skutečnost relevantní.
4. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Námitka právní kvalifikace poskytnutých úplat za užívání motorových vozidel obchodní společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. byla řešena nejen v odvolacím řízení, ale také v rámci řízení soudního. Jak Krajský soud v Českých Budějovicích v rozsudku č. j. 10 Af 16/2016-27, tak i Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 7 Afs 4/2017-31 přisvědčil závěru žalovaného, že na dané úplaty je nutno nazírat jako na příjmy z pronájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, jež podléhají zdanění. Nelze proto vyplacené částky vnímat jako nezdanitelné cestovní náhrady. V daném případě nedocházelo pouze k příležitostnému a sporadickému pronájmu motorových vozidel, neboť motorová vozidla byla společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. využívána v roce 2010 soustavně, což žalobce ani nezpochybňuje. Žalovaný rovněž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 22/2003-55, kde je judikováno, že rozhodný pro zdanění je obsah úkonu z hlediska práva veřejného, nerozhodná je pak forma úkonu z pohledu práva soukromého. Neexistence písemné nájemní smlouvy je tedy zcela irrelevantní. Podřaditelnost příjmu pod příjem dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů není podmíněn a skutečností, zda byla předmětná pronajímaná movitá věc vložena do obchodního majetku. Bylo jednoznačně prokázano, že žalobce dobrovolně umožnil opakované a soustavné užívání čtyř motorových vozidel obchodní společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., a to za nájemné. Proto nelze na získaný příjem nahlížet jako na vyplacené cestovní

náhrady, ale jako na příjem z pronájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

5. K námitce žalobce, že posoudil-li žalovaný částku jako nájemné, měl uznat výdaje v prokázané výši, žalovaný podotkl, že žalobce požadoval změnu ve vyčíslení výdajů až svým podáním ze dne 8. 2. 2018. Žalobce tuto námitku uplatnil až po vydání rozsudku č. j. 7 Afs 4/2017-31 ze dne 18. 1. 2018. Do tohoto okamžiku požadoval žalobce paušální výdaje ve výši 30 %, kdy výdaje v této výši byly správcem daně a žalovaným zohledněny.
6. Žalobce byl proto vyzván k prokázání a doložení výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, na kterou žalobce reagoval podáním ze dne 4. 4. 2018, ve kterém pouze konstatoval, že podklady pro výpočet celkové částky vynaložených nákladů byly již předloženy při kontrole u obchodní společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o.
7. V rámci ústního jednání dne 18. 4. 2018 byl žalobce vyrozuměn, že dosud nedoložil žádné doklady prokazující výdaje s realizovanými příjmy za pronájem předmětných motorových vozidel. Po doplnění odvolacího řízení uzavřel žalovaný, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, neprokázal výdaje, které dle jeho tvrzení vynaložil na dosažení, zajištění a udržení předmětných příjmů. Přesto žalovaný uznal žalobci paušální výdaje ve výši 30 %. Žalovaný má za to, že v takto přiznaných výdajích je objektivně zohledněna relevantní část výdajů minimálně nutných k dosažení příjmů z pronájmu předmětných vozidel. Proto námitka neuznání výdajů, tak jak je žalobce navrhl ve svém podání ze dne 8. 2. 2018, je zcela nedůvodná.
8. Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:
9. U žalobce byla zahájena dne 15. 6. 2012 kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, a to za účasti daňového poradce Ing. J. H. Správce daně zjistil, že žalobce je dle registru vozidel vlastníkem motorových vozidel, které byly správcem daně v protokolu ze dne 15. 6. 2012 o zahájení daňové kontroly konkrétně uvedeny. Žalobce, respektive jeho daňový poradce, byl dotázán, k jakým účelům tato vozidla jsou využívána. Na tuto otázku nebyl schopen daňový poradce daňového subjektu reagovat, odpověděl „nevím“. V písemnosti ze dne 13. 8. 2012 žalobce sdělil, že mimo vozidla Škoda Octavia a Land Rover, byla ostatní vozidla v jeho osobním vlastnictví a využíval je pro pracovní cesty a půjčoval je dalším osobám.
10. V souvislosti s kontrolou žalobce rovněž byla provedena správcem daně daňová kontrola na dani z příjmů právnických osob za rok 2010 u společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., kde byl jediným jednatelem a společníkem žalobce. V rámci této daňové kontroly správce daně zjistil, že uvedená společnost v roce 2010 využívala motorová vozidla žalobce ke své podnikatelské činnosti, což bylo zjištěno z účetnictví uvedené společnosti. Jednalo se o motorová vozidla státní poznávací značky TOYOTA HIACE x, státní poznávací značky x, státní poznávací značky TAL50-21 a státní poznávací značky x, která byla v osobním vlastnictví žalobce. Shora uvedená společnost účtovala poskytnutí vozidel žalobcem cestovní náhrady, které následně vyplácela v hotovosti žalobci. Celková částka takto vyplacených finančních prostředků činila v roce 2010 částku 1.564.195 Kč.

11. Z obsahu protokolu o jednání ze dne 14. 9. 2012 vyplývá, že žalobce byl seznámen se zjištěním správce daně, který částku 1.564.195 Kč posoudil jako příjmy dle § 9 zákona o daních z příjmů. Žalobce navrhoval k těmto příjmům uplatnit výdaje ve výši 30 %. Se žalobcem byl projednán výsledek daňové kontroly dne 7. 8. 2014 a dne 3. 11. 2014 byla zpráva o daňové kontrole podepsána. Na základě provedené kontroly za zdaňovací období roku 2010 správce daně platebním výměrem ze dne 19. 11. 2014 zvýšil příjmy dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů o částku 1.564.195 Kč a zároveň zohlednil výdaje 30 % k těmto příjmům dle § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Výsledkem daňové kontroly bylo tak zvýšení dílčího základu u příjmu z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů o částku 1.094.936 Kč. Žalobce se proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob ze dne 19. 11. 2014 odvolal, přičemž v odvolání zejména namítal, že řádné stanovení základu daně není věcí souhlasu mezi daňovým subjektem a správcem daně, proto nemůže obstát jako odůvodnění zákonnosti závěru správce daně o vyplacení cestovních náhrad, jako o nájemném s tím, že daňový subjekt souhlasil.
12. Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce jako nedůvodné zamítnuto a napadené rozhodnutí bylo potvrzeno s odůvodněním, že částka 1.564.195 Kč byla žalobcem přijata jako nájemné v souvislosti s půjčením motorových vozidel, a proto je nutno tuto částku považovat za příjem z pronájmu dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Žalobcem nebylo prokázáno, že uvedené finanční prostředky, které v roce 2010 obdržel od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., nepředstavují příjmy z pronájmu předmětných motorových vozidel.
13. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 12. 2015 č. j. 42843/15/5200-10422-705050 podal žalobce žalobu, kterou Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem č. j. 10 Af 16/2016-27 ze dne 7. 12. 2016 zamítl. Krajský soud vyšel z toho, že žalobce přijal v rozhodném období částku 1.564.195 Kč od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., jejímž byl jediným jednatelem a společníkem, a to za zapůjčení motorových vozidel formou cestovních náhrad, které tato společnost zaúčtovala jako náklady za cestovné. Krajský soud se proto ztotožnil se žalovaným, že uvedená částka spadá pod příjmy z nájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Příjmy inkasované jako protihodnota za úplatné užívání cizí věci lze pro daňové účely považovat za příjmy z pronájmu. Žalobce byl v postavení pronajímatele a inkasoval za užívání motorových vozidel nájemné, a to i bez písemné nájemní smlouvy. I na základě absolutně neplatné nájemní smlouvy může docházet k faktickému výkonu práva nájmu.
14. Proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích žalobce podal kasační stížnost, přičemž Nejvyšší správní soud rozsudkem č. j. 7 Afs 4/2017-31 zrušil jak rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích, tak i rozhodnutí žalovaného, přičemž Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že příjem za poskytování vozidel společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. je nutno kvalifikovat jako příjem z pronájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Nejvyšší správní soud rozsudek a rozhodnutí žalovaného zrušil z důvodu, že postup správce daně při daňové kontrole na dani z přidané hodnoty a při kontrole daně z příjmu fyzických osob nebyl konzistentní. V rámci daňové kontroly na dani z přidané hodnoty totiž správce daně vycházel ze skutečnosti, že úplata za zapůjčení 1.564.195 Kč byla sjednána jako cena konečná, to je cena zahrnující daň z přidané hodnoty. Dle výsledku daňové kontroly na dani z příjmů fyzických osob naopak správce daně vycházel ze skutečnosti, že úplata za zapůjčení vozidel v částce 1.564.195 Kč neobsahovala daň z přidané hodnoty.

15. Dne 1. 6. 2018 vydal žalovaný nové rozhodnutí o odvolání, kterým změnil dodatečný platební výměr, a to tak, že částka doměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 byla snížena na částku 131.172 Kč, neboť žalovaný dospěl k závěru, že částku 1.564.195 Kč je nutno považovat za úplatu související s pronájmem čtyř vozidel včetně daně z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu tedy zdanitelný příjem z pronájmu čtyř vozidel ve smyslu § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů u žalobce činí 1.303.445 Kč.
16. Toto rozhodnutí rovněž napadl žalobce předmětnou žalobou.
17. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 2 s. ř. s. a dospěl k závěru, že žaloba důvodná není.
18. Žalobce byl jediným jednatelem a společníkem společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. V daném případě žalobce přijal v roce 2010 částku 1.564.195 Kč od společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. za zapůjčení svých motorových vozidel, neboť za úplatu poskytl uvedené společnosti vozidla v osobním vlastnictví. Žalobce přijímal finanční prostředky za zapůjčení motorových vozidel, a to formou cestovních náhrad, které tato společnost zaúčtovala jako náklady na cestovné, které byly následně vypláceny v hotovosti žalobci. Motorová vozidla, která měl žalobce v osobním vlastnictví, byla výhradně používána společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., k realizaci stavební činnosti. Tyto skutečnosti byly správcem daně zjištěny z účetnictví společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., a to v rámci daňové kontroly u této společnosti.
19. Z § 9 zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění účinném v kontrolovaném zdaňovacím období, vyplývá, že příjmy z nájmu, pokud nejde o příjmy uvedené v § 6 až 8, jsou dle odst. 1 písm. b) příjmy z nájmu movitých věcí, kromě příležitostného nájmu podle § 10 odst. 1 písm. a). Dle odst. 4 uvedeného ustanovení, neuplatní-li pronajímatel výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, může je uplatnit ve výši 30 % z příjmů podle odst. 1 nejvýše však do částky 600.000 Kč.
20. V daném případě je mezi účastníky na sporu, zda příjmy inkasované žalobcem mohou být považovány z daňového hlediska za příjmy z nájmu.
21. Příjmy podřaditelné pod ustanovení § 9 zákona o daních z příjmů mají z hlediska způsobu jejich zdaňování jiný režim než tzv. ostatní příjmy spadající pod ustanovení § 10 uvedeného zákona, kam se podřazují například příjmy z příležitostného nájmu movité věci. Dle soudu nelze ze zákona o daních z příjmů dovodit, že by za příjmy z nájmu uvedené v § 9 zákona o daních z příjmů, bylo nutno považovat striktně jen příjmy dosažené daňovým subjektem na základě platné písemné nájemní smlouvy. Předmětem zdanění dle § 9 není totiž nájemní vztah jako takový, ustanovení § 9 citovaného zákona se platností či neplatností nájemní smlouvy z hlediska vymezení příjmů z pronájmu vůbec nezabývá, tedy příjmy z pronájmu nepodmiňuje platností nájemní smlouvy. Dalším podstatným důvodem pro podřazení těchto příjmů pod příjmy z pronájmu je skutečnost, že i na základě absolutně neplatné nájemní smlouvy může docházet k faktickému výkonu práva nájmu, tj. úplatnému užívání cizí věci a tím i k realizaci příjmů za faktický pronájem.

22. Příjmy inkasované za faktický výkon práva nájmu lze tedy proto pro účely daňové považovat za příjmy z pronájmu, pokud mohly být objektivně jako protihodnota za faktický výkon práva nájmu obdrženy. Půjde-li o případ, kdy příjemce takto dosažených příjmů by nebyl v postavení potenciálního pronajímatele, není možné na takové příjmy hledět jako na příjmy i z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů, ale lze je považovat za ostatní příjem dle ustanovení § 10 zákona o daních z příjmů se všemi jeho důsledky. V daném případě ovšem, kdy byl příjemce nájemného (žalobce) v postavení pronajímatele, jakožto vlastník, a inkasoval za faktické užívání motorových vozidel nájemné, přestože nebyla uzavřena písemná nájemní smlouva, by přearažení těchto příjmů do kategorie ostatní příjem s jeho odlišným režimem a dalšími z toho vyplývajícími důsledky nemělo opodstatnění, jestliže žalobce vlastnil uvedená vozidla a k pronájmu vozidel docházelo celoročně v roce 2010.
23. V daném případě bylo povinností žalobce dle § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat, že prostředky, které obdržel od uvedené společnosti formou cestovních náhrad a které byly společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., zaúčtovány jako náklady na cestovné, nepředstavují příjmy za pronájem předmětných motorových vozidel.
24. Soud poznamenává, že Nejvyšší správní soud v rozsudku 7 Afs 4/2014-31 přisvědčil postupu správce daně, který příjem žalobce za poskytování vozidel svým zaměstnancům společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. kvalifikoval jako příjem z pronájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, kdy žalobce příjem v celkové částce 1.564.195 Kč nezahrnul do základu daně.
25. Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že žalobce souhlasil, aby správce daně ohledně příjmů použil paušál 30 % výdaje, jak umožňuje § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Tím de facto přistoupil na právní hodnocení správce daně a uznal, že se skutečně jedná o příjem z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů.
26. Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou mimo jiné příjmy z pronájmu movitých věcí, nejedná-li se o příležitostný pronájem. Podřaditelnost tohoto příjmu do kategorie § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů není podmíněna vložím pronajímané věci do obchodního majetku ani uzavřením písemné nájemní smlouvy. Není ani rozhodné, jakou konkrétní formu soukromoprávní subjekty svému právnímu úkonu dají. Rozhodné je to, jak je obsah úkonu definován pro účely zdanění v právu veřejném (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2004 č. j. 5 Afs 22/2003-55). Příjem žalobce tedy podléhá zdanění v režimu § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Podstatné zde je faktické uskutečňování nájemního vztahu, který spočíval v tom, že žalobce umožnil opakované užívání svých čtyř vozidel společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., za což od uvedené společnosti získával peněžní plnění. S uvedeným příjmem nelze zacházet jako s cestovními náhradami vyplacenými zaměstnancům dané společnosti nebo s nepravidelným příjmem z příležitostného pronájmu movitých věcí ve smyslu § 10 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.
27. Soud proto uzavřel, že je nedůvodná námitka žalobce, že poskytnuté úplaty za užívání motorových vozidel obchodní společností MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. nelze kvalifikovat jako příjmy z pronájmu movitých věcí dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, ale jako nezdanitelné cestovní náhrady, a to právě s odkazem na závazný právní názor vyslovený v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 4/2017 ze dne 18. 1. 2018.

28. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 4/2017 vyplývá, že rozhodnutí správce daně na dani z přidané hodnoty a na dani z příjmů nejsou konzistentní, neboť zdanitelným příjmem pro daň z příjmů je částka bez DPH.
29. Z pravomocného rozhodnutí o odvolání ze dne 25. 6. 2015 č. j. 20438/15/5300-21444-711681 ohledně daně z přidané hodnoty za září 2009 až prosinec 2010 za pronájem čtyř vozidel byl žalobce povinen přiznat daň z přidané hodnoty 260.750 Kč. Správce daně tedy při daňové kontrole na dani z přidané hodnoty za období leden až prosinec roku 2010 posoudil částku 1.564.195 Kč jako cenu za pronájem čtyř vozidel včetně DPH, tedy cena za pronájem bez DPH činí 1.303.445 Kč.
30. Dle rozsudku NSS č. j. 7 Afs 4/2017, kterým bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného ohledně daně z příjmů ohledně daně za rok 2010 č. j. 42843/15/5200-10422-705050 je přípustné, aby si smluvní strany sjednaly, zda cena za plnění je včetně daně s DPH či nikoliv. V kontextu uvedeného rozhodnutí o odvolání na DPH a v intencích rozsudku NSS správně pak žalovaný dospěl k závěru, že v daném případě je nutno částku 1.564.195 Kč považovat za cenu včetně DPH související s pronájmem čtyř vozidel. Proto tak zdanitelný příjem z pronájmu pak představuje částku 1.303.445 Kč bez DPH.
31. Zcela nedůvodná je i další námitka žalobce, kterou vznesl poté, co byl vydán shora citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu, kdy dne 8. 2. 2017 žalobce namítl, že jestliže byly žalovaným posouzeny platby jako nájemné, měly být uznány výdaje v prokázané výši na jejich dosažení, přestože žalobce původně sám navrhoval paušální výdaje 30 %, které byly správcem daně zohledněny.
32. Žalobce tedy požadoval změnu původně uplatněných výdajů ve výši 30 % na výdaje v prokázané výši, a to v částce 1.564.195 Kč, proto byl správně správcem daně vyzván, aby prokázal vynaložené výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů souvisejícími s dosaženými příjmy za pronájem vozidel. Žalobce výzvu správce daně ve své reakci ze dne 4. 4. 2018 označil za nesmyslnou a opětovně uvedl, že dospěl-li správcem daně k závěru, že dosáhl příjmů z pronájmu, bylo jeho povinností zohlednit i příléhající výdaje, neboť žalobce hradil výdaje na pohonné hmoty a u jeho automobilů se mu ošoupala kolečka. Dále uvedl, že podklady pro výpočet celkové částky nákladů již předložil při kontrole u společnosti MÍŠKOVIC PLOCHÉ STŘECHY s. r. o., kdy se vycházelo z počtu ujetých kilometrů, základní náhrady a náhrady za PHM v paušální výši stanovené vyhláškou. Z toho důvodu má za to, že mu má být přiznán paušalizovaný výdaj ve výši 1.564.195 Kč na dosažení nájemného v uvedené výši.
33. Jak vyplývá z obsahu správního spisu, žalobce i při ústním jednání dne 18. 4. 2008 nedoložil žádné doklady, které by prokazovaly výdaje s realizovanými příjmy za pronájem předmětných vozidel.
34. Žalovaný se následně zabýval tím, zda daňový subjekt unesl důkazní břemeno a vycházel přitom z § 92 odst. 3 a 5 daňového řádu. V daném případě bylo povinností žalobce prokázat skutečnosti, které byl povinen uvádět v přiznání, hlášení, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván a za tím účelem předložit důkazní prostředky, či navrhnout jejich provedení. Správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu, který osvědčil listinné důkazy v předložené účetnictví a protokol o ústním jednání ze dne 13. 8. 2012 a proto bylo povinností žalobce, jakým způsobem a na základě jakých důkazních prostředků zjištění správce daně vyvrátí. Povinností daňového subjektu bylo prokázat, že finanční prostředky, které obdržel od

společnosti MIŠKOVIČ PLOCHÉ STŘECHY s. r. o. formou cestovních náhrad, nepředstavují příjmy za pronájem předmětných motorových vozidel, což neprokázal.

35. Rovněž žalobce neunesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu, kdy neprokázal výdaje související s pronájmem předmětných vozidel.
36. Zcela nepřipadně pak žalobce odkazuje na § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 zákona o daních z příjmů, neboť sazbu základní náhrady souvisejících s opotřebením silničních motorových vozidel či náhrady za PHM lze dle tohoto ustanovení aplikovat pouze na dopravu vlastním silničním vozidlem poplatníka a spolupracujících osob. V daném případě však žalobce pronajal vozidlo shora uvedené společnosti, vozidla tedy používala třetí osoba, nikoliv žalobce.
37. Jestliže žalobce neprokázal výdaje, které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů souvisejících s pronájmem vozidel, správně správce daně přistoupil k postupu, kdy u příjmů z pronájmu předmětných vozidel zohlednil zákonem garantované výdaje ve výši 30 % dle § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů. V tomto případě pak ve výdajích byla objektivně zohledněna relevantní část výdajů minimálně nutných k dosaženým příjmům z pronájmu vozidel. V souvislosti s tím poukazuje soud na to, že zohlednění výdajů ve výši 30 % navrhoval i sám zástupce žalobce, jak vyplývá z protokolu o ústním jednání ze dne 14. 9. 2012.
38. Správně proto žalovaný uzavřel, že příjmy z pronájmu představují částku 1.303.445 Kč bez DPH, kdy k těmto příjmům byly zohledněny výdaje ve výši 30 % dle § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů ve výši 391.034 Kč. Proto tak dílčí základ daně u příjmu z pronájmu činí částku 912.411 Kč. Ve smyslu tohoto závěru pak byl změněn platební výměr na daň z příjmů fyzických osob ze dne 19. 11. 2014, kdy byla napadeným rozhodnutím vyměřena za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 131.172 Kč. Daňový bonus ve výši -5.688 Kč a byla mu uložena povinnost uhradit i penále.
39. Rovněž nelze aplikovat § 24 odst. 2 písm. zt) zákona o daních z příjmů, to je paušální výdaje na dopravu silničního motorového vozidla, jestliže žalobce vozidla pronajímal k užívání jiné společnosti a ta je využívala po celé zdaňovací období roku 2010.
40. K námitce ohledně odkazu na § 24 odst. 2 písm. zt) zákona o daních z příjmů soud uvádí, že tento odkaz byl dle vyjádření žalovaného včleněn pouze pro dokreslení celé situace, nejde tedy o námitku, jak i sám žalobce předeštel v žalobě.
41. Soud s ohledem na důvody uvedené shora žalobu jako nedůvodnou § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
42. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., kdy žalovaný, který byl v řízení úspěšný, se práva na náhradu nákladů řízení vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 19. června 2019

Mgr. Helena Nutilová v. r.
předsedkyně senátu