



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci, rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Martiny Radkove, Ph.D. v právní věci žalobce **Ing. T. V.**, bytem N.. T. G. M. 224/13, P., zastoupeného Mgr. Vlastimilem Němcem, advokátem se sídlem Jaselská 1967/6, Přerov, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2014, č. j. 17974/14/5000-14102-702767, ve věci daně z příjmů fyzických osob,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobou podanou dne 10. 9. 2014 se žalobce domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 7. 2014, č. j. 17974/14/5000-14102-702767, jímž bylo rozhodnuto o zamítnutí odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“), dodatečný platební výměr ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1740786/13/3107-24802-800692, jímž byla doměřena za zdaňovací období roku 2009 daň ve výši 1.293.840 Kč a současně uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 258.768 Kč.

Žalobce s rozhodnutím nesouhlasí, neboť vykazuje zásadní vady, pro které je na místě jeho zrušení, a dále napadá zákonnost daňového řízení, které vydání napadeného rozhodnutí předcházelo. Žalobce namítá, že:

1) přestože od počátku žádal správce daně o sdělení správní úvahy, na základě které správce daně vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009, správce daně tak neučinil, když snahu o správní uvážení lze zaznamenat až v napadeném rozhodnutí, což je však pozdě, neboť žalobce se tak k tomu nemohl řádně vyjádřit a reagovat důkazními návrhy;

2) žalobce navrhl provedení důkazních prostředků, jejichž opodstatněnost náležitě zdůvodnil, správce daně tuto skutečnost zcela ignoroval a navrženými důkazy se nijak nezabýval. Žalobce navrhl výslech W. H. E., správce daně tento důkaz neprovedl a pouze konstatoval, že je neúčelný. Neúčelnost výslechu však nijak relevantně nezdůvodnil. Žalobce považuje tento důkaz za stěžejní, a proto navrhuje výslech W. H. E. u soudu, když výsledkem svědka by byla dle názoru žalobce prokázána realizace prodeje akcií dle komisionářské smlouvy. Správce daně namísto výslechu navrženého svědka použil institut místního šetření, čímž nejen, že znemožnil žalobci klást otázky, ale vedl toto šetření s osobami, které komisionářskou smlouvu neuzavíraly. Správce daně tímto postupem znemožnil žalobci vyjádřit se ke všem provedeným důkazům. Žalobce v této souvislosti poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2008, č. j. 5 Aps 6/2007-130;

3) je v rozporu stanovisko a závěry žalovaného, který nerozporuje existenci, platnost a uzavření komisionářské smlouvy mezi žalobcem a EUROFARMS, souhlasí, že z komisionářské smlouvy vyplývají konkrétní ceny za jednotlivé akcie, ale současně uvádí, že žalobce neprokázal faktickou realizaci komisionářské smlouvy, a tudíž neprokázal skutečně realizovanou cenu jednotlivých akcií. S tímto žalobce nesouhlasí. O faktické realizaci komisionářské smlouvy svědčí to, že žalobce provedl nákup akcií od třetích osob po uzavření komisionářské smlouvy zcela v jejím souladu, taktéž časová posloupnost veškerých smluvních dokumentů svědčí o její realizaci. Je nutné prohlášení ze dne 20. 1. 2009, komisionářskou smlouvu ze dne 26. 1. 2009 a smlouvu o úplatném převodu akcií ze dne 12. 3. 2009 vykládat ve vzájemných souvislostech a návaznostech. Akcie, které žalobce nabyl po 31. 12. 2007 od třetích osob, nenabyl žalobce pro sebe, ale na základě uzavřené komisionářské smlouvy vlastním jménem na účet společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o., přičemž k převodu došlo v souladu s čl. I odst. 2, čl. II odst. 4 komisionářské smlouvy za stejnou kupní cenu, za kterou akcie od třetích osob nakoupil, a proto žalobci žádný zisk nevznikl. Z žádného právního předpisu nevyplývá nemožnost stanovit při prodeji balíku akcií odlišnou cenu za jednotlivé akcie, stejně tak z jakéhokoli zákona nijak nevyplývá povinnost klíčování prodejní ceny za akcie. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že u společnosti

EUROFARMS 2008, s. r. o., nebylo účtováno na základě komisionářské smlouvy, ale na základě kupní smlouvy, neboť to žalobce nemůže nijak ovlivnit a nemůže mu tak být tato skutečnost dávana k tíži. Stejně tak je nerozhodné, že u společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o., nejsou komisionářské smlouvy evidovány. Žalobce se domnívá, že pokud společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., tvrdila, že k nákupu akcií společnosti SALIX MORAVA a. s., došlo na základě kupní smlouvy o úplatném převodu akcií, pak dle žalobce není tato skutečnost nikterak v rozporu s tím, že cena akcií nabytých po 1. 1. 2009 byla stanovena v komisionářské smlouvě. Nadto žalobce upozorňuje na úřední záznam o místním šetření, které provedl Finanční úřad v Jihlavě, z něhož vyplývá, že ekonom společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o., o existenci smluv věděl, když uvedl, že je nemá fyzicky k dispozici, ale podepisoval je pan W. H. E.;

4) rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť daňovému řízení nepředcházela daňová kontrola, ale pouze výzvy správce daně a následné odpovědi žalobce, když správce daně nakonec doměřil daň na základě skutečností zjištěných z jiných daňových řízení, se kterými žalobce před vydáním dodatečného platebního výměru ani neseznámil. Žalobce se domnívá, že správce daně zneužil postup dle ustanovení § 89 a násl. daňového řádu, který má sloužit k odstranění jednotlivých dílčích pochybností ve výzvě konkrétně vyjádřených, a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování. Takový postup považuje žalobce za nepřijatelný;

5) žalobce dále považuje za nepřijatelné, že dodatečný platební výměr byl vydán dne 17. 12. 2013, přičemž však výsledky jiného daňového řízení a s tím spojené listiny byly do osobního spisu daňového subjektu založeny až dne 16. 1. 2014. Tyto listiny tak nemohly být podkladem pro rozhodnutí a žalobce se s těmito listinami nemohl seznámit, čímž došlo k porušení jeho práv. Spis nebyl veden v souladu s právními předpisy, je zakázáno vést jakékoli písemnosti vztahující se k řízení v dané věci mimo spis.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné, neboť má za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a námitky žalobce nejsou důvodné. Žalovaný především odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, když za rozhodující skutečnosti považuje to, že žalobce měl v roce 2009 příjem z prodeje akcií, který nezahrnul do řádného daňového přiznání, a proto jej vyzval podle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového přiznání, žalobce však ani přes výzvu dodatečné daňové přiznání nepodal, když uvedl, že má za to, že příjem z prodeje akcií nabytých do konce roku 2007 byl podle § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů od daně osvobozen. Toto tvrzení však bylo v rozporu se zjištěními správce daně, a proto byl žalobce vyzván k prokázání doby nabytí 25 ks akcií. K tomu žalobce uvedl, že tyto akcie sice nakoupil v roce 2009, avšak nikoli pro sebe, ale na základě komisionářské smlouvy pro společnost EUROFARMS, kupní cena se rovnala kupní ceně, za kterou akcie nakoupil, a dodatečné daňové přiznání opět nepodal. Správce daně trval na splnění povinnosti, neboť při místním šetření bylo zjištěno, že akcie jsou v účetnictví společnosti EUROFARMS na základě kupní smlouvy o úplatném převodu ze dne 12. 3. 2009, žádné komisionářské smlouvy zaevidovány ani archivovány nejsou. Žalobce s tímto nesouhlasil, dodatečné daňové přiznání opět nepodal a správce daně vydal dne 17. 12. 2013 dodatečný platební výměr. Žalovaný má za to, že správce daně postupoval v souladu s ustanovením § 145 daňového řádu, který upravuje postup při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení, správce daně sdělil žalobci důvody, pro které ho k podání tvrzení vyzývá. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce odmítl dodatečné daňové přiznání podat, neotevřel tak

možnost postupu k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu, a tedy k zahájení dokazovacího postupu, a proto došlo k doměření daně z moci úřední, na základě důkazů získaných správcem daně.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce podal dne 30. 3. 2010 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009. Dne 14. 5. 2012 jej vyzval Finanční úřad v Přerově k podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009, což zdůvodnil tím, že v rámci své vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce nezahrnul do podaného daňového přiznání příjem z prodeje akcií. Dne 1. 6. 2012 žalobce sděluje, že má za to, že předmětný příjem z prodeje akcií byl v souladu s čl. II Přejímaná ustanovení, odst. 3 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů a § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 586/1992 Sb., od daně z příjmů osvobozen, z tohoto důvodu nevidí zákonný důvod, pro který by měl daňové přiznání podávat. Dne 12. 6. 2012 bylo správci daně doručeno doplnění vyjádření k prodeji akcií, v němž žalobce uvedl, že získal akcie toliko při třech emisích v termínech 12. 9. 1997, 21. 1. 1999 a 18. 9. 1999 dle zakladatelské smlouvy společnosti ze dne 4. 8. 1997 a notářského zápisu ze dne 1. 7. 1999. Jednalo se o akcie na jméno a po jejich prodeji v r. 2009 nemá žalobce možnost dokladovat jejich nabytí jinak než odkazem na dokumenty společnosti, které jsou založeny ve sbírce listin u příslušného rejstříkového soudu. Dne 27. 6. 2012 zaslal Finanční úřad v Přerově žalobci výzvu k prokázání skutečností; vyzval jej k předložení důkazních prostředků, které by prokázaly osvobození od daně z příjmů fyzických osob z prodeje cenných papírů nabytých do konce roku 2007, neboť zjistil, že žalobce byl na základě notářského zápisu ze dne 1. 7. 1999 vlastníkem 134 ks akcií a dále na základě notářského zápisu ze dne 22. 1. 2002 vlastníkem 169 ks akcií společnosti SALIX Morava a. s. V roce 2009 při prodeji akcií byl vlastníkem 193 ks akcií, proto jej správce daně vyzval, nechť prokáže nabytí 24 ks akcií společnosti SALIX Morava a. s. Na tuto výzvu žalobce reagoval sdělením ze dne 12. 7. 2012, v němž uvedl, že 24 ks nakoupil počátkem roku 2009, avšak nikoli pro sebe, ale pro společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., a to na základě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009, když tyto akcie následně převedl na komitenta za stejnou kupní cenu smlouvou o úplatném převodu cenných papírů, v rámci které převedl na společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., i veškeré své akcie, které vlastnil ke dni podpisu komisionářské smlouvy. Žalobce k tomuto sdělení doložil komisionářskou smlouvu o obstarání koupě cenného papíru, uzavřenou dne 26. 1. 2009 a dne 6. 2. 2009 mezi ním a společností EUROFARMS 2008, s. r. o., jednající jednatelem W. H. E.. Dále doložil smlouvy o úplatném převodu cenných papírů uzavřené s drobnými akcionáři, od nichž jednotlivé akcie koupil. Od Ing. A. P. 2 ks akcií, každou za 40.000 Kč (smlouva ze dne 30. 1. 2009), od p. J. Č. 1 akcii za 50.000 Kč (smlouva ze dne 30. 1. 2009), od Ing. J. H. 6 ks akcií, každou za 50.000 Kč (smlouva ze dne 30. 1. 2009), od p. V. S. 1 akcii za 50.000 Kč (smlouva ze dne 30. 1. 2009), od p. J. K. 3 ks akcií, každou za 50.000 Kč (smlouva ze dne 30. 1. 2009), od p. L. S. 1 akcii za 50.000 Kč (smlouva ze dne 30. 1. 2009), od Ing. V. N. 4 ks akcií, každou za 40.000 Kč (smlouva ze dne 11. 2. 2009), od Ing. Z. Š. 4 ks akcií, každou za 50.000 Kč (smlouva ze dne 11. 2. 2009), od Ing. V. N. 4 ks akcií, každou za 50.000 Kč (smlouva ze dne 11. 2. 2009). Dle bodu 16 smlouvy v důsledku převodu akcií dle této smlouvy přejdou z převodce na nabyvatele veškerá práva a povinnosti vyplývající z vlastnictví akcií. Dne 12. 3. 2009 uzavřel žalobce, jakožto prodávající, kupní smlouvu o úplatném převodu cenných papírů, se společností EUROFARMS HOLDING, s. r. o., jako kupující, jejímž předmětem bylo 193 ks listinných akcií na jméno, jmenovitá hodnota jedné akcie 50.000 Kč, celková jmenovitá hodnota všech akcií 9.650.000 Kč, kupní cena za všechny akcie činí celkem 75.700.000 Kč.

Současně byla uzavřena obdobná smlouva s dalšími akcionáři společnosti SALIX Morava a.s. Ing. V. N., Ing. V. N. a Ing. Z. Š.. Dále žalobce ke svému sdělení doložil Prohlášení ze dne 20. 1. 2009, které měli učinit tito akcionáři společnosti SALIX Morava a. s., a společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., jako zájemce o akcie společnosti SALIX Morava a. s., mj. o tom, že tito akcionáři prodají společnosti 95% všech akcií za 115.000.000 Kč. Součástí tohoto prohlášení je dohoda stran o poskytnutí zálohy na kupní cenu za akcie ve výši 700.000 Kč. Dne 13. 8. 2012 bylo odesláno dožádání správce daně Finančnímu úřadu v Jihlavě, jehož předmětem bylo prověření u společnosti EUROFARMS HOLDING, s. r. o., zda je platná předmětná komisionářská smlouva, zda a kdy komisionáři podali komitentovi zprávy o obstarání koupě cenného papíru, jak byly zaevidovány zálohy po obstarání koupě cenných papírů, v jaké výši byla sjednána úplata z komisionářské smlouvy, kdy, komu a jakým dokladem byla vyplacena, a dále, nechť doloží, kdy listinné cenné papíry, které komisionář obstarával, přešly do majetku komitenta. Finanční úřad v Jihlavě sdělil, že při místním šetření zjistil, že EUROFARMS HOLDING, s. r. o. (dle OR do 29. 6. 2009 EUROFARMS 2008, s. r. o.), komisionářské smlouvy nemá, dle ekonoma společnosti je podepisoval bývalý jednatel společnosti W. H. E., který je momentálně dlouhodobě v zahraničí. Záloha byla vyplacena žalobci dne 28. 1. 2009, dle ekonoma společnosti nedošlo k žádné jiné úplatě, pouze byly vyplaceny peníze za akcie, do majetku společnosti přešly akcie dnem podpisu smluv. Dne 18. 6. 2013 bylo žalobci zasláno sdělení, že správce daně trvá na splnění povinnosti uložené výzvou, neboť v rámci daňového řízení bylo zjištěno, že v účetnictví společnosti EUROFARMS komisionářské smlouvy nejsou evidovány ani archivovány. Na to žalobce dne 8. 7. 2013 sdělil, že s tímto závěrem nesouhlasí, trvá na svých dříve učiněných tvrzeních, a navrhl vyslechnout W. H. E., tehdejšího statutárního zástupce společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o.

Dne 17. 12. 2013 byl vydán dodatečný platební výměr, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 1.293.840 Kč a dále penále ve výši 258.768 Kč. Správce daně daň stanovil tak, že vyšel z údajů uvedených ve smlouvě o převodu cenných papírů, tedy z celkové kupní ceny 75.700.000 Kč za 193 ks akcií, bez uvedení ceny za 1 ks, a proto dle správce daně cena za 1 ks akcie činí 392.227,97 Kč, za 25 ks akcií nabytých po datu 1. 1. 2009 tedy 9.805.670 Kč, z toho daň 1.293.840 Kč. Proti tomuto rozhodnutí se žalobce odvolal, a trval na tom, že konkrétní ceny akcií jednoznačně vyplývají z komisionářské smlouvy, tedy kupní cena akcií se rovnala kupní ceně akcií, za které daňový subjekt akcie nakoupil od třetích osob. Žalobce poukázal na provázanost komisionářské smlouvy a smlouvy o převodu cenných papírů. Dne 16. 1. 2014 byly do spisu žalobce založeny kopie písemností ze spisu společnosti SALIX MORAVA a. s., a ze spisu společnosti EUROFARMS HOLDING, s. r. o. Dne 17. 1. 2014 se žalobce dostavil ke správci daně a požádal o nahlédnutí do spisu, o čemž správce daně sepsal protokol, a poskytl žalobci kopii spisu.

Dne 10. 7. 2014 vydal žalobce žalobou napadené rozhodnutí.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podle ustanovení § 1 odst. 2 zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „zákon o cenných papírech“), na cenné papíry se vztahují ustanovení o věcech movitých, nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak.

Podle ustanovení § 13 odst. 1 zákona o cenných papírech smlouva o úplatném převodu cenných papírů se řídí úpravou kupní smlouvy v obchodním zákoníku, pokud z tohoto zákona nebo povahy věci nevyplývá něco jiného. K platnosti smlouvy se vyžaduje, aby v ní byly určeny převáděné cenné papíry a jejich kupní cena.

Podle ustanovení § 28 odst. 1 zákona o cenných papírech komisionářskou smlouvou o obstarání koupě nebo prodeje cenného papíru (dále jen "komisionářská smlouva") se zavazuje komisionář, že zařídí vlastním jménem pro komitenta a na jeho účet koupi nebo prodej cenného papíru, nebo že uskuteční činnost k dosažení tohoto výsledku, a komitent se zavazuje zaplatit za to úplatu.

Podle ustanovení § 28 odst. 3 zákona o cenných papírech nestanoví-li tento zákon dále jinak, řídí se smlouva komisionářská a právní vztahy z ní vzniklé ustanoveními obchodního zákoníku.

Podle ustanovení § 32 odst. 2 zákona o cenných papírech listinné cenné papíry, které pro komitenta obstará komisionář, přecházejí do majetku komitenta dnem jejich předání komisionáři. Komisionář je povinen předat tyto cenné papíry komitentovi bez zbytečného odkladu poté, co komitent zaplatil cenu koupených cenných papírů a úplatu podle § 28 odst. 1. Tuto povinnost komisionář nemá, pokud je podle smlouvy povinen pro komitenta cenné papíry uložit (§ 34 a 37).

Podle ustanovení § 39 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku účinného do 31. 12. 2013, neplatný je právní úkon, který svým obsahem nebo účelem odporuje zákonu nebo jej obchází anebo se přičí dobrým mravům.

Podstatou sporu účastníků řízení je, zda došlo k převodu předmětných akcií na základě smlouvy o převodu cenných papírů ve spojení s komisionářskou smlouvou, tedy zda cena akcií nabytých žalobcem v r. 2009 byla stanovena komisionářskou smlouvou a převodní cena je tak shodná s cenou, za kterou žalobce tyto akcie nakoupil od drobných akcionářů, tudíž z této transakce neměl žalobce žádný zisk - příjem (názor žalobce), nebo zda došlo k převodu předmětných akcií pouze smlouvou o úplatném převodu cenných papírů, v níž je uvedena toliko celková cena za všechny převáděné akcie, tj. za akcie nabyté jak před 31. 12. 2007, jejichž příjem z úplatného převodu je od daně z příjmů osvobozen, tak za akcie nabyté po tomto datu, jejichž příjem z úplatného převodu od daně z příjmů osvobozen není, nedošlo k faktické realizaci komisionářské smlouvy, a proto správní orgány určily jednotnou cenu každé jedné akcie z celkové kupní ceny uvedené ve smlouvě o úplatném převodu cenných papírů (názor žalovaného).

Krajský soud dospěl k závěru, že akcie, převedené na společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., převedl žalobce pouze na základě smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ve smyslu § 13 odst. 1 zákona o cenných papírech, uzavřené dne 12. 3. 2009, jejímž předmětem byl převod 193 listinných akcií společnosti SALIX Morava a. s., (z toho 25 ks nabytých žalobcem v roce 2009). Komisionářskou smlouvu považuje krajský soud z dále uvedených důvodů za neplatnou. Tento závěr vyplývá z několika skutečností. Předně v případě obstaratelské smlouvy jakou je smlouva komisionářská, se komisionář nikdy nestane vlastníkem komisního zboží, nepřichází tak v úvahu převod vlastnických práv. Ta přecházejí na komitenta v okamžiku, kdy třetí osoba předá věci – zde cenné

papíry - komisionáři (viz ustanovení § 32 odst. 2 zákona o cenných papírech). Proto z povahy věci nelze sjednat smlouvu o úplatném převodu cenných papírů, která je de facto kupní smlouvou (viz § 13 odst. 1 zákona o cenných papírech), jako úkon, kterým budou komitentovi předány akcie, které pro něj obstaral komisionář na základě komisionářské smlouvy, neboť aby mohly být akcie takto převedeny, musí být osoba, která chce akcie touto formou na druhou osobu převést, jejich vlastníkem. V opačném případě by komisionář převáděl na komitenta více práv, než která mu k předmětným cenným papírům svědčila. Vlastnictví akcií komisionáře, které měl obstarat na základě komisionářské smlouvy, je však ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 zákona o cenných papírech vyloučeno. Žalobce nepochybně mohl převést akcie, které získal do konce roku 2007 a byly v jeho vlastnictví, smlouvou o úplatném převodu cenných papírů. Aby však bylo možno považovat komisionářskou smlouvu za naplněnou, musel by žalobce akcie, které na jejím základě v r. 2009 obstaral pro komitenta (EUROFARMS 2008, s. r. o.), komitentovi předat po zaplacení ceny bez zbytečného odkladu, např. na základě předávacího protokolu. Nemohl je však zahrnout do „balíku akcií“, které společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o., prodával za celkovou cenu 75.700.000 Kč. O vlastnictví všech akcií, které žalobce touto smlouvou převáděl, svědčí i prohlášení v čl. I. smlouvy uzavřené dne 12. 3. 2009 *Předmět převodu*, v němž žalobce prohlašuje, že je vlastníkem níže uvedených cenných papírů, akcií, tyto jsou následně vymezeny pouze číselným označením a všech 193 ks akcií je na EUROFARMS 2008, s. r. o., jako kupujícího převáděno ve stejném režimu.

Komisionářská smlouva uzavřená mezi žalobcem a společností EUROFARMS 2008, s. r. o., dne 26. 1. 2009 je tak podle názoru krajského soudu neplatná, neboť její obsah je v rozporu s pojmovými znaky, kterými je tento smluvní typ vymezen, konkrétně není naplněn znak jednání komisionáře vlastním jménem, avšak na účet komitenta, neboť jako titul nabytí akcií komitentem byla mezi smluvními stranami sjednána smlouva o úplatném převodu cenných papírů. Komisionář tak zřetelně převáděl cenné papíry jako jejich vlastník, nikoli jako obstaravatel. Pro úplnost lze dodat, že nebyl tvrzen ani prokázán další pojmový znak tohoto smluvního typu, a to zaplacení úplaty komitentem komisionáři.

Správce daně, resp. žalovaný tak postupovali správně, pokud dospěli k závěru, že žalobce nepodal ohledně příjmu z prodeje akcií daňové přiznání, opakovaně jej k tomu vyzvali, a poněvadž žalobce dodatečné daňové přiznání nepodal, došlo k doměření daně z moci úřední, na základě důkazů získaných správcem daně. Správce daně zcela správně stanovil cenu jedné akcie tak, že vyšel z údajů uvedených ve smlouvě o úplatném převodu cenných papírů uzavřené dne 12. 3. 2009, a to z celkové kupní ceny 75.700.000 Kč za 193 ks akcií, neboť ve smlouvě nebyla specifikována cena za jeden kus akcie. Mají-li všechny akcie stejnou jmenovitou hodnotu 50.000 Kč, činí cena za 1 ks akcie 392.227,97 Kč (75.700.000/193), 25 ks akcií nabytých po datu 1. 1. 2009 tedy žalobce prodal za 9.805.670 Kč, výdaje byly stanoveny jako součet nákupní ceny jednotlivých akcií pořízených po 1. 1. 2009 ve výši 1.180.000 Kč, z toho správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob ve výši 1.293.840 Kč a zákonné penále.

K námitce č. 1) žalobce krajský soud uvádí, že tato není důvodná, neboť správce daně již v první výzvě ze dne 14. 5. 2012, kterou vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009, tuto výzvu zdůvodnil tím, že v rámci své vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce

nezahrnul do podaného daňového přiznání příjem z prodeje akcií. Již na tuto výzvu žalobce reagoval zcela konkrétně, když uvedl, že příjem z prodeje akcií v roce 2009 byl osvobozen od daně z příjmů, a proto žalobce nevidí zákonný důvod, pro který by měl dodatečné daňové přiznání podávat. Svě vyjádření žalobce doplnil dne 11. 6. 2012, v němž zcela konkrétně uvedl, kdy akcie společnosti SALIX MORAVA a. s., nabyt. Správce daně následně zaslal žalobci novou výzvu ze dne 3. 7. 2012, již správce daně vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků, které by prokázaly osvobození od daně z příjmů fyzických osob. Správce daně dále v odůvodnění této výzvy uvedl, že si ověřil, že žalobce byl na základě notářského zápisu ze dne 1. 7. 1999 vlastníkem 134 ks akcií a dále na základě notářského zápisu ze dne 22. 1. 2002 vlastníkem 169 ks akcií společnosti SALIX Morava a. s. V roce 2009 při prodeji akcií byl vlastníkem 193 ks akcií, a proto jej vyzval, nechť prokáže nabytí 24 ks akcií společnosti SALIX Morava a. s. Na to žalobce reagoval sdělením, že tyto nakoupil počátkem roku 2009 nikoli pro sebe, ale pro společnost EUROFARMS 2008, s. r. o.

Krajský soud považuje takové odůvodnění výzvy správcem daně za dostatečné, neboť je z něj zcela zřejmé, jaké úvahy jej vedly správce daně k domněnce, že je žalobce povinen ohledně 24 ks akcií nabytých v roce 2009 podat dodatečné daňové přiznání. Důvodem výzev byla skutečnost, že tyto akcie neprošly tzv. „časovým testem“, tj. nevztahuje se na ně ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a příjem z jejich převodu tak není od daně z příjmů osvobozen. Navíc z vyjádření žalobce k výzvám správce daně jednoznačně vyplývá, že žalobce ví, o které akcie se jedná, a proč po něm správce daně požadoval podání dodatečného daňového přiznání, neboť sám nejprve uvedl, že všechny akcie, které nabyt, nabyt do konce roku 2007, tedy tyto jsou v souladu s čl. II odst. 3 zákona č. 261/2007 Sb. a v souladu s ustanovením § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 586/1992 Sb. od daně z příjmů osvobozeny, a následně, poté, co mu správce daně sdělil, že dle jeho šetření žalobce 24 akcií nabyt až po 31. 12. 2007, uvedl, že tyto akcie nakoupil sice v roce 2009, avšak nikoli pro sebe, ale pro společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., na základě komisionářské smlouvy za stejnou cenu, za jakou je této společnosti následně převedl, a proto trval na tom, že v jeho případě byl prodej akcií od daně z příjmů osvobozen, neboť akcie, z jejichž prodeje mu vznikl zisk, nabyt beze zbytku do konce roku 2007. Soud tak má za to, že ze správního spisu vyplývá, že žalobce od počátku věděl, jaké správní úvahy vedly správce daně k učinění výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, a proto považuje tuto žalobní námitku za nedůvodnou.

Krajský soud se neztotožňuje s názorem žalobce ohledně vypořádání jeho důkazního návrhu výsledkem svědka W. H. E. (námitka č. 2 žalobce). Žalobce navrhoval tento důkaz (vyjádření ze dne 8. 7. 2013) k prokázání skutečností, že byla komisionářská smlouva mezi žalobcem a společností EUROFARMS 2008, s. r. o., zastoupené navrženým svědkem, skutečně uzavřena, proč není u této společnosti tato smlouva evidována a k okolnostem uzavření této smlouvy ve vazbě na další smluvní dokumenty.

Je pravdou, že správce daně se ve svém rozhodnutí ze dne 17. 12. 2013 tímto důkazním návrhem nijak nezabýval. Tuto vadu však napravil žalovaný, když v odůvodnění svého rozhodnutí k tomuto důkaznímu návrhu žalobce uvedl, že výslech svědka pana E. je nadbytečný, neboť nemohl prokázat správními orgány požadované skutečnosti, tj. rozdílnou prodejní cenu za jednotlivé převáděné akcie, a

samotné uzavření komisionářské smlouvy panem E. správce daně nerozporoval. Žalovaný dále doplnil, že výsledkem svědka by nemohla být prokázána prodejní cena jednotlivých akcií, neboť tyto skutečnosti nejsou uvedeny v kupní smlouvě, ani v účetnictví společnosti EUROFARMS. Pan E. kromě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 podepsal také kupní smlouvu dne 12. 3. 2009 a prohlášení ze dne 20. 1. 2009, které cenu jednotlivých akcií neřeší. Žalovaný závěrem uvedl, že výsledek pana E. se mu tak jeví jako neúčelný, protože postrádá smysl dokazovat věci známé, které správce daně nezpochybňoval.

S ohledem na princip jednotnosti daňového řízení (ustanovení § 115 daňového řádu), se přezkoumatelnost rozhodnutí správních orgánů a dostatečnost jejich odůvodnění zkoumá dle obsahu prvostupňového i druhostupňového rozhodnutí. Správní orgány nejsou v daňovém řízení vázány důkazními návrhy účastníků řízení (ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu), pokud však navržené důkazy neprovedou, musí takový postup zdůvodnit. Krajský soud s ohledem na výše uvedené uzavírá, že vypořádání neprovedení důkazního návrhu, jak jej učinil žalovaný, lze považovat za dostatečné a s ohledem na závěry soudu výše uvedené se shoduje se závěrem žalovaného, že provedení takového důkazu by bylo nadbytečné, neboť by směřovalo k prokázání nezpochybněných tvrzení (k prokázání uzavření komisionářské smlouvy, jejíž uzavření nebylo zpochybněno). Pokud se týká námítky žalobce, že se nemohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům, resp. že nesouhlasí s provedením místního šetření namísto výsledků konkrétních osob, soud uzavírá, že práva výsledku osob, s nimiž bylo jednáno při místním šetření, se žalobce nikdy v daňovém řízení nedomáhal, ostatně sám v žalobě uvádí, že správce daně vedl místní šetření s osobami, které komisionářskou smlouvu neuzavíraly. Se závěry místního šetření byl žalobce seznámen při nahlédnutí do spisu dne 17. 1. 2014. Soudu tak není zřejmé, k jakým důkazům měl správce daně znemožnit žalobci se vyjádřit a shledává i tuto námitku nedůvodnou.

Podle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.

Krajský soud považuje za nedůvodnou i námitku č. 4) žalobce, neboť správce daně postupoval v souladu s ustanovením § 145 odst. 2 daňového řádu a nikoli podle § 89 a násl. daňového řádu, jak se domnívá žalobce.

Správce daně vzhledem ke zjištěným skutečnostem důvodně předpokládal, že bude žalobci daň doměřena, a proto postupoval podle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu a vyzval žalobce v náhradní 15 denní lhůtě k podání dodatečného daňového tvrzení (výzva ze dne 14. 5. 2012). Jelikož žalobce ani přes opakovanou výzvu tomuto nevyhověl a dodatečné daňové přiznání nepodal, doměřil správce daně daň podle pomůcek, jak mu umožňuje předmětné ustanovení.

Ustanovení § 89 daňového řádu se vztahuje na případy, kdy je řádné či dodatečné daňové tvrzení podáno a správce daně má konkrétní pochybnosti o jeho správnosti, průkaznosti či úplnosti. Tato situace však vůbec nenastala, neboť žalobce dodatečné daňové tvrzení nepodal. Správce daně tak postupoval toliko podle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, proto je nesprávná úvaha žalobce, že správce daně zneužil postup podle ustanovení § 89 daňového řádu.

K námitce č. 5) žalobce krajský soud uzavírá, že žalobce neuvádí, které listiny se dle jeho názoru staly součástí spisu až 16. 1. 2014, s nimiž neměl možnost se seznámit. Zejména je však nutné zdůraznit, že žalobce dle obsahu správního spisu do něj nahlížel až dne 17. 1. 2014, o čemž byl sepsán správcem daně protokol, který je součástí spisu, byla mu poskytnuta kopie spisu a v době, kdy žalobce do spisu nahlížel, byly do spisu založeny všechny listiny včetně listin jiných daňových subjektů týkající se žalobce, které správce daně použil k důkazu. V okamžiku nahlížení do spisu tak měl žalobce k dispozici všechny podklady, na jejichž základě správní orgány rozhodovaly. Vzhledem k jednotnosti daňového řízení, jak uvedeno výše, nelze souhlasit s názorem žalobce, že se v řízení s listinami nemohl seznámit a vyjádřit se k nim, neboť tak mohl učinit v řízení před žalovaným. Námitka žalobce je tak shledána nedůvodnou.

Na základě výše uvedeného krajský soud v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Olomouci dne 25. dubna 2016

Za správnost vyhotovení:
Ing. Petra Rýparová

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu