



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně: Z.V.**, zastoupené *Ing. Ladislavem Kubicou, daňovým poradcem, se sídlem Sokolov, Rokycanova 1929*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 4. 2014, čj. 10914/14-5000-14102-707678,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 4. 2014, čj. 10914/14-5000-14102-707678, se z r u š u j e a v ě c s e v r a c í k d a l š í m u řízení žalovanému.

II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 11.228,- Kč, k rukám zástupce žalobkyně Ing. Ladislava Kubici do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

[I] Předmět řízení

Žalobkyně se žalobou ze dne 27. 6. 2014 domáhala zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 23. 4. 2014, čj. 10914/14-5000-14102-707678 (dále též jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo k odvolání žalobkyně částečně změněno a ve zbytku potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Karlových Varech (dále též jen „*prvoinstanční*“).

správní orgán“ nebo *„finanční úřad“* nebo *„správce daně“*) ze dne 13. 8. 2012, čj. 236236/12/128911400747 (dále též jen *„dodatečný platební výměr“* nebo *„prvoinstanční rozhodnutí“*). Dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 17.496,- Kč (včetně penále).

Problematika daně z příjmů fyzických osob byla upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v roce 2010 (dále též jen *„zákon o daních z příjmů“*).

Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, byly upraveny zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen *„daňový řád“*).

[III] Žaloba

Žalobkyně namítá, že k doměření daně a následnému zamítnutí odvolání došlo způsobem, který odporuje zákonu, a dále, že daň nebyla vyměřena správně a ve správné výši. Napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné a odporuje zákonem uložené pravomoci k postupu správce daně ve věci daňového řízení a zásahu do práv žalobkyně.

Žalovaný konstatuje, že předložené doklady o výdajích nelze uznat jako výdaje prokazatelně vynaložené, ačkoliv to nijak neodůvodnil a v předmětných výzvách ani nesdělil, v čem by dokladovost žalobkyně byla nedostatečná, rozporuplná se skutečností nebo v čem je nepravdivá. Žalobkyně se domnívá, že v okamžiku předložení dokladů a shodných tvrzení je zřejmé, že pokud prodávala, pak musela prodávat nakoupené a nikoliv vymyšlené zboží, přešlo důkazní břemeno na žalovaného. Neodůvodněné výzvy, které žalovaný vydal, jsou nezákonné, jestliže neuvádějí opodstatněné rozpory, nedostatky, nepřesnosti nebo neúplnosti konkrétních důkazních prostředků a ve své podstatě jsou nesplnitelné.

Na straně 4 je konstatováno, že žalovaný nemohl podle výsledků svědka dovodit, kdo byl realizátorem prodeje zboží. Pokud však dovodil, že dani z příjmů podrobí žalobkyni, musí přihlédnout k zásadě správného stanovení daně, a tedy ke všem uváděným výdajům, pakliže jednoznačně neprokáže, že tyto výdaje neuskutečnila žalobkyně.

Na straně 7 napadeného rozhodnutí žalovaný bez bližšího zdůvodnění uvádí, že doložení potvrzení o nákupech, platbách, nejsou podloženy ničím dalším a nijak nevyvracejí pochybnosti žalovaného. Jestliže pochybnosti žalovaný nevyjádřil s řádnou konkrétností, neuvedl, v čem jsou doklady rozporné, pak nevyvrátil tvrzení žalobkyně a nedostál zákonné povinnosti na důkazní břemeno. Žalovaný nevyvrátil důkazní tvrzení žalobkyně ani v případě, kdy dovozuje, že pojem mikina, tričko atd. je v rozporu s listinou uvádějící nákup „karton letního oblečení“ atd. Předpokládám, že lidé běžně používají termíny „Vezmu si na sebe něco letního, vezmu si tedy tričko, či mikinu“, pak za použití běžné logiky není v uvedeném výroku žádný pojmový, logický ani faktický rozpor mezi pojmy ani obsahem těchto pojmů. Odůvodnění neuznání nabývacích dokladů na základě takového tvrzení je nezákonné.

Tvrzení, že pokud na dokladu není uvedena konkrétní osoba, pak je tento doklad nezpůsobilý jako důkazní prostředek dokládající výdaje žalobkyně, je opět nezákonným postupem. V mnoha případech dochází k nákupům předmětů, aniž by měl prodávající vůbec právo vyptávat se na osobní údaje kupujícího a zákon nijak nestanoví povinnost, aby kupující takové údaje sdělil a prodávající je na doklady vyplňoval. Stanovení povinností nad rámec zákona ze strany žalovaného neznamená, že by žalobkyně nedostála svému důkaznímu břemenu. I přes rozpornost, nejednoznačnost a neopodstatněnost pochybností a výzev žalovaného se žalobkyně pokusila prokázat svá tvrzení např. svědeckou výpovědí paní Z.K. K tomu však žalovaný nepřistoupil a uzavřel odvolací řízení s tím, že výslech nemůže přinést nic nového. Zdůvodnění tohoto postupu je opět důkazem nerespektování práv žalobkyně. Takové jednání je možné klasifikovat jako nezákonný postup ve věci úplného zjištění všech okolností, které mají vést ke správnému stanovení daně.

Je zcela nemožné podrobit dani všechny příjmy z prodeje movitých věcí bez jakéhokoliv bližšího zkoumání, zda šlo o věci použité nebo nové, kde by možná mohlo jít o obchodní činnost. Žalobkyně, zvláště s ohledem na svůj věk, mohla prodávat věci nabyté dlouho před okamžikem prodeje a na takový prodej by mělo být nahlíženo jako na osvobozený prodej movitých věcí dle ustanovení § 4 zákona o dani z příjmů. Movité věci (s výjimkami stanovenými v zákoně) lze prodat bez ohledu na výši příjmů a přesto nepodléhají dani. Takto lze jistě rozprodat celé vybavení domácnosti, ošacení apod., přestože příjmy z takového rozprodeje mohou dosáhnout i několika milionů korun. Pokud by šlo o věci použité, pak zcela jistě spadají do kategorie osvobozených příjmů, avšak ani jednou neoblecená věc, je-li prodávána mimo provozování obchodní činnosti, nepodléhá zdanění na základě zákona o dani z příjmů (§ 4).

Pokud žalovaný vyzval žalobkyni k podání přiznání na příjmy, pak nejde trpně vycházet pouze z uváděných příjmů žalobkyně v přiznání. Zajisté lze dovodit, že neznalost zákona neomlouvá, ale pokud žalobkyně na výzvu státního orgánu zahrne do poměrně komplikovaného formuláře všechny příjmy, neznamená to automaticky, že uvedla příjmy správně. Žalovaný je při stanovení správné daně povinen přihlédnout i k tomu, že došlo k přiznání příjmů, které jsou od daně osvobozeny a tyto z částky ze zdanění vyjmout. Musí tedy přezkoumat všechny okolnosti, které mají vliv na správné stanovení daně, ne jen výdajové a ty dokonce nezákonným způsobem vyloučit a ponechat ke zdanění toliko příjmy. Pokud nezkoumal blíže, jaké příjmy byly podrobeny dani, a nepřihlédl tak k možnosti, že daň není určena ze správných příjmů, pak překročil zákon.

Každá jednotlivá výzva vydaná žalovaným požaduje po žalobkyni opětovně prokazovat skutečnosti uvedené v již předložených listinných důkazních prostředcích, aniž by přitom sdělovala, v čem žalovaný spatřuje pochybnost, z čeho tyto pochybnosti pramení, jaké rozpory se skutečností či fakty vedou k těmto pochybnostem nebo na jakém prověřitelném základě lze k takovým pochybnostem dospět. Pouhé konstatování, že žalovaný dospěl k pochybnostem a je na žalobkyni, aby tyto vyvrátila, aniž by byly uvedeny důvody či důkazy, je logickým rozparem, který žádnou odpověď nelze odstranit. Celý tento postup je nezákonný, protože takovým výzvám nelze vyhovět. V závěrech je pak rozhodování žalovaného nepřezkoumatelné, protože nejsou uvedena fakta, která by vedla ke zpochybnění nebo vyvrácení důkazních prostředků předložených žalobkyní. Pokud žalovaný požadoval

uvedení některých faktů po České poště, případně jiných orgánech, a odpovědi nepřisvědčily kladně těmto otázkám, pak to není důkazem opaku tvrzení žalobkyně.

V průběhu celého jednání nebyla žalobkyně nebo její zástupce správcem daně nikdy důsledně poučena o všech svých právech. Jakákoliv výzva či rozhodnutí uvádějí toliko sankce, nikoliv všechna příslušná práva, která má žalobkyně při jednání. Vzhledem k věku žalobkyně, vzhledem k tomu, že zástupcem byl v počátečních fázích člověk s minimálním právním povědomím, je rozsah poučení v rozporu se zákonem uloženou povinností v § 6 daňového řádu, který v odstavci 3 na první místo klade poučovací povinnost o právech a následně o povinnostech. O tom svědčí např. výrok žalovaného „Odvolací orgán k tomuto uvádí, že daňový subjekt v zastoupení svého zástupce pravděpodobně nepochopil princip daňové kontroly“. Pokud správní orgán vede řízení, kde účastník (osobně nebo jeho nekvalifikovaný zástupce) zcela zjevně nerozumí a nechápe čeho je účasten, pak docela jistě nedošlo k plnému poučení nebo možná nastala situace předvídaná v daňovém řádu (§ 26) a žalovaný měl postupovat přiměřeně v dikci zákona.

[III] Vyjádření žalovaného k žalobě, replika

Žalovaný se k žalobě vyjádřil v podání ze dne 22. 9. 2014. Navrhoval žalobu zamítnout jako nedůvodnou, když argumentačně vycházel z obsahu napadeného rozhodnutí. Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním ze dne 11. 11. 2014, označený jako replika, která však obsahovalo víceméně domněnky žalobce stran motivace finančního úřadu k provedení kontroly a jejímu průběhu.

[IV] Posouzení věci krajským soudem

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).

Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Podle § 75 odst. 2 soudního řádu správního věty první soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů. S tím souvisí i to, že žalobce by měl brojit především proti těm rozhodovacím důvodům, na nichž je napadené rozhodnutí skutečně postaveno, a/nebo proti takovým vadám řízení, které mohly mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Soud dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná**.

Podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

Výkladem obsahově shodného ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, se zabýval Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 28. 7. 2008,

čj. 5 Afs 5/2008-75 (rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz), kde kasační soud mj. uvedl: „(...) *zásada volného hodnocení důkazů zakotvená v tomto ustanovení znamená, že správce daně není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovily, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, neznamená to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Naopak takové závěry musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena a také plně podléhá kognici správních soudů. Rovněž poslední věta § 31 odst. 4 daňového řádu, podle níž provedené důkazní řízení osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem, je možné rozumět tak, že z úvahy správce daně o zhodnocení všech důkazů vyplyne, které z nich podporují tvrzení daňového subjektu a které ho naopak zpochybňují či vyvracejí, rozhodně však toto ustanovení neposkytuje správci daně oprávnění k tomu, aby některé předložené důkazy svévolně ze své úvahy vyloučil a přihlížel pouze k některým, které si sám zvolí.*“.

Soud má za to, že žalovaný nedostal svým povinností vymezeným v § 8 odst. 1 daňového řádu.

Žalobkyni bylo dne 29. 11. 2011 oznámeno, že u ní bude zahájena daňová kontrola týkající se krom jiného daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009. Jak vyplývá z protokolu o ústním jednání ze dne 19. 12. 2011, tohoto dne došlo u prvoinstančního orgánu k zahájení daňové kontroly, přičemž k jednání se dostavila zástupkyně žalobkyně paní Z.K. Z.K. k dotazu prvoinstančního orgánu („sdělte, jakým způsobem probíhal obchod, dodávka zboží do ČR, jak probíhaly platby a prodej zboží“) zástupkyně žalobkyně uvedla: „Zboží se prodávalo na portálu Aukro, bylo do ČR zasíláno v balících poštou. Zákazníci platili za zboží na účet pana V. Zboží nakupoval syn daňového subjektu V.J. (...), který pracuje v Americe a v Kanadě má trvalý pobyt. Dále zboží nakupovala vnučka B.V. (...), která má trvalý pobyt v Kanadě. Zboží při nákupu platili syn a vnučka v Americe v hotovosti. Zboží bylo následně zasláno z Ameriky do ČR poštou různě na adresu celé rodiny. Zboží prodávala E.V. nebo K.K. Peníze chodily na účet Z.V. Prodávané zboží nebylo placeno v hotovosti, jen na účet. V případě reklamací se peníze vracely z účtu Z.V. přímo zákazníkům“.

Dne 30. 1. 2012 byly prvoinstančnímu správnímu orgánu předloženy stvrzenky od „Becker Surfboards Malibu – Gear For Surf Beach & Skate“ a vyjádření téhož subjektu ze dne 3.1.2012 vyhotovené na žádost žalobkyně a uvádějící data vystavení stvrzenek, jejich čísla a částky zaplacené v hotovosti.

Dne 12. 3. 2012 správce daně obdržel výpis z bankovního účtu žalobkyně.

Dne 26. 3. 2012 finanční úřad obdržel vyjádření České pošty s.p., ve kterém bylo uvedeno: „V roce 2009 a 2010 nebyly nalezeny žádné balíčky doručené pro adresáta V.Z.“.

Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 2. 8. 2012 prvoinstanční správní orgán na straně 3 uvedl, že předložený výdajový doklad přepočtl na českou měnu: jednotným kursem a denním kursem ČNB. V prvním případě dospěl k částce 234.438,- Kč a ve druhém k částce 214.917,90 Kč. Poté správce daně uvedl, že „z výše uvedeného přepočtu je patrné, že ani jedna z uvedených částek neodpovídá výši uplatněných výdajů v daňovém přiznání, tj. částce 233.646,- Kč. K předloženému úředně ověřenému potvrzení společnosti Becker Sufroads Malibu o tom, že výše uvedený doklad č. 981147 ze dne 1. 10. 2009 zaplacený hotově ve výši 12.300,- USD byl vystaven pro paní Z.V., správce daně uvádí, že toto potvrzení je zcela v rozporu s tvrzením zástupce daňového subjektu, že „zboží nakupoval syn daňového subjektu V.J., který pracuje v Americe a v Kanadě má trvalý pobyt a dále zboží nakupovala vnučka B.V., která má trvalý pobyt v Kanadě“ a s tvrzením, že „zboží při nákupu platil syn a vnučka v Americe v hotovosti“.

V listině ze dne 21. 2. 2013 označené slovy „Doplnění odvolacího řízení k odvolání daňového subjektu“, vyhotovené v průběhu odvolacího řízení a zaslané prvoinstančnímu orgánu, bylo uvedeno: „Z provedených šetření správce daně není jednoznačně patrné, kdo je skutečným „realizovatelem“ šetřených prodejů přes portál Aukro a kdo skutečně předmětné zboží prodával. Skutečnost, že na účet daňového subjektu „došly“ finanční prostředky ještě automaticky neznamena, že je jejich skutečným příjemcem. V této souvislosti je třeba připomenout ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, který stanoví, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. S ohledem na stávající judikaturu (rozsudek NSS 7 Afs 87/2011) je nutno zohlednit výdaje vztahující se k příjmům, být jejich skutečná výše nebyla spolehlivě prokázána. Uvedené platí tím spíše, jednalo-li se o výdaje, které musely být pro dosažení příjmu daňového subjektu zcela nutně vynaloženy (jiný způsob než úplatné nabytí zboží nemá oporu ve spise)“. Žalovaným bylo správci daně současně uloženo provést další specifikované úkony.

Finanční úřad ve výzvě ze dne 28. 3. 2013 ve vztahu ke sporným skutečnostem týkajících se předmětných obchodů podrobně formuloval celkem 5 skupin otázek.

Žalobkyně na tuto výzvu reagovala podáním ze dne 11. 4. 2013. V tomto podání žalobkyně uvedla: „Jsem narozena v roce 1939, neprovozuji žádnou činnost a příjmy byly výslovně požadovány přímo finančním úřadem, protože jsme museli mít podle FÚ nějaké příjmy, a když je nevykážeme, tak je stejně musíme potom doplnit. A to i přesto, že jsme nikdo a nikdy žádnou činnost výdělečnou, živnostenskou ani podnikatelskou neprováděli. Příjmy jsme neměli. Nerozumíme zadanému dotazu. Nechodily jsme na žádné prodejní akce, čili nevíme, co mělo být a jaké zboží mělo být objednáváno. Zásadně nic kromě obvyklých věcí nenakupujeme na žádných předváděcích akcích, ani na splátky. Jsme ve vysokém věku a nikam nejezdíme. Jak udáváme shora, nikam vlastně nechodíme, takže o přebírání zboží nelze se vůbec vyjádřit, když se nic takového nekonalo. V podstatě je neustále dotazováno k něčemu, o němž nemáme ani laickou, ani reálnou představu, čili jestli někdo něco nakoupil, tak nemůžeme ani vědět. I když se Vám snažíme vyjít vstříc přesto, že nic o takovém dění nevíme. Máme jediný příjem důchodovou dávkou, ve výši pro ČR přiměřené, a z toho vlastně ani moc toho koupit, takže rozhodně nic neobjednáváme. Nejezdíme nikam, ani se nepřeppravujeme, máme za to, že takováto anketa, resp. uváděné dotazy neumíme ani posoudit,

ani na ně odpovídat podle požadavku FÚ. Otázky jsou mimo rámec našeho rozlišení, o jaké věci tu vůbec jde, takže ani nechápeme, jak odpovědět na to kdo v Č zboží přebíral, neznáme obchodní věci. Počítač, nebo Internet nevlastníme, neznáme jeho používání, naše možnosti věkové a zdravotní jsou zcela vymezeny, takže již nic dalšího neděláme, než své osobní režie. Nesledujeme tak často televizi, či když je tam nabízeno nějaké zboží jeho název, ani číslo. Neznáme na to odpověď. Nevedeme žádné evidence, nevyřizujeme nic jiného než své osobní věci a náklady. Nevedeme ani žádné přehledy o našich nákladech v domácnosti. Neměli a nemáme žádný obchod, ani jsme nic takového neprovozovali, takže nebylo možné ani nic reklamovat. Nerozumíme otázce, protože nedáváme žádné příkazy k úhradě, nevíme jaké, o jaké vrácení peněz se jedná. Vlastně celému tomuto anketnímu zadání vůbec nerozumíme, a nevím, pro jakou potřebu to je požadováno. Je to stejné v tom smyslu, že musím plnit povinnost příjmu, který nebyl a není, ale jde o nařízení FÚ, asi pro všechny občany ČR. Poplatky platíme předepsané od správy domu, ohledně nějakého prodeje nic nevíme. Je velmi tísnivé a nátlakové, že je nám podsouvána nějaká finanční částka, která je pro nás neznámou, již od počátku uvádím, že i v roce 2009 mi bylo 70 let a příjmy jsem neměla. Nelze přijmout teorii o mém bankovním účtu, když jsem žádný neměla, takže rozhodně nemohu ani posoudit nějaké finanční částky. Realizace nějakých, jak uvádíte hotovostních operací, se rozhodně netýká mé osoby, a ani nevím jak a koho by se měla týkat. Dříve byly, když jsem ještě chodila ven, uváděny kurzy cizích měn, ale já jsem ani dříve ani nyní cizí měnu nevyužívala, ani nehodlám využívat, ani jsem s žádnou cizí měnou nedisponovala, a celému tomu nerozumím, ani netuším, jaký kurz a jaké cizí měny se v ČR používá. Mám za to, že všude je v ČR koruna, a v Německu EURO.“.

Společnost Allegro Group CZ, s.r.o., v písemnosti ze dne 27. 3. 2013 prvoinstančnímu správnímu orgánu sdělila, že u správcem daně dotazovaných uživatelských účtů eviduje prodej zboží v období do roku 2008. V letech 2009 a 2010 nebyl prodej evidován.

Dne 20. 12. 2013 byl proveden výslech svědkyně E.V. K dotazu prvoinstančního orgánu („Sdělte, co je Vám známo o obchodování paní Zdenky Vránové na internetovém portálu aukro.cz v letech 2009 a 2010“) svědkyně uvedla: „Paní Z.V. je osoba narozená v roce 1939. V jejích schopnostech není práce s internetem ani s počítačem. Ani jedno z toho nevlastní. Proto jsem přesvědčená, že paní V. neobchodovala na portálu aukro.“. Svědkyně dále prohlásila: „Paní V. na portálu aukro nepodnikala ani tam neměla vytvořený účet, bylo podnikáno třetími osobami, pro ni osoby blízké v příbuzenském poměru, které nežijí na území České republiky, nejsou českými státními občany a ani daňovými rezidenty. Jelikož se jedná o osobu příbuznou, blízkou, byl jim umožněn přístup ke zmíněnému bankovnímu účtu, na který přijímali finanční částky“. Svědkyně dále pak k otázce „Sdělte, kdo tedy obchodoval pod nickem kimberle-can na internetovém portálu aukro“ uvedla: „Sestřenice a manželka strýce“.

Ve vyjádření, které bylo žalovanému doručeno dne 10. 3. 2014, bylo krom jiného uvedeno: „Paní V. o žádném podnikání nevěděla. V dobré víře založila bankovní účet. (...) Nelze předpokládat, že by paní ve věku více než 70 let realizovala obchody v daném rozsahu a ještě k tomu s nulovými náklady. Na podporu tvrzení, že paní V. nijak s účtem nedisponovala, navrhuji výslech její dcery, která se o rodiče pravidelně stará a má povědomí o schopnostech a způsobilosti paní V., za kterou vyřizuje všechny pochůzky, které svou intelektuální

náročností překračují rámec běžné procházky či obstarání jednoduchého nákupu v blízkém okolí bydliště. Navrhují proto k doplnění podstatných informací výslech paní Z.K..“.

Podle § 3 odst. 1 zákona o daních z příjmů jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6), příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7), příjmy z kapitálového majetku (§ 8), příjmy z pronájmu (§ 9) a ostatní příjmy (§ 10).

Esenciální podmínkou pro podrobení těchto příjmů daní z příjmů je existence příjmu na straně daňového subjektu. Není-li ten či onen příjem přiřaditelný daňovému subjektu, resp. je výsledkem činnosti subjektu od něho odlišného, tj. ve skutečnosti je příjmem jiného, nelze tento příjem podrobit daní z příjmu u daňového subjektu. Dani z příjmu jsou totiž podrobeny příjmy vlastní, nikoli příjmy cizího.

Objektivní pochybnosti o tom, zda příjmy uvedené v daňovém přiznání žalobce jsou skutečně jeho vlastními příjmy, vznikly v nyní souzené věci již na vlastním počátku daňového řízení. Již do protokolu o zahájení kontroly bylo jménem žalobkyně sděleno, jak předmětné obchody probíhaly, přičemž jediným zmíněným pojítkem vůči žalobkyni bylo tvrzení, že „*Peníze chodily na účet Z.V.*“. Že by příjmy, které došly na účet žalobkyně, byly výsledkem její činnosti, tvrzeno nebylo. Ve vztahu k předmětu podnikání, tj. nákup zboží v USA a jeho následný prodej přes internetový portál Aukro, byl relativizující i věk žalobkyně, tj. 70 let v průběhu zdaňovacího období roku 2009. K realizaci předmětných obchodů totiž byla nezbytná výborná znalost moderních informačních technologií, jíž obvykle lidé nad 70 let nedisponují. Otázkou tedy bylo, zda ve skutečnosti nedošlo pouze ke zneužití bankovního účtu žalobkyně pro aktivity členů širšího rodinného kruhu.

Této skutečnosti si byl velice dobře vědom i žalovaný, když v listině ze dne 21. 2. 2013 označené slovy „*Doplnění odvolacího řízení k odvolání daňového subjektu*“ tyto pochybnosti popsal a současně prvoinstančnímu orgánu uložil odstranit.

Z doplněného řízení pak rozhodně nevyplývá, že by tyto pochybnosti byly odstraněny. Naopak se jeví, že bylo prokázáno, že ve skutečnosti příjmy plynoucí z předmětných prodejů nebyly výsledkem činnosti žalobkyně, nýbrž výsledkem činnosti členů širšího rodinného kruhu, a že bankovní účet žalobkyně byl jimi pro jejich aktivity zneužit.

V tomto směru nebylo lze přehlédnout obsah vyjádření žalobkyně ze dne 11. 4. 2013, ze kterého vyplývá, že žalobkyně si neuvědomuje souvislosti případu, není schopna reagovat na otázky položené ze strany prvoinstančního orgánu, o okolnostech předmětných obchodů jí není nic známo, výbornou znalostí moderních informačních technologií jen stěží disponuje. Že by osoba, která se vyjádřila způsobem uvedeným v jejím vyjádření, byla schopna realizovat předmětné obchody, se zdá být až nemožné.

Další skutečností, kterou nebylo možné přehlédnout, byl obsah svědecké výpovědi svědkyně E.V. Svědkyně výslovně uvedla, že žalobkyně se na realizaci předmětných obchodů vůbec nepodílela, realizovaly je „*sestřenice a manželka strýce*“, kterým „*byl umožněn přístup ke zmíněnému bankovnímu účtu*“.

Dále nebylo lze přehlédnout vyjádření společnosti Allegro Group CZ, s.r.o., ze dne 27. 3. 2013 (viz výše), ani vyjádření České pošty s.p. ze dne 26. 3. 2012, ze kterého vyplývá, že žalobkyni nebyly v předmětném zdaňovacím období doručovány „žádné balíčky“.

Nebyl zde tudíž jediný důkaz, který by svědčil pro závěr žalovaného o tom, že předmětné obchody realizovala žalobkyně a že by příjmy došlé na předmětný účet byly příjmy jejími. Navíc žalobkyně ve vyjádření ze dne 10. 3. 2014 k prokázání této skutečnosti navrhla další důkaz, a to výslech paní Z.K., který nesprávně, jak bude uvedeno níže, nebyl proveden.

V tomto směru není nijak podstatné, že předmětné příjmy byly uvedeny v daňovém přiznání za rok 2009. V souladu s ustanovením § 8 odst. 1 věta druhá je správce daně povinen posuzovat každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Žalovaný tudíž nebyl oprávněn ignorovat výsledky daňového řízení, ze kterých jednoznačně vyplynulo, že žalobkyně neměla s předmětnými obchody nic společného. Stejně tak jako byl zneužit bankovní účet žalobkyně, mohlo být daňové přiznání vyplněno a podáno osobou odlišnou od osoby žalobkyně.

Žalovaný dále pochybil, když nepřistoupil k provedení svědecké výpovědi Z.K. s odůvodněním, že se tato osoba, jakožto zástupkyně žalobkyně, mohla vyjádřit kdykoli v průběhu daňového řízení.

V rozsudku ze dne 10.9.2009, čj. 7 Afs 105/2009-92, Nejvyšší správní soud mj. uvedl: „(...) neakceptování návrhu na provedení důkazů je možné např. z důvodu, že tvrzená skutečnost, k jejímuž prokázání nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, nebo z důvodu, že důkaz nemá vypovídací schopnost. Odmítnutí provedení důkazu může být také odůvodněno jeho nadbytečností, a to tehdy, byla-li již skutečnost, která má být dokazována, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností prokázána.“.

Žádná ze zmíněných alternativ nebyla v případě žalovaného dána. Důkaz byl žalobkyní navržen k prokázání jí tvrzených skutečností, které žalovaný vyhodnocoval nedůvodně v neprospěch žalobkyně. Důkaz tak nebyl bez souvislosti s předmětem řízení, měl potenciálně vypovídací schopnost, ta je ostatně u svědecké výpovědi dána zpravidla vždy, a nebyl nadbytečný.

Odmítnutí provedení důkazu z důvodu, že je navržen důkaz výsledkem osoby, která vystupovala v pozici zástupce, vychází z nepochopení odlišného postavení osoby zástupce a osoby svědka. Zástupce činí úkony jménem zastoupeného, zatímco svědek pod trestněprávní sankcí musí vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat o tom, co vlastními smysly vnímal. Vyjádření daňového subjektu je tvrzením, zatímco výpověď svědka, důkazem. Skutečnost, že navržený svědek působil současně jako zástupce daňového subjektu tak nemůže být důvodem pro odmítnutí provedení tohoto důkazu.

Žalovaný pochybil taktéž při hodnocení předložených stvrzenek od „Becker Surfboards Malibu – Gear For Surf Beach & Skate“ a vyjádření téhož subjektu ze dne 3. 1. 2012 vyhotoveného na žádost žalobkyně a uvádějící data vystavení stvrzenek, jejich čísla a částky zaplacené v hotovosti.

Předně, není zřejmé, z jaké skutečnosti žalovaný dovodil, že povinnou náležitostí stvrzenky je uvedení „*identifikace kupujícího*“ a že není možné prodávané zboží na stvrzence označit souborně, například jako „*5 kartonů dámských kabelek*“ či „*15 kartonů nové kolekce - zima*“.

Docházelo-li k prodeji „*riflí, mikin, kabelek, triček, bund, hodinek, tašek, řetízků, tunik, bot, sandál, košil, tílek, kraťas*“, nelze bez dalšího konstatovat, že tyto položky nejsou součástí obecných pojmů „*zimní oblečení*“. Došlo-li k potvrzení zaplacení zboží v hotovosti, nejedná se „*o pouhé tvrzení*“, nýbrž o listinný důkaz. Zvláště pak za situace, kdy ze žádné skutečnosti nevyplývá, že by prodávané zboží bylo nakoupeno nebo obstaráno jinak či za jinou cenu.

K vyloučení zmíněných důkazů nemohlo dojít ani odkazem na použití přepočítacího kurzu, neboť správní orgány dospěly k částkám 234.438,- Kč a 214.917,90 Kč, zatímco byly uplatněny výdaje v částce 233.646,- Kč. Byly tedy uplatněny výdaje v částce velice podobné částkám, ke kterým dospěly správní orgány.

Soud naopak neshledal důvodnou námitku o porušení § 4 zákona o daních z příjmů.

Pokud měla žalobkyně za to, že příjem z prodeje některých věcí byl osvobozen podle § 4 zákona o daních z příjmů, bylo její povinností tyto věci přesně specifikovat a následně prokázat, že se jednalo o věci, z jejichž prodeje je příjem od daně osvobozen. V této své povinnosti nemohla být zastoupena aktivitou žalovaného. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Tyto skutečnosti netvrdí ani neprokazuje správce daně.

Nedůvodnými soud shledal také námitky o „*neodůvodněnosti výzev a neuvedení pochybností v nich*“ a „*nedůsledném poučení žalobkyně o jejích právech*“. Zejména výzva ze dne 28. 3. 2013 byla zcela srozumitelná a reagovala na dosavadní stav řízení. Bylo z ní zcela zřejmé, v čem pochybnosti spočívají i jak je má žalobkyně odstranit. V čem konkrétně by mělo „*nedůsledné poučení žalobkyně o jejích právech*“ spočívat, žalobkyně neuvedla, tudíž námitkou se nelze relevantně zabývat. Žalovaný nepochybil nepoučením žalobkyně o jejích právech, nýbrž nesprávným vyhodnocením obsahu jejího vyjádření ze dne 11. 4. 2013.

[V] Celkový závěr a náklady řízení

Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil bez jednání rozsudkem pro vady řízení proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve spisech a vyžaduje zásadní doplnění [§ 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. Soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78

odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Žalobkyně, která měla ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. proti žalovanému správnímu orgánu, který ve věci úspěch neměl, právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem. Soud rozhodl tak, že žalobkyni byla přiznána náhrada nákladů řízení ve výši **11.228,- Kč**, skládající se ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3.000,- Kč a dále z odměny advokáta za dva úkony právní služby v plné výši, tj. po 3.100,- Kč/úkon, a z náhrady hotových výdajů za dva úkony právní služby po 300,- Kč/úkon podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d), a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „advokátní tarif“). Za úkony právní služby oceněné plnou výší se považují převzetí a příprava zastoupení a žaloba. Podání ze dne 11. 11. 2014, označené jako replika, nebylo lze uznat jako plnohodnotný úkon právní služby, neboť neobsahovalo nic, co by mělo vliv na posouzení věci soudem (viz výše).

Protože žalobkyně byla zastoupena zástupcem – plátcem DPH, byly odměna zástupce a náhrada zástupce navýšeny o částku **1.428,- Kč** odpovídající dani, kterou je zástupce povinen z odměny a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (§ 57 odst. 2 s. ř. s.).

Ke splnění povinnosti nahradit náklady řízení bylo žalovanému určeno platební místo podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. a stanovena pariční lhůta podle § 160 odst. 1 část věty za středníkem o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. (s přihlédnutím k možnostem žalovaného tuto platbu realizovat).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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.

V Plzni dne 29. září 2015

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost: Kovářiková