



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **M.M.**, bytem X, zast. Ing. Františkem Mejtou, daňovým poradcem, se sídlem Písek, tř. Národní svobody 33/7, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10.12.2015, čj. 42843/15/5200-10422-705050, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á .

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž bylo rozhodnuto o jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 19. 11. 2014, kterým byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 158.547 Kč, daňový bonus ve výši -5.688 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále tak, že odvolání žalobce bylo zamítnuto a napadené rozhodnutí prvostupňového správce daně bylo potvrzeno.

Žalobce v žalobě namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí pro nesprávný výklad podmínek stanovených zákonem o daních z příjmů. Žalobce má za to, že žalovaný nesprávně posoudil vyplacené cestovní náhrady jako nájemné, přestože 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. Po uskutečnění

pracovní cesty realizované soukromým vozidlem žalobce (též zaměstnancem společnosti Miškovič ploché střechy s.r.o.), byla vyčíslena cestovní náhrada, jejíž peněžní ekvivalent byl vyplacen přímo žalobci. Podle žalobce se zákony mají vykládat dle smyslu a cíle, kterého mělo být obsahem dosaženo. V případě, že by správce daně posoudil vyplacené cestovní náhrady jako příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů, měl uznat na straně druhé výdaj odpovídající těmto cestovním náhradám.

Žalobce má za to, že daňově uznatelným výdajem je uvedená náhrada za použití vlastního vozidla dle § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů. Žalovaný řádně nepřezkoumal závěry správce daně. Dále žalobce namítal, že jestliže by byl postup správce daně v souladu s právem, tak výše příjmu není ponížena o DPH doměřenou jiným dodatečným výměrem, a proto daň nebyla správně stanovena.

Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. V daném případě žalobce přijal v roce 2010 finanční prostředky v úhrnné výši 1.564.195 Kč od společnosti Miškovič ploché střechy s.r.o., a to v přímé souvislosti s půjčením svých motorových vozidel této společnosti, a proto je nutno tyto finanční prostředky, které přijal osvědčit za příjmy z pronájmu těchto vozidel. V daném případě se nejednalo o příležitostný pronájem předmětných vozidel, neboť žalobcem byla vozidla poskytována za úplatu po celé zdaňovací období roku 2010. Tato vozidla byla v osobním vlastnictví žalobce, a proto je nutno tyto finanční prostředky v daně věci osvědčit za příjmy z pronájmu dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Žalobce s tímto závěrem správce daně souhlasil a současně navrhl, aby mu byly zohledněny k těmto příjmům z pronájmu paušální výdaje ve výši 30 %. V daném případě žalobce stíhalo důkazní břemeno, přičemž žalobce důkazní břemeno neunesl, neprokázal, že finanční prostředky ve výši 1.564.195 Kč, které obdržel v roce 2010, nepředstavují příjmy z pronájmu předmětných motorových vozidel, které této společnosti poskytl výhradně k provozování její podnikatelské činnosti. Správce daně tak zcela oprávněně zvýšil dílčí základ daně u příjmů z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů. Zohlednění výdajů navrhoval i sám žalobce, proto uplatněním výdajů ve výši 30 % z příjmů tak byl naplněn i jeden ze základních principů daňového řízení, a to stanovení daně ve správné výši.

Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

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.

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 ..., státní poznávací značky ..., státní poznávací značky ... a státní poznávací značky ..., 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.

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.

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.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 2 s.r.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

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.

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.

V daném případě je mezi účastníky na sporu, zda příjmy inkasované žalobcem mohou být považovány z daňového hlediska za příjmy z nájmu.

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.

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 přearazení těchto příjmů do kategorie ostatní příjem s jeho odlišným režimem a dalšími z toho vyplývajících důsledky nemělo opodstatnění, jestliže žalobce vlastnil uvedená vozidla a k pronájmu vozidel docházelo celoročně v roce 2010.

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. Žalobce do protokolu o ústním jednání ze dne 14. 9. 2012, respektive jeho daňový poradce, jakožto zplnomocněný zástupce žalobce, souhlasil s tím, že se jedná o příjmy z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů a navrhl, aby mu byly zohledněny k těmto příjmům z pronájmu výdaje ve výši 30 %.

Žalobce v daném případě neunesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu, neboť neprokázal, že částka 1.564.195 Kč nepředstavuje příjmy z pronájmu motorových vozidel, a proto správce daně důvodně zvýšil základ daně u příjmů z pronájmu dle § 9 zákona o daních z příjmů o částku 1.094.936 Kč, tj. 1.564.195 Kč minus 469.250 Kč, kdy k příjmům z pronájmu motorových vozidel ve výši 1.564.195 Kč zohlednil výdaje ve výši 30 %, tj. 469.250 Kč ve smyslu § 9 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Soud opětovně poznamenává, že žalobce sám navrhoval paušální odpočet ve výši 30 %, proto daň byla stanovena ve správné výši.

Ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2009 až prosinec 2010 bylo v rámci řízení vedeného u Krajského soudu v Českých Budějovicích ve věci čj. 10Af 30/2015 – 29 zjištěno, že žalobce nepřiznal částku 1.564.195 Kč za poskytnutí vozidel, kterou přijal od společnosti Miškovič ploché střechy s.r.o., kdy z výpovědi Ing. H., zástupce žalobce, bylo zjištěno, že vozidla využíval žalobce k pracovním cestám. V průběhu roku byly vyúčtovány náhrady cestovních výdajů včetně náhrad za použití těchto vozidel. Žalobce se společností Miškovič ploché střechy s.r.o. neměl uzavřenou písemnou smlouvu. Rovněž neexistují ani žádné doklady ohledně stanovení ceny za zapůjčení uvedených vozidel. Tato vozidla neměl

žalobce vedena jako dlouhodobý hmotný majetek, přesto je používal jako dopravní prostředky při své stavební činnosti. V roce 2010 je žalobce za úplatu poskytl společnosti Miškovič ploché střechy s.r.o., ve které byl jediným jednatelem a společníkem. Žalobce přijal od společnosti Miškovič ploché střechy s.r.o. v hotovosti částku 1.564.195 Kč za poskytnutí nákladních automobilů, přičemž vozidla byla takto využívána po celý rok 2010. Byly tak naplněny znaky ekonomické činnosti, podle § 5 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a jedná se proto o předmět daně ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona, a proto žalobci byla vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce ledna až prosince roku 2010, mimo jiné za uvedený pronájem motorových vozidel. Rozsudek ve věci čj. 10Af 30/2015-29 nabyl právní moci.

V souvislosti s rozhodnutím žalovaného se dne 25. 6. 2015 čj. 20438/15/5300-21444-711681, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za uvedené zdaňovací období, žalobce namítá, že výše příjmu není ponížena o daň z přidané hodnoty doměřovanou dodatečným platebním výměrem ohledně DPH za rok 2010, a proto daň v absolutní výši není stanovena správně.

Soud v souvislosti s touto námitkou poznamenává, že princip daně z přidané hodnoty je založený na tom, že zatěžuje finálního spotřebitele, který nemá postavení plátce DPH, proto má plátce daně nárok uplatnit formou odpočtu daně, daň z přidané hodnoty na vstupu, která je součástí ceny přijatých zdanitelných plnění, jen za předpokladu, že přijatá plnění použije pro účely související s podnikáním, tedy k dosažení obrátu za svá zdanitelná plnění, pokud zákon o dani z přidané hodnoty nečiní v některých předpisem stanovených případech výjimku z tohoto pravidla.

Nárok na odpočet vzniká u daně zaúčtované na vstupu za předpokladu, že přijatá zdanitelná plnění jsou použita pro jeho ekonomickou činnost a doloží nárok na odpočet daňovým dokladem. Daň z přidané hodnoty musí plátce daně připočítat k ceně prodávaného zboží či služby. V daném případě nemohl být proto příjem ponížěn o daň z přidané hodnoty, která byla doměřena dodatečnými platebními výměry za rok 2010. V souzené věci nebyla daná vozidla v obchodním majetku žalobce. Tato vozidla žalobce pronajímal jako vozidla ve svém soukromém majetku. Jako příjemce nájemného byl proto finálním spotřebitelem bez postavení plátce daně jako každý jiný spotřebitel. Proto nebyl důvod daň doměřit bez daně z přidané hodnoty. Bylo povinností žalobce tuto daň z přidané hodnoty uhradit, jak bylo i pravomocně rozhodnuto shora citovaným rozsudkem Krajského soudu v Českých Budějovicích. Správně byl pouze příjem za pronájem uvedených vozidel pouze ponížěn o 30 %, jak vyplývá z § 9 odst. 4, jestliže byl uplatněn paušální výdaj ve výši 30 %.

Nedůvodná je výhrada žalobce, aby přijatá náhrada byla posouzena jako příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů, neboť se nejedná v daném případě o příjem z příležitostných činností nebo z příležitostného nájmu movitých věcí, jestliže k pronájmu předmětných vozidel docházelo po celou dobu roku 2010. Správně proto správce daně posoudil předmětné příjmy, jako příjmy z nájmu movitých věcí, neboť se nejednalo o příležitostný nájem podle § 10 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Nedůvodně se žalobce dovolává ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů, ohledně odpočtů výdajů na pracovní cesty, jestliže v daném případě, jak bylo zdůvodněno v předchozí pasáži rozsudku, se jedná o příjmy z nájmu motorových vozidel dle § 9 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, kdy došlo k paušálnímu odpočtu ve výši 30 % k návrhu žalobce, neboť neuplatnil výdaje prokazatelně vynaložené.

Zcela obecná je výhrada žalobce, že žalovaný řádně nepřezkoumal závěry správce daně, proto se soud uvedenou výhradou pro její obecnost nemohl zabývat.

Soud s ohledem na důvody uvedené shora učinil závěr, že námitky žalobce důvodné nejsou, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

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, přičemž nebylo zjištěno, že by v souvislosti s tímto řízením žalovanému nějaké náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti vznikly.

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 nejblíže 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 7. prosince 2016

JUDr. Věra Balejová v. r.
Předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
Prázdna Jaroslava