



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **X**
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Janem Aulickým
sídlem Za Tiskárnou 327, Český Krumlov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 8. 2017 č.j. 34165/17/5200-10422-706955, č.j. 34179/17/5200-10422-706955 a č.j. 34226/17/5200-10422-706955

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů **nepřiznává**

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále též „krajský soud“) dne 16. 10. 2017 se žalobce domáhá zrušení shora specifikovaných rozhodnutí žalovaného, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce a dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob ze dne 18. 11. 2016 č.j. 2145880/16/2203-50522-307299, č.j. 2145932/16/2203-50522-307299 a č.j. 2145999/16/2203-50522-307299, kterými byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2012, 2013 a 2014 daň ve výši 60 222 Kč (a daňový bonus ve výši 723 Kč), 91 226 Kč a 55 725 Kč a současně byla žalobci uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12 189 Kč, 18 245 Kč a 11 145 Kč, byly napadenými rozhodnutími potvrzeny.
2. Žalobci byla výše specifikovanými dodatečnými platebními výměry doměřena daň z příjmů fyzických osob, neboť žalobce daňovými přiznáními k dani z příjmů fyzických osob v rozporu s § 28 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“) zahrnul do částek snižujících základ daně dle § 23 zákona o daních z příjmů i částky za výdaje dle § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 téhož zákona, tj. výdaje na pracovní cesty vykonané automobily VW Transporter RZ: x a VW LT 2,4 RZ: x v celkové výši 348 866 Kč. Část těchto výdajů je tvořena sazbou základní náhrady ve výši 263 405,40 Kč za oba automobily a část výdaje za spotřebované pohonné hmoty ve výši 85 460,60 Kč za oba automobily. Dále žalobce v rozporu s § 28 odst. 1 zákona o daních z příjmů zahrnul do částek snižujících základ daně i roční odpis za automobil Citroen Picasso RZ: x ve výši 89 447 Kč. Neoprávněné zahrnutí těchto výdajů do částek snižujících základ daně správce daně konstatoval s ohledem na skutečnost, že se jednalo o částky vztahující se k movitému majetku (osobním automobilům), které nebyly ve vlastnictví žalobce, a z tohoto důvodu žalobce nemohl uvedený majetek na základě § 28 odst. 1 zákona o daních z příjmů odepisovat.
3. Všechna shora specifikovaná rozhodnutí daňových orgánů jsou dle žalobce nezákonná, daňové orgány nesprávně posoudily důvody, pro které žalobce uvedené náklady vynaložené v souvislosti se zmiňovanými vozidly zahrnul do částek daňových výdajů, které odepisoval. K neuznání těchto nákladů došlo v rozporu se zákonem, správce daně celou věc nesprávně posoudil a nevypořádal se se všemi námitkami žalobce.
4. Oprávněnost žalobcem odepsaných nákladů spojených se specifikovanými vozidly a samotné odpisy těchto vozidel spočívá dle žalobce ve skutečnosti, že tato vozidla byla pouze v jeho vlastnictví a nikoliv ve vlastnictví třetí osoby. Žalobce připustil, že se svojí manželkou uzavřel Dohodu o zúžení SJM, na jejímž základě se jeho manželka měla stát výlučným vlastníkem předmětných vozidel, avšak tato dohoda je v části týkající se předmětných vozidel neplatná, neboť tato vozidla byla žalobcem nabyta výlučně za jeho majetek (finanční prostředky získané žalobcem z převodu členských práv k družstevnímu bytu), a tudíž nenáležela do SJM. Na základě Dohody o zúžení SJM tak tento majetek žalobce nebylo možné na manželku žalobce převést.
5. Žalobce dále dovodil, že předmětná vozidla byla součástí podniku žalobce, a tudíž jeho výlučným majetkem, v této souvislosti žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR ze dne 18. 4. 2005 sp. zn. 22 Cdo 2296/2004 a na rozhodnutí ze dne 24. 2. 2005 sp. zn. 1287/2014. Podnik žalobce nemohl být součástí SJM rovněž z toho důvodu, že jej žalobce nabyl ještě před vznikem manželství, a to v době, kdy bylo vyloučeno zákonné nabytí

podniku do SJM. Poukázáno bylo rovněž na ust. § 143 zákona č. 40/1964 Sb., které z bezpodílového spoluvlastnictví manželů vylučovalo majetek, sloužící k osobní potřebě nebo výkonu povolání jen jednoho z manželů.

6. Předmětná vozidla nebyla součástí SJM, mohla se jí stát pouze na základě notářského zápisu, kterým by došlo k rozšíření SJM o tento majetek, bez tohoto úkonu však nemohlo k zúžení SJM o tento majetek dojít. Z tohoto důvodu nemohlo být SJM předmětným notářským zápisem o uvedené vozidla zúženo a tato vozidla nemohla přejít do vlastnictví manželky žalobce.
7. Žalovaný se s uvedenou argumentací, obsaženou též v odvolání proti dodatečným platebním výměrům, dostatečně nevypořádal. Z žádného napadeného rozhodnutí není zřejmé, z jakého důvodu nebyla žalobcova argumentace týkající se neplatnosti Dohody o zúžení SJM akceptována. Rozhodnutí žalovaného jsou z tohoto důvodu nepřezkoumatelná.
8. Závěrem žalobce zpochybnil žalovaným uváděný citát de La Rochefoucaulda, který dle názoru žalobce nemá souvislost s projednávanou věcí a uváděná citace není v souladu s citační normou.
9. Z těchto důvodů žalobce navrhl všechna žalobou napadená rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.
10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Konstatoval, že tvrzení žalobce, dle kterých byla předmětná vozidla v jeho výlučném vlastnictví, neboť byla nabyta za finanční prostředky získané žalobcem z převodu jeho členských práv k družstevnímu bytu, nebyla prokázána. Správce daně naopak v průběhu daňového řízení zjistil, že k převodu žalobcem uváděných členských práv došlo až poté, co došlo k zakoupení předmětných vozidel, přičemž z podkladů k těmto automobilům nevyplyvá žádné ujednání, z něhož by bylo možno dovodit, že byly zakoupeny z výlučných prostředků žalobce.
11. Žalobce v žalobě obsáhle popisuje důvody, pro které shledává Dohodu o zúžení SJM , která je obsahem notářského zápisu ze dne 2. 8. 2011, a kterou uzavřel žalobce se svou manželkou v rozsahu SJM ohledně movitého majetku nabytého za trvání manželství ze společných prostředků (rodinný dům se zahradou v obci S., chata s pozemkem v obci F. a 5 automobilů), neplatnou, avšak tato tvrzení žalobce jsou pouze v teoretické rovině bez předložení jakéhokoliv konkrétního důkazu pro svá tvrzení.
12. Žalovaný vyhodnotil argumentaci žalobce jako účelovou. Vzhledem ke skutečnosti, že na základě výše uvedeného notářského zápisu došlo k zápisu vlastnických práv manželky žalobce do katastru nemovitostí a manželé tudíž jednali v souladu se smlouvou a došlo k jejímu faktickému naplnění, je zřejmé, že si žalobce musel být vědom všech právních následků svého konání. Dohoda o zúžení SJM byla mezi manželi uzavřena právě za

účelem, jakým způsobem má být na dotčený majetek nahlíženo a z jakých zdrojů pochází, pokud se tedy manželka žalobce stala výlučným vlastníkem tohoto majetku, je zřejmé, že před uzavřením dohody oba manželé na tento majetek nahlíželi jako na společný majetek v SJM. Argumentace žalobce je účelová, o čemž svědčí mimo jiné i jednání žalobce, který po 5 letech určitého majetkového uspořádání zpochybňuje platnost Dohody o zúžení SJM, a to právě v době, kdy u něj probíhá daňová kontrola, bez jakéhokoliv relevantního důkazu o neplatnosti této dohody.

13. Žalobou napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, když jím byly řádně vypořádány veškeré odvolací námitky. Nesprávnou a nerelevantní nebyla shledána ani v rozhodnutí užitá citace rozsudku, v níž byla zmíněna myšlenka Françoise de La Rochefoucaulda. Žalovaný ve svém rozhodnutí jednoznačně specifikoval rozsudek, v níž je tato myšlenka obsažena, včetně jeho spisové značky a uvedení zdroje, kde je rozhodnutí dostupné.
14. Z obsahu daňového spisu vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti: Žalobce dne 27. 3. 2013, 26. 6. 2014 a 30. 6. 2016 podal ke správci daně Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, 2013 a 2014, v nichž jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů uplatnil výdaje na pracovní cesty podle § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 zákona o daních z příjmů, ve vyšší sazby základní náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty v celkové výši 494 817 Kč (rok 2012), dále ve vyšší sazby základní náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty v celkové výši 348 866 Kč (rok 2013) a dále ve vyšší sazby základní náhrady výdajů za spotřebované pohonné hmoty v celkové výši 347 908 Kč.
15. Výzvou ze dne 17. 9. 2015 č.j. 1778504/15/2203-60561-303726 byl žalobce správcem daně podle ust. § 92 odst. 4 a podle ust. § 86 odst. 3 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) v rámci probíhající kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, 2013 a 2014 vyzván k prokázání ve výzvě blíže specifikovaných skutečností potřebných pro správné stanovení daně. Žalobce byl vyzván k prokázání správnosti jím uplatněných výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a k předložení důkazních prostředků, jimiž by byly vyvráceny pochybnosti správce daně, vzešlé ze zjištění správce daně, že žalobce na základě Dohody o zúžení SJM není vlastníkem předmětných vozidel, jejichž náklady na provoz byly žalobcem v daňových přiznáních uplatněny v rámci částek snižujících základ daně.
16. Protokolem ze dne 13. 7. 2015 č.j. 1540585/15/2203-60561-303726 byla správcem daně na základě § 87 odst. 1 daňového řádu zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. Protokolem ze dne 8. 10. 2015 č.j. 1828736/15/2203-60561-303726 byla správcem daně na základě § 87 odst. 1 daňového řádu zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a 2014.
17. Obsahem daňového spisu je dále kopie notářského zápisu zn. NZ 272/2011 sepsaného dne 2. 8. 2011 notářkou JUDr. E.J. Tento notářský zápis obsahuje mimo jiné Smlouvu o zúžení zákonem stanoveného rozsahu společného jmění manželů dle ust. § 143a zákona č. 40/1964 Sb. Obsahem této smlouvy je společné prohlášení žalobce a jeho manželky, že

za trvání společného manželství ze společných prostředků nabyli způsobem uvedeným v § 143 zákona č. 40/1964 Sb. do společného jmění mimo jiné rodinný dům se zahradou v obci S., chatu s pozemkem v obci F. a 5 automobilů (nákladní automobil VW Transporter RZ x, VW Transporter RZ x a VW tří-skříňový sklápěč RZ x, osobní automobil VW Polo RZ x a osobní automobil Citroën C4 Picasso Tendance). Všechny uvedené majetek se na základě smlouvy o zúžení SJM stal výlučným majetkem manželky žalobce a byl vyloučen ze SJM. Účastníci tohoto smluvního vztahu se do budoucna dále dohodli tak, že od okamžiku uzavření této smlouvy veškerý nemovitý majetek nabytý za trvání manželství žalobce a jeho manželky nebude předmětem jejich SJM, nýbrž bude výlučným vlastnictvím toho z manželů, který smlouvu k nabytí nemovitého majetku uzavřel.

18. Dne 2. 11. 2015 a dne 24. 11. 2015 žalobce zaslal správci daně reakce na výzvu k prokázání rozhodných skutečností. Z obsahu těchto písemností vyplývá, že jimi žalobce, shodně s žalobou, namítá neplatnost Dohody o zúžení SJM, a to z důvodu žalobcova výlučného vlastnictví předmětných automobilů, které nebyly součástí SJM, neboť je nabyt z vlastních finančních prostředků získaných z převodu členských práv k družstvu (dohoda o převodu členských práv k družstvu ze dne 27. 1. 2006 v částce 670 000 Kč).
19. Dne 27. 1. 2016 vyzval správce daně pod č.j. 119720/16/2203-60561-303726 opětovně žalobce k prokázání skutečností podle § 92 odst. 4 a podle ust. § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Správce daně v obsahu výzvy vyjádřil pochybnosti o správnosti postupu žalobce, který daňovými přiznáními za zdaňovací období roku 2012, 2013 a 2014 zahrnul částky vynaložené na náklady spojené s automobily, které nejsou ve vlastnictví žalobce, do částek snižujících základ daně.
20. Žalobce písemností ze dne 12. 2. 2016 reagující na uvedenou výzvu opětovně argumentoval neplatností části Dohody o zúžení SJM, kterou byla předmětná vozidla převedena do výlučného vlastnictví jeho manželky. Jako důvod neplatnosti části dohody žalobce v tomto případě uvedl výlučné vlastnictví vozidel žalobcem, které tudíž nemohly být součástí SJM, neboť byly součástí podniku žalobce, pročez byly jeho výlučným vlastnictvím.
21. Dne 26. 4. 2016 byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění podle § 88 daňového řádu, o čemž svědčí protokol z téhož dne vydaný pod č.j. 798974/16/2203-60561-303726.
22. K výsledkům kontrolního zjištění bylo žalobcem dne 29. 6. 2016 podáno vyjádření, v němž žalobce opětovně rozporuje závěry správce daně o výlučném vlastnictví dotčených automobilů manželkou žalobce. Byla konstatována neplatnost Dohody o zúžení SJM zapříčiněná nabytím předmětných automobilů z finančních prostředků žalobce, pročez tato vozidla nikdy nemohla být součástí SJM. Zmíněna byla rovněž skutečnost, že předmětné vozy jsou součástí podniku žalobce, který je v jeho výlučném vlastnictví a vozidla tudíž nemohou patřit manželce žalobce.

23. Dne 14. 11. 2016 vydal správce daně dle § 88 daňového řádu pod č.j. 1891235/16/2203-60561-303726 Zprávu o daňové kontrole, ve které dospěl k závěru, že žalobcem uplatněné výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, byly uplatněny v rozporu s § 24 odst. 3 písm. k) bod 3 zákona o daních z příjmů, neboť žalobce nesplnil podmínku vlastnictví předmětných vozidel. Téhož dne byla Zpráva o daňové kontrole projednána se žalobcem, o čemž svědčí protokol č.j. 1891718/16/2203-60561-303726.
24. Dodatečnými platebními výměry na daň z příjmů fyzických osob ze dne 18. 11. 2016 č.j. 2145880/16/2203-50522-307299, č.j. 2145932/16/2203-50522-307299 a č.j. 2145999/16/2203-50522-307299 byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2012, 2013 a 2014 daň ve výši 60 222 Kč (a daňový bonus ve výši 723 Kč), 91 226 Kč a 55 725 Kč, a současně byla žalobci uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12 189 Kč, 18 245 Kč a 11 145 Kč
25. Proti platebním výměrům byla žalobcem dne 22. 12. 2016 podána odvolání, v nichž žalobce namítá, že některé automobily (RZ x, x) byly nabyty žalobcem z jeho výlučných finančních prostředků získaných z převodu členských práv k družstvu a zbývající automobily byly nabyty coby součást podniku, a tudíž jsou v jeho výlučném vlastnictví, neboť podnik nemohl být dle tehdy platné právní úpravy součástí SJM.
26. Odvolání žalobce byla žalobou napadenými rozhodnutími ze dne 5. 8. 2017 č.j. 34165/17/5200-10422-706955, č.j. 34179/17/5200-10422-706955 a č.j. 34226/17/5200-10422-706955 zamítnuta a dodatečné platební výměry správce daně byly potvrzeny. Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí dospěl k závěru, že žalobce nesprávně zařadil mezi výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 zákona o daních z příjmů výdaje na cestovní náhrady a odpisy z automobilů, neboť žalobce není vlastníkem těchto automobilů. Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí zmínil skutkový stav věci, kdy na základě Dohody o zúžení SJM ze dne 2. 8. 2011 došlo k převodu dopravních prostředků ze SJM, jejichž odpisy a cestovní náhrady z nich žalobce zahrnul do výdajů dle § 24 zákona o daních z příjmů, do výlučného vlastnictví manželky žalobce. Žalobce neprokázal své současné tvrzení, že uvedená dohoda o zúžení SJM byla v části týkající se výlučného vlastnictví jeho manželky neplatná. Z obsahu dohody naopak vyplývá, že si její účastníci byli vědomi jejích právních následků, o čemž svědčí následný vklad vlastnických práv manželky žalobce do katastru nemovitostí k nemovitostem, které v rámci zúžení SJM rovněž přešly do výlučného vlastnictví manželky žalobce. Za nepravdivé bylo dále označeno tvrzení žalobce, že předmětné automobily nabyl z vlastních finančních prostředků, které získal za převod členských práv k družstevnímu bytu, neboť k tomuto převodu došlo až po nákupu předmětných vozidel. Žalobce tak v průběhu daňového řízení nepředložil žádný relevantní důkaz, osvědčující neplatnost smlouvy o zúžení SJM.
27. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel při tom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)). Rozhodl přitom bez jednání, za splnění podmínek § 51 odst. 1 s. ř. s.

28. Krajský soud se v první řadě zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], neboť nepřezkoumatelnost rozhodnutí vylučuje jeho věcný přezkum.
29. Napadená rozhodnutí jsou dle žalobce nepřezkoumatelná, neboť žalovaný se v nich dostatečně nevypořádal s odvolacími námitkami směřujícími proti dodatečným platebním výměrům.
30. Rozhodnutí daňového orgánu je přezkoumatelné, pokud z něj je seznatelné, proč daňový orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a - v případě rozhodování o relativně neurčité sankci - jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši. (viz rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993 č.j. 6 A 48/92 – 23)
31. Krajský soud po přezkoumání žalobou napadených rozhodnutí dospěl v intencích shora citovaného rozhodnutí Vrchního soudu k závěru, že tato rozhodnutí nejsou nepřezkoumatelná. Z jejich odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Rozhodnutí jsou řádně odůvodněna a jsou plně srozumitelná. Z napadených rozhodnutí jednoznačně vyplývají důvody, které žalovaného vedly k zamítnutí žalobcových odvolání.
32. Stěžejní otázkou v projednávané věci je oprávněnost postupu žalobce, který do výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 zákona o daních z příjmů zahrnul výdaje na cestovní náhrady a odpisy z automobilů (VW LT 2,4 RZ: x, VW Transporter RZ: x a Citroën Picasso RZ: x), které měly na základě Dohody o zúžení SJM ze dne 2. 8. 2011 připadnout do výlučného vlastnictví jeho manželky.
33. Dle ust. § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 zákona o daních z příjmů vyplývá, že daňový subjekt má právo na odečet výdajů ve výši sazby základní náhrady pouze u vlastního silničního motorového vozidla, jež není zahrnuto do obchodního majetku.
34. Dle ust. § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů si daňový subjekt může uplatnit do výdajů odpisy hmotného majetku.
35. Dle ust. § 28 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů hmotný majetek odpisuje odpisovatel. Hmotný majetek je oprávněn odpisovat vždy pouze jeden poplatník. Odpisovatelem je poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo
36. V této otázce proti sobě stojí tvrzení žalobce, dle kterého je předmětná Dohoda o zúžení SJM v části týkající se převodu dotčených vozidel ze SJM do výlučného vlastnictví jeho manželky neplatná, neboť vozidla nikdy součástí SJM nebyla, byla pouze v jeho výlučném vlastnictví. Žalobce v žalobě, oproti tvrzení uváděným v daňovém řízení, upřesnil, že vozidlo VW Transporter RZ x nabylo za svůj výlučný majetek (majetek získaný z převodu

členských práv k družstvu) a z tohoto důvodu toto vozidlo nemohlo být součástí SJM. K zbývajícím vozům žalobce dovodil své výlučné vlastnictví s poukazem na skutečnost, že tyto vozy jsou součástí jeho podniku, což žalobce opřel o v žalobě blíže specifikovanou judikaturu Nejvyššího soudu, a jako takové nemohly být součástí SJM.

37. Opačný názor zaujal správce daně i žalovaný, dle nichž předmětná Dohoda o zúžení SJM není neplatná. Žalobce v řízení její neplatnost neprokázal. Jeho tvrzení o finančních prostředcích, za které vozidla nakoupil, a které získal za převod svých členských práv k družstvu, označily daňové orgány za nepravdivé, neboť v řízení bylo objektivizováno, že k převodu těchto členských práv došlo až poté, co byla předmětná vozidla nakoupena. Tvrzení žalobce je tak dle daňových orgánů účelové, o čemž svědčí mimo jiné i skutečnost, že žalobce k namítání neplatnosti dohody o zúžení SJM přistoupil až v době zahájení daňové kontroly, tedy cca po 5 letech od podpisu této smlouvy. Účastníci této dohody navíc obsah smlouvy respektovali, když na jejím podkladě následně proběhl vklad nemovitostí, které na základě dohody rovněž připadly do výlučného vlastnictví manželky žalobce, do katastru nemovitostí.
38. Soud se při řešení výše nastíněné otázky nejprve zabýval notářským zápisem notářky JUDr. E.J. ze dne 2. 8. 2011 zn. NZ 272/2011, jehož součástí je Smlouva o zúžení zákonem stanoveného rozsahu společného jmění manželů dle ust. § 143a zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákona. Obsahem této smlouvy je společné prohlášení žalobce a jeho manželky, že za trvání společného manželství ze společných prostředků nabyli způsobem uvedeným v § 143 zákona č. 40/1964 Sb. do společného jmění mimo jiné rodinný dům se zahradou v obci S., chatu s pozemkem v obci F. a 5 automobilů (nákladní automobil VW Transporter RZ x, VW Transporter RZ x a VW tří-skríňový sklápěč RZ x, osobní automobil VW Polo RZ x a osobní automobil Citroën C4 Picasso Tendance RZ x). Všechny uvedené majetek se na základě smlouvy o zúžení SJM stal výlučným majetkem manželky žalobce a byl vyloučen ze SJM. Účastníci tohoto smluvního vztahu se do budoucna dále dohodli tak, že od okamžiku uzavření této smlouvy veškerý nemovitý majetek nabytý za trvání manželství žalobce a jeho manželky nebude předmětem jejich SJM, nýbrž bude výlučným vlastnictvím toho z manželů, který smlouvu k nabytí nemovitého majetku uzavřel.
39. Žalobce svou argumentaci, dle které je uvedená smlouva o zúžení SJM částečně neplatná, a to co do rozsahu týkajícího se nabytí automobilů do výlučného vlastnictví jeho manželky, založil zpočátku (viz částečná reakce na výzvu k prokázání skutečností ze dne 2. 11. 2015 a doplnění částečné reakce ze dne 24. 11. 2015) na tvrzení, že tyto automobily nikdy nemohly přejít do výlučného vlastnictví jeho manželky, neboť nikdy nebyly součástí SJM, protože je žalobce nabyl za své výlučné finanční prostředky, které získal za převod svých členských práv v družstvu. Na základě Výzvy správce daně k prokázání skutečností ze dne 27. 1. 2016 žalobce v podání ze dne 12. 2. 2016 nazvaném „Reakce na 2. Výzvu k prokázání skutečností“ částečně upustil od původního tvrzení týkajícího se nabytí automobilů za finanční prostředky získané z převodu členských práv k družstvu, a argumentoval tím, že vozidla jsou v jeho výlučném vlastnictví, neboť jsou součástí jeho podniku, a tudíž nemohla být dle platné právní úpravy součástí SJM. V odvolání pak žalobce rozdělil vozidla na vozidla, která nabyl za své výlučné finanční prostředky získané

z převodu členských práv, a na vozidla, která jsou součástí podniku, protože nemohla být nikdy v SJM.

40. Z vyjádření žalobce, učiněných v průběhu daňového řízení a v žalobě vyplývá, že žalobce neplatnost Smlouvy o zúžení SJM dovozuje ze svého výlučného vlastnictví vozidel, konkrétně se jedná o vozidla - VW LT 2,4 RZ: x, VW Transporter RZ: x a Citroën Picasso RZ: x, které plyne jednak z jejich nabytí z výlučných finančních prostředků plynoucích z převodu členských práv k družstvu a jednak ze skutečnosti, že část vozidel byla součástí podniku žalobce, který dle platné právní úpravy, nemohl být součástí SJM.
41. Ze skutkových okolností projednávané věci se podává, že žalobce získal své první živnostenské oprávnění 30. 6. 1993, Dohoda o převodu členských práv k užívání družstevního bytu (družstevní byt č. 36 v ul. U. 141, Č. K.) byla podepsána žalobcem dne 1. 2. 2000, bez uvedení výše úplaty za převod; manželství žalobce s jeho manželkou bylo uzavřeno dne 27. 7. 2002, kdy také došlo ke vzniku společného jmění manželů [§ 143 odst. 1 písm. a) zákona č. 40/1964 Sb.]; kupní smlouva na automobil VW Transporter RZ: x (později x) byla uzavřena dne 17. 1. 2006 na částku 154 000 Kč; Dohoda o převodu členských práv a povinností člena bytového družstva spojených s právem nájmu družstevního bytu (družstevní byt č. 36 v ul. U. 141, Č. K.) byla žalobcem uzavřena dne 27. 1. 2006, členský podíl představoval částku 670.000 Kč; kupní smlouva na automobil VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x byla uzavřena dne 3. 8. 2007 na částku 400 000 Kč; kupní smlouva na automobil Citroën Picasso RZ: x byla uzavřena dne 30. 8. 2010 na částku 364 852,83 Kč (dle kurzu devizového trhu ke dni 30. 8. 2010), tento automobil byl žalobcem dne 19. 7. 2011 zařazen do obchodního majetku; notářský zápis, jehož obsahem je Smlouva o zúžení SJM je datován ke dni 2. 8. 2011.
42. Z uvedeného průběhu skutkových okolností v dané věci vyplývá, že neplatnost části Smlouvy o zúžení SJM vztahující se k dotčeným automobilům nemůže být založena tím, že žalobce nabytí předmětný majetek (žalobce v této souvislosti výslovně v žalobě zmínil pouze vozidlo VW Transporter RZ: x) za finanční prostředky náležející do jeho výlučného vlastnictví, neboť žalobce uzavřel Dohodu o převodu členských práv a povinností člena bytového družstva spojených s právem nájmu družstevního bytu dne 27. 1. 2006 a Vozidlo VW Transporter RZ: x bylo zakoupeno dne 17. 1. 2006.
43. Soud na tomto místě poznamenává, že i pokud by k nabytí vozidla do vlastnictví žalobce došlo až po převedení členských práv k družstvu, není zřejmé, a žalobce to ani v průběhu daňového řízení neprokázal, zda bylo předmětné vozidlo nabyto právě z majetku žalobce získaného z převodu členských práv, tedy za výlučný majetek žalobce.
44. Žalobní námitka týkající se neplatnosti Smlouvy o zúžení SJM z důvodu nabytí předmětného vozidla do výlučného vlastnictví žalobce za majetek v jeho výlučném vlastnictví (finanční prostředky z převodu členských práv k družstvu) nebyla shledána důvodnou, neboť žalobce neprokázal, že by vozidlo, byly nabyto z jeho výlučného majetku.
45. Neplatnost Smlouvy o zúžení SJM v části týkající se převodu vlastnictví automobilu Citroën Picasso RZ: x a automobilu VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x, je žalobcem dále

dovozována ze skutečnosti, že tato vozidla byla pořízena z příjmů z podnikání žalobce a byla zahrnuta do jeho obchodního majetku. Vzhledem k tomu, že byla součástí podniku žalobce, nemohla být zahrnuta do SJM.

46. Dle ust. § 5 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, účinného ke dni, kdy žalobce poprvé získal živnostenské oprávnění (30. 6. 1993), platilo, že podnikem se pro účely tohoto zákona rozumí soubor hmotných, jakož i osobních a nehmotných složek podnikání. K podniku náleží věci, práva a jiné majetkové hodnoty, které patří podnikateli a slouží k provozování podniku nebo vzhledem k své povaze mají tomuto účelu sloužit.
47. Dle ust. § 143 odst. 1 písm. a) zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákona, účinného ke dni uzavření manželství žalobce, platí, že společné jmění manželů tvoří majetek nabytý některým z manželů nebo jimi oběma společně za trvání manželství, s výjimkou majetku získaného dědictvím nebo darem, majetku nabytého jedním z manželů za majetek náležející do výlučného vlastnictví tohoto manžela, jakož i věcí, které podle své povahy slouží osobní potřebě jen jednoho z manželů, a věcí vydaných v rámci předpisů o restituci majetku jednoho z manželů, který měl vydanou věc ve vlastnictví před uzavřením manželství a nebo jemuž byla věc vydána jako právnímu nástupci původního vlastníka. (pozn. rozhodná část textu byla zvýrazněna krajským soudem)
48. Z podání žalobce ze dne 24. 11. 2015 označeného jako „Doplnění částečné 1. reakce na Výzvu k prokázání skutečností“, jehož přílohou mimo jiné kupní smlouva k vozidlu VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x, vyplývá, že žalobce nabyt toto vozidlo do vlastnictví dne 3. 8. 2007.
49. Z podání žalobce ze dne 12. 2. 2016 označeného jako „Reakce na 2. Výzvu k prokázání skutečností“, jehož přílohou je mimo jiné kupní smlouva k vozidlu Citroën Picasso RZ: x, vyplývá, že k nabytí vozidla Citroën Picasso došlo dne 30. 8. 2010 a žalobce jej ke dni 19. 7. 2011 zařadil do svého obchodního majetku.
50. Žalobce tedy dne 30. 6. 1993 začal podnikat, v této době nebyl ženatý a veškeré složky týkající se jeho podnikání byly v jeho výlučném vlastnictví. Dne 27. 7. 2002 žalobce uzavřel manželství, dne 3. 8. 2007 koupil vozidlo VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x a dne 30. 8. 2010 koupil vozidlo Citroën Picasso RZ: x, které dne 19. 7. 2011 zařadil do svého obchodního majetku.
51. V této souvislosti lze poukázat na obsah kupní smlouvy k vozidlu VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x, v níž je žalobce na straně kupujícího označován toliko rodným číslem či datem narození, bez uvedení IČ či DIČ. Vozidlo tudíž zjevně zakoupil jako fyzická osoba, nikoliv jako podnikající fyzická osoba. V případě vozidla Citroën Picasso RZ: x došlo k jeho nákupu dne 30. 8. 2010 a až téměř po roce jej žalobce zařadil do obchodního majetku. Skutečnost, že faktura byla vystavena na jméno „Firma K. V.“ neprokazuje, že žalobce nabyt toto vozidlo z výnosů z podnikání. Z údajů v technického průkazu tohoto

vozidla se podává, že vlastníkem je pod rodným číslem, nikoliv pod alternativním identifikačním číslem podnikatele, označen K. V.

52. Vozidlo VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x bylo žalobcem nabyto v době po uzavření manželství, v daňovém řízení nebylo žalobcem prokázáno, že by bylo nabyto z jeho výlučného majetku a stalo se tak jeho výlučným vlastnictvím. Předmětné vozidlo se tudíž stalo součástí SJM a na základě Smlouvy o zúžení SJM se stalo vlastnictvím manželky žalobce.
53. Vozidlo Citroën Picasso RZ: x žalobce nabyt dne 30. 8. 2010 a dne 19. 7. 2011 jej zařadil do svého obchodního majetku. Vozidlo bylo nabyto za trvání manželství a stalo se tak součástí SJM. Skutečnost, že bylo následně převedeno do obchodního majetku žalobce, neznamená, že došlo k přechodu jeho vlastnictví do výlučného vlastnictví žalobce.
54. Uvedené lze dovodit i z výkladu ust. § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů, ze kterého vyplývá, že pokud jde o věc ve společném jmění manželů, která je využívána pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, jedním z manželů nebo oběma manžely, vkládá tuto věc do obchodního majetku jeden z manželů. V případě, že tuto věc má v obchodním majetku jeden z manželů, avšak je pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, využívána také druhým z manželů, lze výdaje (náklady) související s touto věcí, které připadají na část věci využívané pro činnost, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, oběma manžely, rozdělit mezi oba manžele v poměru, v jakém ji využívají při své činnosti podle [odstavců 1 a 2](#). Příjmy z prodeje věci ve společném jmění manželů jsou zdaňovány u toho z manželů, který měl takovou věc zahrnutou v obchodním majetku. Po ukončení činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, se postupuje podle [§ 10 odst. 5 zákona](#).
55. Skutečnost, že žalobce převedl vozidlo Citroën Picasso RZ: x do svého obchodního majetku, neznamená, že toto vozidlo se stalo jeho výlučným majetkem a bylo vyňato ze SJM. Úpravu SJM bylo v rozhodné době možné uskutečnit pouze způsobem předvídaným ust. § 143a zákona č. 40/1964 Sb.
56. Na tomto místě krajský soud poukazuje na závěry učiněné Nejvyšším soudem v rozhodnutí ze dne 24. 2. 2015 č.j. 22 Cdo 1287/2014, na které bylo odkazováno též v žalobce, a ze kterých vyplývá: „Dovolací soud opakovaně uvedl, že nestal-li se podnik součástí společného jmění manželů, neznamená, že by se výkon samostatné výdělečné činnosti nijak nemohl promítnout do rozsahu společného jmění manželů, resp. do následného vypořádání, a to ve vazbě na výnosy z výkonu podnikatelské činnosti. Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 18. dubna 2005, sp. zn. 22 Cdo 2296/2004 (publikovaném pod pořadovým č. C 3381 v Souboru civilních rozhodnutí a stanovisek Nejvyššího soudu, C. H. Beck), který se sice vztahoval k režimu bezpodílového spoluvlastnictví manželů, ale lze jeho závěry vztáhnout i na společné jmění manželů, uvedl, že výnos z podnikání stejně jako mzda z pracovního poměru náležející jednomu z manželů je nejčastějším zdrojem BSM, z něhož je pak pořizován společný majetek manželů. Ze žádného ustanovení občanského zákoníku nevyplývá, že společným majetkem by měl být jen zisk, chápáný jako rozdíl mezi výnosem z podnikání a náklady na podnikání v souvislosti s ním vynaložené. Není tedy žádného zákonného důvodu, aby jakýkoliv výnos z podnikání

manžela byl vylučován z režimu bezpodílového spoluvlastnictví. Ostatně podle standardní judikatury (R [42/1972 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek](#) str. 243) i výnosy z odděleného majetku jednoho z manželů patří do BSM. Pokud jsou však z výnosu podnikání pořízeny věci sloužící podnikání, stávají se výlučným vlastnictvím podnikajícího manžela, neboť tak stanoví zákon v § 143 ObčZ.“

57. Z uvedeného rozhodnutí tedy vyplývá, že výnosy žalobce z jeho podnikání by spadaly do SJM; pokud by však z těchto výnosů žalobce pořídil věci sloužící k podnikání, staly by se tyto věci jeho výlučným vlastnictvím. Na žalobci tedy bylo prokázat, že Smlouva o SJM byla v části týkající se dotčených vozidel neplatná a tato vozidla jsou tudíž jeho výlučným vlastnictvím, protože je oprávněn uplatňovat výdaje dle ust. § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 a § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů.
58. Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (srov. nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. [Pl. ÚS 38/95](#), všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>). Uvedené závěry lze vztáhnout i na plátcem daně uplatňovaný odečet výdajů ve smyslu ust. § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 a § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů.
59. Žalobce v průběhu řízení neprokázal, že předmětná vozidla nabyli z výnosů svého podnikání či z jiného jeho výlučného majetku a břemeno důkazní v tomto směru neunesl.
60. Soud uzavírá, že uvedená vozidla byla žalobcem zakoupena po uzavření manželství, z průběhu daňového řízení ani z žádné žalobcem předložené listiny nebylo prokázáno, že by žalobce tato vozidla nabyli ze svého výlučného majetku, tedy ani z příjmů ze svého podnikání, a z tohoto důvodu se vozidla po jejich zakoupení stala součástí SJM dle ust. § 143 odst. 1 písm. a) zákona č. 40/1964 Sb. a následně na základě Smlouvy o zúžení SJM byla převedena do výlučného vlastnictví manželky žalobce.
61. Smlouvou o zúžení SJM ze dne 2. 8. 2011 uzavřenou podle § 143a zákona č. 40/1964 Sb. žalobce se svou manželkou projeví vůli smluvně rozšířit zákonný okruh výluk z předmětu společného jmění a věci náležející do té doby do jejich společného jmění, včetně předmětných automobilů, z tohoto společného jmění vyjmout. Tímto smluvním ujednáním žalobce vědomě potvrdil, že do společného jmění manželů dotčená vozidla patřila a na základě této dohody již do společného jmění patřit nebudou. Žalobce tak byl srozuměn s tím, že vozidla byla společným majetkem obou manželů a netvrdil, že jsou pouze jeho výlučným majetkem. K tomuto tvrzení žalobce přistoupil až poté, co byla dne 13. 7. 2015 zahájena daňová kontrola, tedy až po 4 letech od uzavření Smlouvy o zúžení SJM, která během této doby byla realizována např. ve vztahu k nemovitostem, které byly rovněž jejím předmětem, a které byly na základě této smlouvy převedeny do vlastnictví manželky žalobce a tento právní stav byl z pokynu žalobce zaevidován na katastru nemovitostí.

62. Jednání žalobce, který se po 4 letech, poté, co byla zahájena daňová kontrola, rozhodl částečně popírat platnost Smlouvy o zúžení SJM ze dne 2. 8. 2011, se krajskému soudu jeví jako účelové, vedené snahou získat benefit v podobě daňových odpisů.
63. Ve vztahu k napadenému rozhodnutí lze konstatovat, že žalovaný dospěl ke stejnému závěru jako krajský soud. Je pravdou, že se v odůvodnění rozhodnutí nikterak nezabýval argumentací žalobce, dle které byla předmětná vozidla součástí podniku žalobce a jako taková byla jeho výlučným vlastnictvím, protože je Smlouva o zúžení SJM částečně neplatná, nicméně dílčí závěry žalovaného, že žalobce neprokázal nabytí dotčených automobilů z jeho výlučného majetku, vede ke stejnému závěru. Na tomto místě soud poukazuje na obsah Zprávy o daňové kontrole, v níž se správce daně detailně vyjádřil jak k argumentaci týkající se nabytí vozidel z výlučného majetku žalobce v podobě majetku získaného z převodu členských práv k družstvu (viz str. 5 zprávy), tak k argumentaci týkající se nabytí vozidel z výlučného majetku získaného z podnikatelské činnosti žalobce a k jejímu výkonu (viz str. 10 zprávy). Soud v této souvislosti připomíná, že na daňové řízení je nutno hledět jako na jeden celek (viz rozhodnutí ze dne 30. 7. 2012 č.j. 5Afs 48/2011 - 66). Byť se tedy žalovaný nijak blíže argumentací žalobce týkající se jeho obchodního majetku nezabýval, daňová rozhodnutí vydaná v obou stupních řízení ve svém celku v této otázce obstojí.
64. K žalobní námitce, již je rozporována citace žalovaného La Rochefoucaulda, která dle názoru žalobce nemá souvislost s projednávanou věcí a není v souladu s citační normou, soud konstatuje, že žalovaný v napadených rozhodnutích citoval obsah odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 52 Af 7/2015, v němž je myšlenka La Rochefoucaulda obsažena. Žalovaný tak v rozhodnutích neuváděl přímou citaci La Rochefoucaulda, nýbrž citoval z rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, který v rozhodnutích řádně označil spisovou značkou a rovněž uvedl zdroj písemného vyhotovení tohoto rozhodnutí, když odkázal na webové stránky Nejvyššího správního soudu. Krajský soud neshledal citaci užitou žalovaným v napadeném rozhodnutí nesprávnou, a i pokud by tomu tak bylo, neměla by tato skutečnost vliv na zákonnost napadených rozhodnutí. Pro úplnost lze zmínit, že uvedená citace byla žalovaným použita s ohledem na obsahovou podobu odvolání, kterou žalovaný shledal nepřehlednou (viz bod 32 napadeného rozhodnutí č.j. 34179/17/5200-10422-706955), nelze proto dospět k závěru, že by nebyla relevantní. Žalovaný tím pouze vyjádřil, že kvalita rozhodnutí daňového orgánu se odráží v kvalitě podaného odvolání.
65. Krajský soud uzavírá, že žalobce v řízení neprokázal, že by dotčená vozidla byla jeho výlučným vlastnictvím, žalobce tudíž nesplnil podmínku ust. § 28 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů a neměl právo uplatňovat odečet výdajů tvořících sazbu základní náhrady a výdaje za spotřebované pohonné hmoty ve smyslu ust. § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 zákona o daních z příjmů, ani právo na uplatnění výdajů za odpis hmotného majetku dle ust. § 24 odst. 2 písm. a) téhož zákona.
66. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady

důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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 6. března 2018

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu