



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **J. R.**, zastoupeného Mgr. Zdeňkem Mrajcou, advokátem, se sídlem AK Masarykova 118, Modřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 11. 2014, č. j. 24197/14/5200-10424-703916

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí (dodatečnému platebnímu výměru) Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno - venkov (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 5. 2013,

č.j. 1858093/13/3005-24803-704255 (dále jen „dodatečný platební výměr“), kterým byla žalobci doměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 ve výši 318 345 Kč, zrušena daňová ztráta ve výši -81 022 Kč a sdělena zákonná povinnost zaplatit penále z doměřené daně ve výši 63 669 Kč a z daňové ztráty ve výši 4 051 Kč.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že u žalobce byla dne 6. 12. 2011 zahájena správce daně kontrola daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roků 2008 a 2009. Správce daně totiž na základě součinnosti s bankami zjistil, že žalobce na své bankovní účty obdržel množství částek, v roce 2008 mj. i platby ve výši 1 119 000 Kč a 1 250 000 Kč od J. H. V daňovém přiznání za rok 2008 přitom vykázal zdanitelné příjmy ve výši 27 196 Kč. Žalobce obdržené platby vysvětlil jako půjčky a úvěry a ve vztahu k částkám obdrženým od J. H. uvedl, že se jednalo o příjmy z prodeje automobilů Audi Q 7 získaných do zástavy za půjčku poskytnutou paní J. S. prostřednictvím M. H. Na tomto tvrzení žalobce setrval i poté, co byl správce daně dne 28. 2. 2013 seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, podle kterého nemá paní S. na uvedené adrese trvalé bydliště a oba předmětné automobily byly dovezeny z USA a procleny, a to společností BRISTON Corporation s.r.o. (dále jen „BRISTON“), za níž jako zmocněnec jednal právě žalobce. Ve svém vyjádření ze dne 15. 3. 2013 toliko doplnil, že si je vědom oslabení své pozice z důvodu zřejmé neexistence J. S. na jím označené adrese. Připustil také, že mu bylo panem M. H. předloženo padělané čestné prohlášení paní S. Proto zřejmě nebude na uvedené platby nahlíženo jako na půjčky, ale jako platby za prodej předmětných vozidel. V této souvislosti namítl, že by měly být zohledněny i výdaje na pořízení těchto vozidel a navrhl doplnění dokazování o vyjádření společnosti BRISTON a paní H., zda za vozidla zaplatili vývozci z USA a obstarání pravých dokladů k prodeji vozidel z USA od vývozce Clark Import Autohaus. Dále měl správce daně zohlednit doklady od Celního úřadu pro Jihomoravský kraj a subsidiárně i žalobcem předložený znalecký posudek o stanovení ceny předmětných vozidel Audi. Správce daně dále již dokazování nedoplňl a výsledek daňové kontroly se žalobcem projednal dne 22. 4. 2013 a následně vydal uvedený dodatečný platební výměr.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, ve kterém setrval na výše popsanych tvrzeních a argumentech. Žalovaný postupem podle § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“) uložil správci daně provést doplnění dokazování spočívajícího v ověření informací z Celního úřadu pro Jihomoravský kraj, evidence vozidel a ve vyžádání sdělení od společnosti BRISTON (výslechu jednatele této společnosti). Vzhledem k tomu, že nedošlo ke změně závěrů správní orgánů, bylo následně odvolání žalobce zamítnuto.

II. Obsah žaloby

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného, neboť stále nesouhlasil s doměřením daně z důvodu neprokázání, že se jednalo o příjem zdaněný nebo o příjem od daně osvobozený. V podané žalobě setrval na tvrzeních a argumentech uplatněných již v daňovém řízení. To znamená, že stále trval na tom, že předmětné příjmy byly příjmy z prodeje automobilů AUDI Q 7 získaných do zástavy za půjčku poskytnutou paní J. S., přestože připustil, že tato verze byla výrazně zpochybněna. Namítal však, že v takovém případě mělo dojít k uznání výdajů na pořízení vozidel, nejméně ve výši předložených znaleckých posudků. Žalovaný

dále pominul jeho důkazní návrhy týkající se získání dokladů z USA, jejichž získání bezpochyby v silách správce daně bylo. Neprovedením navrhovaných důkazů žalovaný upřel žalobci právo na daňovou spravedlnost. V této souvislosti žalobce odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08. Závěrem dodal, že také došlo k tomu, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ rozhodnutí, vyžaduje zásadní doplnění. Vzhledem k uvedenému proto žalobce navrhl napadené rozhodnutí žalovaného zrušit.

III. Vyjádření žalovaného

V úvodu svého vyjádření žalovaný shrnul dosavadní průběh řízení, jakož i žalobní námitky v podané žalobě. Ve vztahu k těmto námitkám pak předně upozornil na nestálost argumentace žalobce ohledně původu zjištěného příjmu a právního titulu k jeho získání. Nejprve totiž přijatou částku přesahující 2,5 mil. Kč přisuzoval vrácení půjčky (prodeji automobilů získaných do zástavy). Následně namítal, že by měl být tento příjem posuzován jako příjem z prodeje automobilů, a tak by měl být zohledněn i výdaj na pořízení zboží. Z dokladů o proclení předmětných automobilů ale plyne, že tyto byly dováženy pro společnost BRISTON. Žalobcem zmiňované údaje tak nebylo možné uznat, neboť automobily nebyly pořizovány do jeho majetku, ale do majetku společnosti BRISTON.

Žalobcem citované nálezy Ústavního soudu jsou dle žalovaného nepřípadné. Pokud žalobce není schopen doložit původ příjmů a titul, z jakého je obdržel, a mění vyjádření dle situace, nemůže namítat, že by zdanění příjmů bylo nelegitimní, nespravedlivé. Příjem prokazatelně přijal a nebyl schopen prokázat, že by k jeho dosažení vynaložil nějaký výdaj ani v jaké výši by tento výdaj měl být. Správní orgány přitom při obstarávání důkazů nepochybily. Žalobce navrhl neproveditelné důkazy (výslech osoby, u níž nebyly známy identifikační údaje a ani to, zda existuje) nebo důkazy nadbytečné. Pokud žalobce vytýkal nevyžádání podkladů z USA, neuvedl, co by mělo být tímto vyžádáním zjištěno. Předmětná vozidla byla prokazatelně z USA pořízena pro společnost BRISTON, která byla prvním vlastníkem těchto vozidel v České republice, což vyplynulo z dokumentů poskytnutých celním úřadem, z registru vozidel i z vyjádření jednatele BRISTONU. Uzavřel pak, že žalobní námitky (dosti neurčitě formulované) jsou proto nedůvodné a navrhl zamítnutí žaloby.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Napadené rozhodnutí žalovaného krajský soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy II, dílu 1, § 65 a násl. s. ř. s. v mezích uplatněných žalobních bodů, ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (ex off), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného správního orgánu, přičemž dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.

Žalobce správním orgánům vytýkal, že si nevyžádaly podklady týkající se vývozu aut z USA a nevzaly v úvahu vynaložené výdaje na pořízení předmětných vozidel, které žalobce nutně musel vynaložit, a které doložil alespoň znaleckými posudky zabývajícími se cenou těchto vozidel. Podstatou projednávané věci tedy bylo posouzení toho, zda správní orgány důvodně nepřistoupily k získání podkladů z USA a zda důvodně neuznaly jím nárokové výdaje za pořízení těchto vozidel.

Při posouzení těchto otázek vycházel krajský soud předně ze skutečnosti, že žalobce vysvětloval původ a právní titul správcem daně zjištěného a dodaného příjmu zcela nekonzistentním a vnitřně rozporným způsobem. Na základě výzvy správce daně v úvodu daňového řízení uvedl, že předmětný příjem pochází z prodeje automobilů získaných jako zástava za poskytnutí půjčky paní J. S., přičemž předložil čestné prohlášení, jež mělo být podepsáno touto osobou. Správce daně však toto tvrzení, jakož i předložené čestné prohlášení důvodně zpochybnil, a to z toho důvodu, že tato osoba na uvedené adrese nemá evidováno trvalé bydliště (není vůbec zřejmé, zda existuje), a že nebyla prokázána existence smlouvy o půjčce či o zástavním právu. Předmětná vozidla byla navíc dovezena do České republiky z USA pro společnost BRISTON a žalobce vystupoval jako zmocněnec této společnosti při proclení vozidel.

Následně, aniž by opustil tvrzení o poskytnutí půjčky paní Starkové a prodeji zástavy, žalobce namítal, že přes jeho složitou důkazní situaci (byl uveden v omyl M. H.) mu měl být uznán nárok na výdaj za pořízení těchto vozidel. Předložil znalecký posudek určující cenu předmětných vozidel, odvolával se na cenu vozidel uvedenou v celním prohlášení a navrhl i provedení dalších důkazů. Domáhal se, aby mu byl uznán výdaj alespoň ve výši ceny vozidel uvedené ve znaleckých posudcích, minimálně ve výši uvedené v celních prohlášeních. Pokud měla tato argumentace znamenat, že si předmětné automobily pořídil, toto pořízení žalobce nijak blíže neozřejmil, natož aby prokázal, jaký uznatelný výdaj a v jaké výši ve skutečnosti vynaložil. V průběhu daňového řízení ani v žalobě nepředložil jakýkoliv ucelený popis způsobu získání vozidel, a tedy i předmětného zdaněného příjmu (např. zda, od koho a za kolik vozidla koupil). Zohlednění předložených znaleckých posudků, případně alespoň ceny uvedené v celním prohlášení tak za této situace vůbec nepřicházelo v úvahu. Uvedené posudky sice skutečně stanovovaly obvyklou cenu vozidel, nicméně neměnily nic na tom, že žalobce jednoznačným způsobem netvrdil a tím spíše ani nedokázal, jakým způsobem, od koho a za kolik předmětná vozidla pořídil a výdaj na jejich pořízení tak uskutečnil. Samotná hodnota vozidel uvedená ve znaleckých posudcích či celních prohlášeních nedokazuje, že žalobce vůbec nějaký výdaj skutečně vynaložil.

Žalobce v zásadě zdůrazňoval pouze to, že vozidla „z nebe nespadla“, což podle něj znamená, že na ně musel nějaké výdaje vynaložit. Toto tvrzení bylo ovšem zcela nedostatečné. Oproti tomu správce daně (i na základě pokynu žalovaného v odvolacím řízení) provedl důsledné dokazování. V jeho průběhu si vyžádal všechny podklady z Celního úřadu pro Jihomoravský kraj, které souvisely s dovozem předmětných vozidel Audi, včetně případných dalších dovozů uskutečněných žalobcem či společností BRISTON. Opakovaně byly doručeny totožné listiny, ze kterých vyplývá zmocnění pro žalobce ze strany společnosti BRISTON, jakož i to, že žalobce také všechny úkony celního projednání jako zmocněnec provedl. Správce daně si vyžádal také informace z evidence vozidel, podle kterých byla prvním držitelem předmětných vozidel Audi v České republice společnost BRISTON. Jedno z vozidel tato společnost dle evidence stále vlastní, druhé prodala jinému subjektu. Uvedené pak bylo doplněno ve svědecké výpovědi jednatele BRISTONU J. S. ze dne 18. 8. 2014, jenž uvedl, že předmětná vozidla Audi společnost BRISTON pořídila přes GE Money Auto a společnost Chevrolet Horečka Kunín s tím, že žádnou plnou moc žalobci nevystavoval

(shodně i vyjádření společnosti BRISTON ze dne 23. 1. 2014). Svědek dále vyloučil, že by mu žalobce na nákup těchto vozidel poskytl jakékoliv peněžní prostředky.

Z uvedeného podle krajského soudu vyplývá, že vozidla Audi byla z USA dovezena pro společnost BRISTON. Ať již žalobce vystupoval jako oprávněný zmocněnec této společnosti či nikoli, je zřejmé, že tato vozidla nebyla dovezena pro něj; sám ostatně takto koncipované celní prohlášení (jako příjemce uveden BRISTON) podepsal. Dále dle evidence vozidel a výpovědi J. S. nikdy nebyl jejich držitelem a ani se na jejich nákupu nijak finančně nepodílel. Správce daně ostatně pro úplnost přistoupil rovněž i k nahlédnutí do trestního spisu vedeného Celním úřadem pro Jihomoravský kraj, odd. 71, ze kterého zjistil, že pověřený celní orgán vede trestní řízení týkající se podezření na krácení cla při dovozu cca 90 vozidel. Správce daně zjistil, že se žalobce, M. H. a jednatel společnosti BRISTON navzájem obviňují z krácení cla s tím, že se v trestním spise nenachází jediná listina dokládající vlastnictví či úhradu kupní ceny předmětných vozidel Audi žalobcem. Vozidla byla vedena vždy na společnost BRISTON.

Ani aktivitou správce daně se tedy nepodařilo zjistit jakékoliv relevantní indicie o tom, že by si žalobce předmětná vozidla sám pořídil a následně je prodal. Obdobně jako žalovanému, proto není ani krajskému soudu zřejmé, k prokázání čeho měly sloužit dokumenty, které si měl správce daně dle žalobce vyžádat od vývozce vozidel v USA; žalobce tento požadavek blíže nekonkretizoval. Správními orgány bylo naopak dostatečně důkazně podloženo, že vozidla byla dovážena pro společnost BRISTON a žalobce byl nanejvýš pouhým zmocněncem při proclení těchto vozidel. Ze zjištění správce daně jednoznačně vyplývá, že vozidla byla pořízena do majetku společnosti BRISTON, nikoli do majetku žalobce. Za této situace by dožadování dokumentů z USA nemohlo vést k prokázání výdajů žalobce na pořízení těchto vozidel. Ostatně sám žalobce v podané žalobě přiznal, že s prodejcem v USA vůbec nejednal. I tato dílčí námitka proto není důvodná.

V daném případě totiž nebylo rozhodující, zda by byl správce daně schopen dokumenty z USA získat, jak naznačoval žalobce, či nikoli. Zásadní bylo, že jejich získání by pro posouzení daňové povinnosti žalobce bylo naprosto nadbytečné. Pokud žalobce v této souvislosti argumentoval § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu, tedy důkazním břemenem správce daně vztahujícím se k posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, byl i tento argument zcela nepřiléhavý. Správce daně i žalovaný totiž své závěry postavily na neunesení důkazního břemene žalobcem a nikoliv na dovolávání se skutečného obsahu jakéhokoliv právního jednání. Uvedené ustanovení přitom míří právě na případy, kdy se správce daně dovolává skutečného obsahu zastřeného či předstíraného právního jednání (srov. komentář k předmětnému ustanovení in *Daňový řád: komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. Komentáře Wolters Kluwer). Jestliže se tedy správní orgány žádného skutečného obsahu právního jednání nedovolávaly, důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu je vůbec tížit nemohlo.

Správní orgány žalobci doměřily daň ve shora uvedené výši proto, že předně neprokázal osvobození těchto příjmů od daně a následně neprokázal, že by k jejich uskutečnění vynaložil jakýkoliv výdaj. Neprokázal-li žalobce, od koho předmětná vozidla nabyt, jakou částku za ně zaplatil a v konkrétním případě se tyto informace nepodařilo získat ani aktivitou správce

daně, nejedná se o daňově uznatelné výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Za této situace správci daně nic nebránilo, aby zjištěné příjmy považoval za daňově uznatelné, zatímco žalobcem zcela obecně deklarované (avšak neprokázané) výdaje za jeho pořízení nikoliv (blíže srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 2 Afs 32/2008-116). Nelze tak v žádném případě hovořit ani o nespravedlivém či nelegitimním doměření daně. Žalobcem citovaný náleze Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08, na nyní posuzovanou věc nijak nedopadá, neboť se zabýval skutkově naprosto odlišným případem. Dle názoru krajského soudu doměřená daň naopak obecné požadavky Ústavního soudu na legitimní a racionální daň beze zbytku splňuje. Zdaněné příjmy žalobce, o jejichž existenci nebyl pochyb, nebyly doprovozeny jednoznačně konkretizovanými a prokázanými výdaji, které snad žalobce k dosažení zdaněných příjmů vynaložil. Postup správním orgánu tak lze označit za legitimní a racionální.

Pro pořádek je nutné ještě doplnit, že žalobce alespoň ve vyjádření ze dne 7. 10. 2014 ke zjištění v rámci odvolacího řízení naznačil, jakým způsobem měly mezi jednotlivými subjekty probíhat platby za vozidla, jednoznačný průběh obchodů však ani zde nepopsal a zejména stále setrval na tvrzení, že vozidla Audi získal jako zástavu za půjčku paní S. Jakým způsobem měl ale tuto zástavu od paní S. získat a jakým způsobem a kým mohla být tato vozidla poskytnuta jako zajištění dluhu paní Starkové, krajskému soudu s ohledem na shora uvedené uniká. Ona vnitřní rozpornost a nejasnost ve vyjádření a argumentaci žalobce zjevně vyplývala z tehdy vedeného trestního řízení a zvolené procesní obrany žalobce v tomto řízení.

V. Závěr a náklady řízení

Lze tedy uzavřít, že žalobce v průběhu daňového řízení ani v následné žalobě jednoznačným způsobem netvrdil, natož aby prokázal, jaký konkrétní výdaj, v jaké výši a vůči komu skutečně vynaložil. Správní orgány přitom věnovaly zjištění skutkového stavu velkou pozornost a přihlédly ke všem rozhodným skutečnostem; v žádném případě nelze hovořit o nutnosti doplnění tohoto skutkového stavu. Krajský soud proto rozhodl podle § 78 odst. 7 s. ř. s. tak, že podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní agendy nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 28. 7. 2016

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu