



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

žalobkyně: **X**
bytem X
zastoupená 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 4. 8. 2017 č.j. 34155/17/5200-10422-706955

takto:

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

O d ů v o d n ě n í :

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále též „krajský soud“) dne 16. 10. 2017 se žalobkyně domáhá zrušení shora specifikovaného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru a tento platební výměr na daň z příjmů fyzických osob ze dne 16. 11. 2016 č.j. 2144612/16/2203-50522-307299, kterým byla žalobkyni doměřena za zdaňovací období roku 2012 daň ve výši 11 010 Kč a současně byla žalobkyni uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 2 202 Kč, byly napadenými rozhodnutími potvrzeny.
2. Žalobkyni byla výše uvedeným dodatečným platebním výměrem doměřena daň z příjmů fyzických osob, neboť žalobkyně v kontrolovaném zdaňovacím období roku 2012 měla samostatné příjmy pouze ve výši 381 Kč, ale v podaném daňovém priznání uvedla část příjmů a výdajů ve výši 25 %, které na ni na základě § 13 zákona o daních z příjmů jako na spolupracující osobu rozdělil její manžel V.K. V rámci daňové kontroly manžela žalobkyně správci daně vznikly pochybnosti o oprávněnosti uplatněných výdajů na pracovní cesty V.K. uskutečněné automobily VW LT 2,4 RZ: x a VW Transporter RZ: x, neboť správce daně dospěl k závěru, že V.K. není vlastníkem těchto vozidel. Správci daně rovněž vznikly pochybnosti ohledně uplatněných odpisů za automobil Citroën Picasso RZ: x, jehož vlastníkem V.K. rovněž není. Správce daně na základě Smlouvy o zúžení SJM uzavřené mezi žalobkyní a V.K., dospěl k závěru, že vlastníkem předmětných vozidel je žalobkyně, která tak nemohla za zdaňovací období v roce 2012 uplatňovat příjmy a výdaje spolupracujících osob ve smyslu ust. § 13 zákona o daních z příjmů.
3. Rozhodnutí daňových orgánů vydaná v projednávané věci jsou dle žalobkyně nezákonná, daňové orgány nesprávně posoudily důvody, pro které manžel žalobkyně 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 žalobkyně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl žádné relevantní důvody, pro které považuje argumentaci žalobkyně týkající se neplatnosti Dohody o zúžení SJM za nesprávnou.
4. Oprávněnost manželem žalobkyně odepsaných nákladů spojených se specifikovanými vozidly a samotné odpisy těchto vozidel spočívá dle žalobkyně ve skutečnosti, že tato vozidla byla pouze ve vlastnictví jejího manžela a nikoliv ve vlastnictví třetí osoby. Žalobkyně připustila, že se svým manželem uzavřela Dohodu o zúžení SJM, na jejímž základě se měla stát výlučným vlastníkem předmětných vozidel, avšak tato dohoda je v části týkající se předmětných vozidel neplatná, neboť tato vozidla byla V.K. nabyta výlučně za jeho majetek (vozidlo VW Transporter RZ: x, finanční prostředky získané žalobcem z převodu členských práv k družstevnímu bytu), případně byla součástí podnikatelského majetku V.K., a tudíž nenáležela do SJM. Na základě Dohody o zúžení SJM tak tento majetek manžela žalobkyně nebylo možné na žalobkyni převést.
5. Žalobkyně dále dovodila, že předmětná vozidla byla součástí podniku jejího manžela, a tudíž jeho výlučným majetkem, v této souvislosti žalobkyně poukázala 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 V.K. nemohl být součástí SJM rovněž z toho důvodu, že jej nabyt ještě před vznikem manželství, a to v době, kdy bylo vyloučeno Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

zákonně 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 žalobkyně.
7. Žalovaný se s uvedenou argumentací, obsaženou též v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru, dostatečně nevypořádal. Z žádného napadeného rozhodnutí není zřejmé, z jakého důvodu nebyla argumentace žalobkyně týkající se neplatnosti Dohody o zúžení SJM akceptována. Rozhodnutí žalovaného je z tohoto důvodu nepřezkoumatelné.
8. Závěrem žalobkyně zpochybnila žalovaným uváděný citát de La Rochefoucaulda, který dle názoru žalobkyně nemá souvislost s projednávanou věcí a uváděná citace není v souladu s citační normou.
9. Z těchto důvodů žalobkyně navrhla žalobou napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.
10. Dne 17. 10. 2017 obdržel krajský soud doplnění žalobních bodů, v němž žalobkyně poukázala na právní úpravu účinnou v době, kdy její manžel započal s podnikáním, dle této úpravy je podnik výlučným vlastnictvím jednoho z manželů a do SJM proto nespadá. To platí i poté, co byla přijata novela občanského zákoníku č. 91/1998 Sb., která již podnik do SJM začlenila. Z přechodných ustanovení k této novele vyplývá, že podnik vzniknuvší do 31. 8. 1998, netvořící součást tehdy bezpodílového spoluvlastnictví, nemůže být ani součástí SJM po nabytí účinnosti předmětné novely. Žalobkyně opětovně poukázala na závěry rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 24. 2. 2015 sp. zn. 1287/2014, ze kterých plyne, že „Pokud jsou však z výnosu podnikání pořízeny věci sloužící podnikání, stávají se výlučným vlastnictvím podnikajícího manžela, neboť tak stanoví zákon v § 143 ObčZ.“
11. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Konstatoval, že tvrzení žalobkyně, dle kterých byla předmětná vozidla ve výlučném vlastnictví jejího manžela, neboť byla nabyta za finanční prostředky získané manželem žalobkyně z převodu jeho členských práv k družstevnímu bytu a z výnosů z jeho podnikání, nebyla prokázána. Správce daně naopak v průběhu daňového řízení zjistil, že k převodu žalobkyní 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 manžela žalobkyně.
12. Žalobkyně v žalobě obsáhle popisuje důvody, pro které shledává Dohodu o zúžení SJM, která je obsahem notářského zápisu ze dne 2. 8. 2011, a kterou uzavřela se svým manželem 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 Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

automobilů), neplatnou, avšak tato tvrzení žalobkyně jsou pouze v teoretické rovině bez předložení jakéhokoliv konkrétního důkazu pro svá tvrzení.

13. Žalovaný vyhodnotil argumentaci žalobkyně jako účelovou. Vzhledem ke skutečnosti, že na základě výše uvedeného notářského zápisu došlo k zápisu vlastnických práv žalobkyně do katastru nemovitostí a manželé tudíž jednali v souladu se smlouvou a došlo k jejímu faktickému naplnění, je zřejmé, že si žalobkyně i její manžel museli být vědomi 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 žalobkyně stala výlučným vlastníkem tohoto majetku, je zřejmé, že před uzavřením dohody oba manželé na tento majetek nahlíželi jako na společný majetek v SJM. Argumentace žalobkyně je účelová, o čemž svědčí mimo jiné i jednání její i jejího manžela, kteří po 5 letech určitého majetkového uspořádání zpochybňují platnost Dohody o zúžení SJM, a to právě v době, kdy u nich probíhá daňová kontrola, bez jakéhokoliv relevantního důkazu o neplatnosti této dohody.
14. Žalobou napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, byly jím 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.
15. Z obsahu daňového spisu vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti: Žalobkyně dne 27. 3. 2013 podala ke správci daně Přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, v němž na základě § 13 zákona o daních z příjmů uplatnila příjmy dosažené při podnikání provozované za spolupráce manžela a výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, a to v poměru 25 % žalobkyně, jako spolupracující manželka, a 75 % poplatník (manžel žalobkyně).
16. Protokolem ze dne 22. 12. 2015 č.j. 2066311/15/2203-60561-303726 byla správcem daně na základě § 87 odst. 1 daňového řádu zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012.
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 žalobkyně a jejího manžela, 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 žalobkyně 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 žalobkyně a jejího manžela nebude předmětem jejich SJM, nýbrž bude

výlučným vlastnictvím toho z manželů, který smlouvu k nabytí nemovitého majetku uzavřel.

18. Dne 26. 4. 2016 byla žalobkyně na základě § 88 daňového řádu seznámena s výsledkem kontrolního zjištění na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012.
19. Dne 29. 6. 2016 zaslala žalobkyně správci daně vyjádření ke kontrolním zjištěním, v němž zcela odkázala na vyjádření svého manžela V.K. učiněné v rámci daňové kontroly č.j. 798974/16/2203-60561-303726.
20. Dne 14. 11. 2016 vydal správce daně dle § 88 daňového řádu pod č.j. 1891302/16/2203-60561-303726 Zprávu o daňové kontrole, ve které dospěl k závěru, že žalobkyně nesprávně uplatnila daňově uznatelné výdaje dle § 13 zákona o daních z příjmů. Manžel žalobkyně, coby osoba hlavní, neprokázal, že je výlučným vlastníkem dotčených vozidel, z jejichž provozu jsou výdaje uplatňovány. Manžel žalobkyně při uplatňování předmětných výdajů porušil ust. § 24 odst. 3 písm. k) bod 3 zákona o daních z příjmů a z tohoto důvodu nemohla žalobkyně, coby osoba vedlejší spolupracující ve smyslu § 13 zákona o daních z příjmů, nemohla uplatňovat 25 % podíl na příjmech a výdajích svého manžela.
21. Dne 14. 11. 2016 byla se žalobkyní dle § 88 daňového řádu projednána zpráva o daňové kontrole.
22. Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob ze dne 16. 11. 2016 č.j. 2144612/16/2203-50522-307299 byla žalobkyni doměřena za zdaňovací období roku 2012 daň ve výši 11 010 Kč a současně jí byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 2 202 Kč.
23. Proti uvedenému platebnímu výměru bylo žalobkyní dne 22. 12. 2016 podáno odvolání, v němž žalobkyně namítá, že některé automobily (RZ x, x) byly nabyty jejím manželem 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.
24. Odvolání žalobkyně bylo žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 4. 8. 2017 č.j. 34155/17/5200-10422-706955 zamítnuto a dodatečný platební výměr správce daně byl potvrzen. Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí dospěl k závěru, že manžel žalobkyně 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 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 manžel žalobkyně zahrnul do výdajů dle § 24 zákona o daních z příjmů, do výlučného vlastnictví žalobkyně. Manžel žalobkyně ani žalobkyně neprokázali své současné tvrzení, že uvedená dohoda o zúžení SJM byla v části týkající se výlučného vlastnictví žalobkyně neplatná. Z obsahu dohody naopak vyplývá, že si její účastníci byli vědomi jejích právních následků, o čemž svědčí následný vklad vlastnických práv žalobkyně do katastru nemovitostí k nemovitostem, které v rámci zúžení SJM rovněž Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

přešly do výlučného vlastnictví žalobkyně. Za nepravdivé bylo dále označeno tvrzení manžela žalobkyně, že předmětné automobily nabyt z vlastních finančních prostředků, které získal za převod členských práv k družstevnímu bytu, neboť k tomuto převodu došlo až po nákupu předmětných vozidel. Žalobkyně ani její manžel v průběhu daňového řízení nepředložili žádný relevantní důkaz, osvědčující neplatnost smlouvy o zúžení SJM. Žalobkyně tak nebyla oprávněna uplatnit výdaje spolupracující osoby ve smyslu ust. § 13 zákona o daních z příjmů.

25. 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.
26. 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.
27. Napadené rozhodnutí je dle žalobkyně nepřezkoumatelné, neboť žalovaný se v nich dostatečně nevypořádal s odvolacími námitkami směřujícími proti dodatečnému platebnímu výměru.
28. 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)
29. Krajský soud po přezkoumání žalobou napadených rozhodnutí dospěl v intencích shora citovaného rozhodnutí Vrchního soudu k závěru, že žalované rozhodnutí není nepřezkoumatelné. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Rozhodnutí je řádně odůvodněno a je plně srozumitelné. Z napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývají důvody, které žalovaného vedly k zamítnutí odvolání žalobkyně.
30. Stěžejní otázkou v projednávané věci je oprávněnost postupu manžela žalobkyně, 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 žalobkyně.
31. 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.

32. Dle ust. § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů si daňový subjekt může uplatnit do výdajů odpisy hmotného majetku.
33. 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
34. Dle ust. § 13 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů platí, že příjmy a výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení při samostatné činnosti s výjimkou podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti mohou být rozděleny mezi poplatníka a s ním spolupracující osobu, kterou se rozumí spolupracující manžel.
35. V této otázce proti sobě stojí tvrzení žalobkyně, dle které je předmětná Dohoda o zúžení SJM v části týkající se převodu dotčených vozidel ze SJM do jejího výlučného vlastnictví neplatná, neboť vozidla nikdy součástí SJM nebyla, byla pouze ve výlučném vlastnictví manžela žalobkyně. Žalobkyně v žalobě, oproti tvrzením uváděným v daňovém řízení, upřesnila, že vozidlo VW Transporter RZ x nabyl její manžel 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 žalobkyně dovodila výlučné vlastnictví svého manžela s poukazem na skutečnost, že tyto vozy jsou součástí jeho podniku, což žalobkyně opřela o v žalobě blíže specifikovanou judikaturu Nejvyššího soudu, a jako takové nemohly být součástí SJM.
36. Opačný názor zaujal správce daně i žalovaný, dle nichž předmětná Dohoda o zúžení SJM není neplatná. Žalobkyně v řízení její neplatnost neprokázala. Její tvrzení o finančních prostředcích, za které její manžel vozidla nakoupil, a které získal za převod členských práv k družstvu, označily daňové orgány za nepravdivé, neboť v řízení bylo prokázáno, že k převodu těchto členských práv došlo až poté, co byla předmětná vozidla nakoupena. Tvrzení žalobkyně je tak dle daňových orgánů účelové, o čemž svědčí mimo jiné i skutečnost, že žalobkyně k namítání neplatnosti dohody o zúžení SJM přistoupila 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 žalobkyně, do katastru nemovitostí.
37. 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 žalobkyně a jejího manžela, 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 žalobkyně 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 Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

trvání manželství nebude předmětem jejich SJM, nýbrž bude výlučným vlastnictvím toho z manželů, který smlouvu k nabytí nemovitého majetku uzavřel.

38. Žalobkyně svou argumentaci, dle které je uvedená smlouva o zúžení SJM částečně neplatná, a to co do rozsahu týkajícího se nabytí automobilů do jejího výlučného vlastnictví, založila zpočátku (viz částečná reakce jejího manžela na výzvu k prokázání skutečností ze dne 2. 11. 2015 a doplnění částečné reakce ze dne 24. 11. 2015, na které žalobkyně ve svém vyjádření k výstupům z daňové kontroly plně odkázala) na tvrzení, že tyto automobily nikdy nemohly přejít do jejího výlučného vlastnictví, neboť nikdy nebyly součástí SJM, protože je manžel žalobkyně nabyt 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 manžel žalobkyně 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 žalobkyně rozdělila vozidla na vozidla, která její manžel nabyt za své výlučné finanční prostředky získané z převodu členských práv, a na vozidla, která jsou součástí jeho podniku, protože nemohla být nikdy v SJM.
39. Z vyjádření žalobce, na něž žalobkyně v průběhu daňového řízení odkázala, učiněných v průběhu daňového řízení a z projednávané žaloby vyplývá, že žalobkyně a její manžel neplatnost Smlouvy o zúžení SJM dovozuje ze výlučného vlastnictví vozidel manželem žalobce, 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 manžela žalobkyně, který dle platné právní úpravy, nemohl být součástí SJM.
40. Ze skutkových okolností projednávané věci se podává, že manžel žalobkyně 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 manželem žalobkyně dne 1. 2. 2000, bez uvedení výše úplaty za převod; manželství žalobkyně s jejím manželem 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 manželem žalobkyně 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 manželem žalobkyně dne 19. 7. 2011 zařazen do obchodního majetku; notářský zápis, jehož obsahem je Smlouva o zúžení SJM je datován ke dni 2. 8. 2011.

41. 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 manžel žalobkyně nabytí předmětný majetek (žalobkyně v této souvislosti výslovně v žalobě zmínila pouze vozidlo VW Transporter RZ: x) za finanční prostředky náležející do výlučného vlastnictví V. K., neboť ten 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.
42. Soud na tomto místě poznamenává, že i pokud by k nabytí vozidla do vlastnictví V. K. došlo až po převedení členských práv k družstvu, není zřejmé, a žalobkyně to ani v průběhu daňového řízení neprokázala, zda bylo předmětné vozidlo nabyto právě z výlučného majetku manžela žalobkyně získaného z převodu členských práv, tedy za jeho výlučný majetek.
43. Žalobní námitka týkající se neplatnosti Smlouvy o zúžení SJM z důvodu nabytí předmětného vozidla do výlučného vlastnictví manžela žalobkyně za majetek v jeho výlučném vlastnictví (finanční prostředky z převodu členských práv k družstvu) nebyla shledána důvodnou, neboť žalobkyně neprokázala, že by vozidlo VW Transporter RZ: x bylo nabyto z jeho výlučného majetku.
44. 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 žalobkyní dále dovozována ze skutečnosti, že tato vozidla byla pořízena z příjmů z podnikání jejího manžela a byla zahrnuta do jeho obchodního majetku. Vzhledem k tomu, že byla součástí podniku manžela, nemohla být zahrnuta do SJM.
45. 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.
46. 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)
47. Z podání manžela žalobkyně 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 V.K. nabytí toto vozidlo do vlastnictví dne 3. 8. 2007.

48. Z podání manžela žalobkyně 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 manžel žalobkyně jej ke dni 19. 7. 2011 zařadil do svého obchodního majetku.
49. Manžel žalobkyně 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 V.K. uzavřel manželství s žalobkyní, 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.
50. V této souvislosti lze poukázat na obsah kupní smlouvy k vozidlu VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x, v níž je manžel žalobkyně 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 „F.V.K.“ neprokazuje, že žalobce nabytí 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.
51. Vozidlo VW LT 46 (třístranný sklápěč) RZ: x bylo manželem žalobkyně nabyto v době po uzavření manželství, v daňovém řízení nebylo žalobkyní prokázáno, že by bylo nabyto z výlučného majetku jejího manžela a stalo se tak jeho výlučným vlastnictvím. Předmětné vozidlo se tudíž stalo součástí SJM a na základě Smlouvy o zúžení SJM se stalo vlastnictvím žalobkyně.
52. Vozidlo Citroën Picasso RZ: x manžel žalobkyně nabytí 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 manžela žalobkyně, neznamena, že došlo k přechodu jeho vlastnictví do jeho výlučného vlastnictví.
53. 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](#).

54. Skutečnost, že V. K. 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.
55. 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 žalobě, 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.“
56. Z uvedeného rozhodnutí tedy vyplývá, že výnosy manžela žalobkyně z jeho podnikání by spadaly do SJM; pokud by však z těchto výnosů manžel žalobkyně pořídil věci sloužící k podnikání, staly by se tyto věci jeho výlučným vlastnictvím. Na žalobkyni tedy bylo prokázat, že Smlouva o SJM byla v části týkající se dotčených vozidel neplatná a tato vozidla jsou tudíž výlučným vlastnictvím jejího manžela, 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.
57. Nejvyšší správní soud k otázce důkazního břemene v daňovém řízení setrval 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 § 13 zákona o daních z příjmů.
58. Žalobkyně v průběhu řízení neprokázala, že předmětná vozidla nabyli její manžel z výnosů svého podnikání či z jiného jeho výlučného majetku a břemeno důkazní v tomto směru žalobkyně neunesla.

59. Soud uzavírá, že uvedená vozidla byla manželem žalobkyně zakoupena po uzavření manželství, z průběhu daňového řízení ani z žádné žalobkyní předložené listiny nebylo prokázáno, že by její manžel tato vozidla nabyt ze svého výlučného majetku, tedy ani z příjmů z jeho 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 žalobkyně.
60. Smlouvou o zúžení SJM ze dne 2. 8. 2011 uzavřenou podle § 143a zákona č. 40/1964 Sb. žalobkyně s manželem projevili 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 vědomě potvrdili, že do společného jmění manželů dotčená vozidla patřila a na základě této dohody již do společného jmění patřit nebudou. Žalobkyně i její manžel tak byli srozuměni s tím, že vozidla byla společným majetkem jich obou a netvrdili, že jsou pouze jeho výlučným majetkem. K tomuto tvrzení oba přistoupili až poté, co byly zahájeny daňové kontroly, 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 žalobkyně a tento právní stav byl z pokynu manžela žalobkyně zaevidován na katastru nemovitostí.
61. Jednání žalobkyně, která se po 4 letech, poté, co byla zahájena daňová kontrola, rozhodla 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.
62. 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 žalobkyně, dle které byla předmětná vozidla součástí podniku jejího manžela a jako taková byla jeho výlučným vlastnictvím, protože je Smlouva o zúžení SJM částečně neplatná, nicméně dílčí závěry žalovaného, že žalobkyně neprokázala nabytí dotčených automobilů z výlučného majetku jejího manžela, 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 manžela žalobkyně 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 jeho podnikatelské činnosti 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 argumenatcí žalobkyně týkající se obchodního majetku jejího manžela, nezabýval, daňová rozhodnutí vydaná v obou stupních řízení ve svém celku v této otázce obstojí.
63. K žalobní námitce, již je rozporována citace žalovaného La Rochefoucaulda, která dle názoru žalobkyně 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 Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

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 napadeného rozhodnutí. Pro úplnost lze zmínit, že uvedená citace byla žalovaným použita s ohledem na obsahovou podobu odvolání, kterou žalovaný shledal nepřehlednou (viz bod 27 napadeného rozhodnutí), nelze proto dospět k závěru, že by nebyla relevantní. Žalovaný tím pouze vyjádřil, že kvalita rozhodnutí daňového orgánu se odráží v kvalitě podaného odvolání.

64. Krajský soud uzavírá, že žalobkyně v řízení neprokázala, že by dotčená vozidla byla výlučným vlastnictvím jejího manžela, který z tohoto důvodu 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. Žalobkyně pak v návaznosti na toto zjištění nebyla oprávněna uplatňovat v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2012 výdaje spolupracujícího manžela ve smyslu ust. § 13 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.
65. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla 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). 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

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