



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Věry Balejové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobkyně **Z.J.**, bytem X, právně zastoupené JUDr. Tomešem Vytiskou, advokátem v Jindřichově Hradci, Masarykovo nám. 1/II, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova 31 o žalobě žalobkyně proti rozhodnutí ze dne 3. 3. 2014 č.j. 4038/14/5000-14102-702767, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á .

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci.

(1) Žalobou doručenou dne 2.5.2014 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobkyně domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 3.3.2014 č.j. 4038/14/5000-14102-702767, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Jindřichově Hradci ze dne 15.12.2010 č.j. 72723/10/086910301225, kterým byla žalobkyni dodatečně doměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 tak, že se podle § 147 a 143

daňového řádu doměřuje daň ve výši 0 a doměřuje daňový bonus podle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 0.

(2) Žalobkyně v žalobě namítala, že správce daně v průběhu daňového řízení postupoval v rozporu se svými povinnostmi a nevypořádal se s žalobkyní uplatněnými námitkami, řešil pouze ty důkazy, které svědčily ve prospěch správcem daně prosazované verze. Odvolací orgán v rozporu s ustanovením § 114 daňového řádu pochybení správce daně nenapravil.

(3) Žalobkyně správci daně po celou dobu daňového řízení předkládala důkazy, správce daně však věc řešil za účasti pracovníka správce daně Bc. V. výhradně ve prospěch pana S. na úkor žalobkyně. Správce daně smlouvu o spolupráci, kterou žalobkyně uzavřela s panem S., prohlásil za smlouvu o sdružení. Doporučil žalobkyni podat dodatečná daňová přiznání k dani z příjmu fyzických osob za roky 2006 a 2007. Žalobkyně tento postup akceptovala, neboť nebyla obeznámena s daňovými zákony a nepochopila, že v důsledku tohoto postupu část daňové povinnosti pana S. se přesune na ni. Svůj omyl zjistila a snažila se napravit dodatečným daňovým přiznáním za rok 2008.

(4) Výzvy, které vydával správce daně žalobkyni, většinou nepochopila a opatrovala důkazy i tehdy, pokud nemusela určité skutečnosti dokazovat. Správci daně předložila srovnávací tabulku řádných a dodatečných daňových přiznání za roky 2006 – 2008 a hodlala prokázat účelovost tvrzení o existenci sdružení. Správce daně se údaji nezabýval. Obsah byl interpretován v rozporu se zásadami logického vyvozování v neprospěch žalobkyně. Žalobkyně popsala postup pana S. při uplatňování výdajů v roce 2007 a 2008.

(5) Žalobkyně dále tvrdila, že dle pokynu č. 234 vydaného Ministerstvem financí ČR, který byl vydán již dne 12. 4. 2002 se správce daně řídil i v jiných případech, obsahuje sjednocující stanovisko Ministerstva financí k postupu všech správců daně, i když se postupem času změnila v pokynu uváděné čísla paragrafů a názvosloví, ale zásady zůstaly stejné. Tento pokyn obsahuje instrukci pro správce daně, jak má postupovat, aby dovedl odpovědnost členů sdružení za vzniklé daňové závazky.

(6) Žalobkyně poukázala na povinnosti pana S. i na účelovost jednání, a to i za situace, že pan S. činnost ukončil a zrušil registraci DPH, avšak ani zákonné ustanovení nebylo překážkou pro správce daně v pokračování v nadstandardních vztazích s panem S. a správcem daně. Žalobkyně položila otázky správci daně ohledně nepodniknutí kroků ohledně povinnosti zaregistrovat se jako plátcí DPH. Žalobkyně navázala tvrzením, že souhrn důkazů dokládá, že smlouva o sdružení ve skutečnosti neexistovala a veškeré kroky činil správce daně na ochranu pana S. Podle žalobkyně bylo povinností správce daně zkontrolovat i evidenci ve sdružení ohledně pana S. a nikoliv kontrolovat pouze žalobkyni.

(7) Žalobkyně položila správci daně otázku ohledně částky 390.000 Kč, z jakého důvodu nepostupoval u této částky stejným způsobem za situace, kdy stanovil daňovou povinnost žalobkyni dle pomůcek a měl přihlídnout i k okolnostem, které svědčí ve prospěch žalobkyně. Měl totiž dostatek důkazů o tom, že smlouva o reklamě nebyla naplněna od samotného počátku a mohl uznat vrácenou částku 340.000 Kč. Správce daně při posuzování smlouvy o spolupráci porušil ustanovení § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, přičemž obsah smlouvy o spolupráci je pro absenci zákonných nutných ujednání v příkrém rozporu s požadavky právního řádu na obsah smlouvy o sdružení. Správce daně postupoval nesprávně, neboť vedl dokazování nadbytečně ohledně známých skutečností.

Postup správce daně byl vůči žalobkyni diskriminační a neobjektivní se snahou přenést část daňové povinnosti žalobkyně na pana S. Proto bylo navrženo zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení. Při jednání před Krajským soudem právní zástupce žalobkyně sdělil, že ohledně částky vrácené v roce 2011 byla žalobkyně v tomto zdaňovacím období správcem daně uspokojena, ve vztahu ke zdaňovacímu období řešenému v žalobou napadeném rozhodnutí však nikoliv (z hlediska zbývajících částky a úroků z prodlení).

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného.

(8) Žalovaný správní orgán odmítl námitku žalobkyně, že řešil věc ve prospěch pana S. Tuto námitku považuje za účelovou a nepravdivou. V roce 2008 žalobkyně stejně jako ve zdaňovacích obdobích roku 2006 a 2007 tvrdila stejně jako pan S., že společně podnikali v sdružení a předložila podklady, které o tomto tvrzení svědčily. Nerozporovala ani výši daňové povinnosti, která jí vznikla v důsledku společného podnikání. Teprve když byla s úhradou daně v prodlení a byla vyzvána správcem daně k úhradě, podala žalobkyně dodatečné daňové přiznání k této dani, ve kterém snížila své příjmy o podíl na příjmech ze sdružení s panem S. ve výši 301.760 Kč. Uvedla, že tuto částku od pana S. nikdy neobdržela. Žalobkyně však ani po podání daňového přiznání nerozporovala existenci smlouvy o sdružení. Teprve v rámci ústního jednání dne 20. 5. 2010 bez bližšího upřesnění uvedla, že smlouva o sdružení byla antidatována. Současně v řízení před správcem daně měnila údaje o existenci smlouvy o sdružení, proto tyto informace a tvrzení žalobkyně posoudil správce daně jako nevěrohodné.

(9) K tvrzení žalobkyně, že nepochopila obsah výzev vydaných správcem daně, žalovaný uvedl, že s ním nesouhlasí. Formulace uvedené ve výzvách byly srozumitelné, jednoznačné a bezproblémové, navíc žalobkyně byla zastoupena již v řízení před správcem daně a žalovaným advokátem, a tudíž jí mohl v pochopení obsahu výzev poradit. Pokud opatřovala důkazy nad rámec výzev, bylo to pouze na jejím vlastním uvážení.

(10) Žalovaný zdůraznil, že předmětem řízení je přezkum zákonnosti stanovení daňové povinnosti žalobkyni na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2008. Předmětem řízení nejsou daňová přiznání podaná panem S. Přesto však podání daňových přiznání za roky 2006 a 2007 pana S. korespondovalo s původním tvrzením žalobkyně, že s panem S. podnikali ve sdružení. Žalovaný uvedl, že mu není srozumitelný odkaz žalobkyně na pokyn Ministerstva financí č. D 234, neboť se vztahuje k DPH za staré právní úpravy.

(11) Pokud žalobkyně nesouhlasila s názorem žalovaného ohledně vrácení částky 340.000 Kč, žalovaný k tomu vysvětlil, že toto vrácení částky je možné zohlednit až ve zdaňovacím období, kdy ke vrácení částky došlo, tedy v roce 2011 a nikoliv v roce 2008. Odmítl názor žalobkyně, že je povinností správce daně snažit se, aby měl daňový subjekt co nejnížší daňovou povinnost. Správce daně je povinen stanovit daň ve správné výši v souladu se zákonem.

(12) Žalovaný odmítl námitku žalobkyně, že nesprávně posoudil smlouvu o spolupráci jako smlouvu o sdružení. Tehdy platný občanský zákon nestanovoval žádné požadavky na formu či podstatné náležitosti smlouvy o sdružení a tato smlouva nemůže být v rozporu s tímto právním předpisem. Nehodnotil ani formu této smlouvy. Námitka je proto irelevantní. Správce daně neprováděl žádné nadbytečné dokazování. Dokazování provedené správcem daně se týkalo toho, zda žalobkyně a pan S. podnikali společně ve sdružení či nikoliv. Takový

postup nemůže být v rozporu se zákonem ani nadbytečný. Žalovaný odmítl námitku žalobkyně, že postup správce daně i žalovaného byl diskriminační. Pokud pan S. nepodal dodatečné daňové přiznání, nebylo na základě čeho provádět vytýkáací řízení. Z toho důvodu nemohl správce daně postupovat vůči panu S. stejně.

(13) Žalovaný uzavřel, že žalobkyně podala dodatečné daňové přiznání, ve kterém vykázala příjmy o 691.760 Kč nižší než v řádném daňovém přiznání. Ačkoliv jí byl správcem daně i žalovaným poskytnut prostor, neprokázala oprávněnost tohoto snížení příjmů. Neunesla tudíž důkazní břemeno a z toho důvodu nemohl žalovaný vyhovět požadavku žalobkyně na snížení jí vykázaných příjmů. Žalovaný navrhl, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta. Vyjádřil souhlas s rozhodnutím věci bez nařízeného jednání.

III. Obsah správních spisů.

(14) Ze správních spisů finančních orgánů obou stupňů vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti:

(15) Žalobkyně podnikala ve zdaňovacím období roku 2008 v oblasti pohostinství a provozování výherních hracích přístrojů. Dne 31. 3. 2009 podala řádné daňové přiznání za rok 2008, ve kterém vykázala příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů ve výši 1.250.815 Kč a výdaje ve výši 625.408 Kč (uplatněné procentem z příjmů ve výši 50 %), a celkovou daňovou povinnost ve výši 50.445 Kč. Žalobkyně uvedla, že je účastníkem sdružení s panem L.S. Vzhledem k neuhrazení daňové povinnosti žalobkyní v zákonném termínu byla vyzvána k zaplacení daňového nedoplatku. Žalobkyně požádala o povolení splátek, kdy po jejich nedodržení správce daně zrušil rozhodnutí o povolení splátek a zaslal jí výzvu k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě.

(16) Žalobkyně podala dne 23. 11. 2009 dodatečné daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob za rok 2008, v němž příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů vykázala ve výši 559.055 Kč, tudíž o 691.761 Kč nižší oproti podanému řádnému daňovému přiznání, výdaje ve výši 279.528 Kč. Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona o daních z příjmů vykázala ve výši 0 a daňový bonus ve výši 1.425 Kč.

(17) Správce daně vydal dne 10. 12. 2009 výzvu žalobkyni k odstranění pochybností předložením daňové evidence a doložení oprávněnosti snížení výše příjmů. Žalobkyně předložila opravenou daňovou evidenci vytištěnou 12. 1. 2010 a uvedla, že snížila vykázané příjmy o částku 390.000 Kč, kterou obdržela na svůj spořicí účet jako platbu na základě smlouvy o zajištění a provedení reklamy od Královského pivovaru Krušovice a.s. na základě smlouvy ze dne 30. 5. 2008. Jedná se pouze o depozitum. Příjmy snížila dále o částku 301.760 Kč, která představovala její podíl na příjmech ze sdružení s panem L.S. (25%), tuto částku totiž neobdržela. Uvedla, že se domnívala, že pan S. se bude podílet na úhradě její daňové povinnosti, k čemuž nedošlo, neboť propadl hraní na VHP a peníze, které měli společně, prohrál.

(18) Správce daně z výpisů z bankovních účtů zjistil, že žalobkyně obdržela na spořicí účet dne 7. 7. 2008 částku 390.000 Kč od Královského pivovaru Krušovice a.s. Na účet dále vložila hotovostní částky v celkové výši 261.000 Kč a na podnikatelský účet další částky ve výši 72.500 Kč. K těmto vkladům uvedla, že se jednalo o peníze z výherních hracích přístrojů, které si vzala na osobní potřebu, kromě částky 55.000 Kč, která

představovala částku vybranou z vkladní knížky syna M.J. U částky 72.000 Kč vložené v konkrétním zdaňovacím období na podnikatelský účet, se jednalo o peníze z podnikání. Současně uvedla, že smlouva o sdružení byla antidatována na základě jednání pana S. se správcem daně. Správce daně ověřil na základě předložené vkladní knížky syna žalobkyně, že v průběhu roku 2008 žádné výběry z knížky prováděny nebyly. Žalobkyně dále uvedla, že částka 55.000 Kč pochází z tržeb z hracích automatů a u částky 390.000 Kč prohlásila, že tuto částku vybrala a dala ji panu S. Současně správci daně sdělila, že v období březen až prosinec 2005 a leden až červen 2006 byla zaměstnána u pana L.S. (ve smlouvách uzavřených s panem S. na podnájem nebytových prostor byla žalobkyně uvedena jako osoba vykonávající dozor ohledně zákazu hry osob mladších 18 let na VHP). Ve zdaňovacím období roku 2008 měla žalobkyně uzavřenu smlouvu se společností SYNOT PLZEŇ a.s.

(19) Druhou výzvu správce daně zaslal žalobkyni dne 9. 7. 2010. Požadoval prokázat tvrzení žalobkyně, že peněžní prostředky ve výši 261.000 Kč nejsou předmětem daně z příjmů. Žalobkyně na výzvu nereagovala.

(20) Dne 26. 10. 2010 byla se žalobkyní projednána zpráva o vytýkacím řízení a předána jí tato zpráva se závěrem, že žalobkyně neprokázala správnost, pravdivost a úplnost údajů uvedených v dodatečném přiznání k dani příjmů fyzických osob za rok 2008 a neunesla důkazní břemeno, tudíž nelze stanovit daň dokazováním. Správce daně ve zprávě uzavřel, že bude daň stanovena za použití pomůcek a způsob bude uveden v úředním záznamu. Žalobkyně uvedla, že se vyjádří do 16. 11. 2010. K tomuto datu správce daně obdržel vyjádření žalobkyně, ve kterém uvedla, že částky vložené na sporožirový účet nesouvisí s podnikáním, jedná se o částky od pana S. jako příspěvek na chod domácnosti, výživné na syna M., příspěvek na hypoteční úvěr a energie. Dne 14. 12. 2010 správce daně v protokolu o ústním jednání znovu seznámil žalobkyni s hodnocením důkazních prostředků se závěrem, že žalobkyně neprokázala skutečnosti uvedené v dodatečném daňovém přiznání a vyhotovil zároveň záznam o stanovení základu daně a daně dle pomůcek a dne 14. 12. 2010 vydal dodatečný platební výměr, kterým byl žalobkyni vyměřen základ daně a daň z příjmu fyzických osob za rok 2008 ve výši 0.

(21) Žalobkyně namítala v podání ze dne 27. 5. 2011, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s platnou právní úpravou, neboť v něm není uvedena částka ani číslo účtu banky. Správce daně zaslal žalobkyni sdělení ze dne 19. 7. 2011, ve kterém vysvětlil vznik nedoplatku a zároveň vydal rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně dne 29. 7. 2011 odvolala. Finanční ředitelství v Českých Budějovicích odvolání žalobkyně rozhodnutím ze dne 7. 12. 2011 zamítlo a napadené rozhodnutí potvrdilo. K žalobě žalobkyně Krajský soud v Českých Budějovicích pod sp. zn. 10 Af 63/2012 dne 23. 3. 2012 rozhodnutí Finanční ředitelství v Českých Budějovicích o opravě zřejmých nesprávností zrušil. Dne 15. 6. 2012 vydalo Finanční ředitelství v Českých Budějovicích rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí Finančního úřadu v Jindřichově Hradci ze dne 15. 12. 2010, neboť dodatečný platební výměr byl vydán v rozporu s ustanovením § 32 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, neboť v odůvodnění rozhodnutí byl uveden odkaz pouze na úřední záznam o pomůckách a nebyl uveden odkaz i na zprávu o vytýkacím řízení. Finanční úřad v Jindřichově Hradci vydal rozhodnutí dne 28. 6. 2012, kterým změnil dodatečný platební výměr a uvedl odkaz na zprávu o vytýkacím řízení. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně dne 9. 7. 2012 odvolala a namítla, že bylo rozhodnutí vydáno předčasně, neboť podala samostatné odvolání proti rozhodnutí o nařízení přezkoumání rozhodnutí. Finanční úřad posoudil odvolání v souladu s ustanovením § 70 odst. 2 daňového řádu jako podnět k prohlášení nicotnosti tohoto rozhodnutí. Finanční ředitelství

v Českých Budějovicích rozhodnutím ze dne 27. 8. 2012 prohlásilo nicotnost tohoto rozhodnutí. Na základě odvolání žalobkyně ze dne 9. 7. 2012 Finanční ředitelství v Českých Budějovicích vydalo rozhodnutí, kterým odvolání vyhovělo a rozhodnutí ze dne 15. 6. 2012 změnilo tak, že po předběžném posouzení nařídilo přezkoumání rozhodnutí ze dne 15. 12. 2010 vydaného Finančním úřadem v Jindřichově Hradci v plném rozsahu.

(22) Finanční úřad v Jindřichově Hradci vydal podle § 123 odst. 5 daňového řádu a podle zákona o daních z příjmů rozhodnutí ze dne 22. 5. 2013, kterým změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Jindřichově Hradci ze dne 15. 12. 2010 tak, že ve výroku rozhodnutí zrušil slova „s použitím § 44“ a odůvodnění rozhodnutí nahradil, textem viz zpráva o vytýkacím řízení ze dne 26. 10. 2010. Dále stanovil daň dokazováním, aniž by došlo ke změně výše daně. Proti tomuto rozhodnutí se žalobkyně odvolala.

(23) O odvolání bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 3. 3. 2014 čj. 4038/14/5000-14102-702767 tak, že bylo rozhodnutí Finančního úřadu v Jindřichově Hradci změněno, a to v odkazech na ustanovení zákona o daních z příjmů a daňového řádu a byla doměřena daň ve výši 0 a daňový bonus podle § 35 zákona o daních z příjmů ve výši 0. Žalovaný popsal v žalobou napadeném rozhodnutí úkony, které byly provedeny v přezkumném řízení a uzavřel, že žalobkyně neprokázala svá tvrzení, které uvedla v dodatečném daňovém přiznání. Částka 301.760 Kč, kterou vyloučila ze svých zdanitelných příjmů, vyloučena nebyla z důvodu závěru o neunesení důkazního břemene žalobkyní. Svůj závěr žalovaný postavil především na hodnocení, že žalobkyně neprokázala tvrzení ohledně neexistence sdružení a tím i oprávněnost snížení zdanitelných příjmů. Tvrzení o neexistenci sdružení s panem S. hodnotil žalovaný jako neprokázaná a ryze účelová. Podnikání s panem S. žalobkyně začala totiž zpochybňovat teprve na základě upozornění správce daně žalobkyni na dluh vůči správce daně. Do té doby žádné výhrady ani zpochybnění údajů, které uvedla v řádném daňovém tvrzení, nepředkládala. Stejný závěr vyslovil žalovaný ohledně příjmů ve výši 390.000 Kč, které žalobkyně v dodatečném daňovém přiznání vyloučila. Žalovaný zjistil, že nebylo sporu o tom, že částka 390.000 Kč byla v roce 2008 žalobkyni poukázána. Pokud žalobkyně dokládala vrácení částky 340.000 Kč, odvolací orgán konstatoval, že platba se týkala až roku 2011 a nelze ji osvědčit jako důkaz prokazující tvrzení vztahující se k posouzení výše příjmů roku 2008. Pro takovou situaci měla žalobkyně řešit vrácení částky s využitím § 5 odst. 6 zákona o daních z příjmů, a to ve zdaňovacím období, ve kterém k vrácení došlo, tj. v roce 2011. Žalovaný dále uvedl, že správce daně v rámci přezkumného řízení provedl dostatečně rozsáhlé dokazování a byla to žalobkyně, která neunesla své důkazní břemeno. Ke změně způsobu stanovení daně došlo z toho důvodu, že původním rozhodnutím byla stanovena daň za použití pomůcek, ale pro tento způsob stanovení daně nebyly splněny zákonné podmínky. Svědeckou výpověď pana S. neosvědčil správce daně ani odvolací orgán jako důkaz, který by mohl vyvrátit existenci sdružení. Žalovaný odmítl, že správce daně měl s panem S. nadstandardní vztahy a uvedl, že jedná se o nepodložené poznámky žalobkyně.

IV. Právní názor soudu

(24) Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.), v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba důvodná nebyla.

(25) Žalobkyně v první řadě pod bodem II. žaloby uvedla, že správce daně v průběhu daňového řízení postupoval v rozporu se svými povinnostmi a se zákonem zejména tím,

že se nevypořádal se všemi jejími námitkami, navíc bral v úvahu pouze a výhradně ty důkazy, které svědčily ve prospěch správcem daně prosazované verze. Žalovaný v rozporu s ustanovením § 114 a související daňového řádu pochybení správce daně nenapravil.

(26) Tato námitka žalobkyně je formulována v obecné poloze. Soud proto poukazuje na ustanovení § 71 odst. 2 soudního řádu správního, podle kterého je žalobní řízení ve správním soudnictví ovládáno zásadou koncentrace i zásadou dispoziční. Z toho vyplývá, že soud jednak přezkoumává napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů, jak bylo výše uvedeno (§75 odst. 2 s.ř.s.), nejedná-li se o skutečnosti, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti. Dále musí být z žalobních bodů zřejmé na základě jakých skutkových a právních důvodů žalobkyně považuje postup správního orgánu za nezákonný. Je tedy plně v dispozici žalobkyně stanovit meze soudního přezkumu. Pokud jsou meze soudního přezkumu uvedeny obecně bez konkrétních souvislostí, může soud takovou žalobní námitku vypořádat rovněž pouze obecně. Obecně formulovaný žalobní bod není s ohledem na jeho obecnost konkrétně projednatelný. Jestliže žalobkyně ve vztahu k této žalobní námitce pouze obecně tvrdila, že se žalovaný nevypořádal se všemi jejími námitkami a bral v úvahu pouze ty důkazy, které svědčily ve prospěch správcem daně prosazované verze, pak jednalo se právě o takovou žalobní námitku, kterou nelze konkrétně projednat. Soud nezjistil ze své úřední povinnosti důvodnost této žalobní námitky. Neshledal pochybení správce daně, které by odvolací orgán byl povinen napravovat, a tudíž hodnotí námitku žalobkyně, že odvolací orgán postupoval v rozporu s ustanovením § 114 daňového řádu jako nedůvodnou.

(27) Pro úplnost soud připomíná, že smysl požadavku na konkrétní formulaci žalobních bodů je vyjádřením zásady dispozitivní a zároveň vymezením rozsahu přezkumu pro soud. Obsahem žalobních bodů má být výtku ohledně konkrétní nesprávnosti či konkrétní nezákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Soud připomíná, že v žalobních bodech již není prostor pro kladení otázek pro správní orgán (správce daně), otázky mohou být správnímu orgánu kladeny v průběhu správního řízení a v takovém případě je povinností správního orgánu se těmito otázkami vypořádat, ať již konkrétně či sdělením, že mu otázky vypořádat nepřísluší. Soudu nelze v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu klást otázky, proč něco žalovaný tvrdí, kupříkladu ohledně existence sdružení, či proč podnikl správce daně kroky k tomu, aby se žalobkyně a pan S. zaregistrovali jako plátce DPH apod.

(28) Námitky žalobkyně, které uvedla pod bodem III., z části nepředstavují konkrétní výtku proti rozhodnutí, popisují pozici žalobkyně její optikou ve vztahu k panu S., kdy vysvětluje důvody podání dodatečného daňového přiznání a zdůrazňuje, že nebyla obeznámena s daňovými zákony, aby mohla posoudit, že se vlastně část daňové povinnosti pana S. přesouvá na žalobkyni. Rovněž v této části žaloby uvedla, že opatřovala důkazy i v těch případech, kdy nemusela správci daně určité skutečnosti dokazovat. Poukázala na to, že vypracovala srovnávací tabulku řádných a dodatečných přiznání k dani z přidané hodnoty. Tuto tabulku předložila správci daně, avšak správce daně se dle jejího názoru tabulkou nezabýval a žalovaný ji interpretoval v rozporu se zásadami logického vyvozování a v neprospěch žalobkyně. Tuto námitku soud nehodnotí jako opodstatněnou.

(29) V souzené záležitosti byla žalobkyni na základě jí podaného daňového přiznání vyměřena daňová povinnost za zdaňovací období roku 2008. Žalobkyně i pan S. tvrdili společné podnikání ve sdružení a správci daně byla předložena řada podkladů, které toto tvrzení dokládaly (kupříkladu vyjádření žalobkyně do protokolu sepsaného správcem daně dne 20. 1. 2010, kde uvedla, že měla příjmy od společnosti SYNOT a.s. Plzeň z provozu výherních hracích přístrojů a dále z provozovny Sport Bar Plzeňka, Pod kasárny a klubu

Na Piketě. V klubu Na Piketě podle smlouvy o sdružení ze dne 1. 7. 2006 dostávala od L.S. 25 % z tržeb VHP a ostatních hracích přístrojů, smlouva o sdružení byla zrušena dne 22. 10. 2008, či prohlášení L.S. o tom, že smlouva o společném podnikání v nebytových prostorách ze dne 1. 7. 2006 byla myšlena jako podnikání ve sdružení se žalobkyní, datum tohoto čestného prohlášení 29. 9. 2008 předáno téhož dne správci daně).

(30) Pravidla pro vedení daňové evidence pro rok 2008 jsou upravena v § 7b zákona o daních z příjmů v platném znění, kdy výpočet příjmů účastníka sdružení, které není právnickou osobou je řešen v ustanovení § 12 zákona o daních z příjmů. Toto ustanovení stanoví, že příjmy dosažené poplatníky při společném podnikání nebo společné jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7) na základě smlouvy o sdružení a výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů se rozdělují mezi poplatníky rovným dílem, není-li ve smlouvě o sdružení stanoveno jinak. Smlouva o sdružení nemusí být ve smyslu platného občanského zákona konkrétně § 829 a násl. uzavřena písemně a správci daně ani nepřísluší posuzovat náležitosti této smlouvy. V dané věci daňové orgány zkoumaly postup žalobkyně i pana S. i jejich vyjádření ke způsobu podnikání. Žalobkyně v průběhu řízení o podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008, stejně jako pan S., tvrdila společné podnikání ve sdružení a předložila výše uvedené podklady. Nerozporovala ani výši daňové povinnosti, která jí vznikla v důsledku společného podnikání. Teprve poté, kdy nastalo prodlení s úhradou daně a správce daně žalobkyni vyzval k úhradě této daně, podala dodatečné daňové přiznání, ve kterém své příjmy snížila o podíl na příjmech ze sdružení s panem S. ve výši 301.760 Kč. Při ústním jednání u správce daně dne 20. 1. 2009 uvedla, že tuto částku zahrnula do příjmů na základě existující smlouvy o sdružení s panem S. Existenci smlouvy o sdružení žalobkyně nerozporovala. Při ústním jednání dne 20. 5. 2010 poprvé žalobkyně tvrdila, že smlouva o sdružení byla antidatována. Došlo ke změně tvrzení žalobkyně ohledně existence smlouvy o sdružení, na což žalovaný správní orgán reagoval argumentací ohledně nesouladu v tvrzeních žalobkyně.

(31) Soud poukazuje v souvislosti s argumentací žalobkyně na skutečnost, že druhý účastník deklarovaného sdružení pan S. dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008, kterým by měnil původně vykázané údaje v řádném daňovém přiznání, nepodal, tudíž správce daně u něj vytýkáci řízení neprováděl, jeho daňovou evidenci, případně celkovou evidenci za sdružení neprovéřoval, a proto není důvodná námitka žalobkyně, že postup správce daně byl vůči žalobkyni diskriminační a je z něj patrna snaha přenést část daňové povinnosti z pana S. na žalobkyni. Žádné takové důkazy o takovém postupu správních orgánů soudu předloženy nebyly a argumentace žalobkyně v tomto smyslu uvedená v žalobě zůstala pouze v obecné poloze, a to rovněž pouze v rovině tvrzení. Tato námitka nebyla doložena žádnými důkazy. Soud zdůrazňuje, že v dané věci není předmětem řízení daňová záležitost pana S., ani se tato jeho daňová povinnost nemůže přesunout v důsledku postupu správce daně na žalobkyni. S projednávanou věcí nelze klást do souvislosti žalobkyní tvrzený postup pana S., že se vyhýbal zákonné sankci. Žalobkyni rovněž nemůže nikterak liberovat její tvrzení ohledně neznalosti daňových zákonů či tvrzení, že konstrukci, respektive dopady daňových zákonů nepochopila. To, co žalobkyně uvedla ve svém daňovém tvrzení, bylo její svobodné a dobrovolné rozhodnutí. Odpovědnost žalobkyně nelze v rovině veřejného daňového práva přesouvat na pracovníka správce daně.

(32) Soud shrnuje, že pro věc je podstatné, že žalobkyně i pan S. učinili právní kroky k uzavření smlouvy o sdružení. Důsledky z této smlouvy vyplývající byly vyvozeny v souladu se zásadami daňového řízení a konkrétní hmotně právní úpravou. Žalobkyní zmiňovaný pokyn 234 Ministerstva financí ČR není pro posouzení konkrétní záležitosti rovněž

relevantní, neboť dopadá na jinou právní úpravu, vztahuje se k uplatňování DPH dle zákona účinného do dne 30. 4. 2004. Tuto informaci správce daně žalobkyni poskytl při ústním jednání dne 21. 5. 2013.

(33) Pro souzenou věc je podstatné, žalobkyní podané dodatečné daňové přiznání, ve kterém snížila své příjmy o částku 390.000 Kč a o částku 301.760 Kč jako o podíl na příjmech ve sdružení s panem S. Své tvrzení uvedené v dodatečném daňovém přiznání k opakovaným výzvám správce daně nedoložila. Žalovaný správní orgán v žalobou napadeném rozhodnutí vysvětlil, co považoval za rozhodující důkazní prostředek pro vyslovení svých závěrů ve vztahu k neunesení důkazního břemene žalobkyní. K tomu lze odkázat na straně 6 – 9 žalobou napadeného rozhodnutí. K nevykloučení částky 390.000 Kč žalovaný správní orgán uvedl, že žalobkyní uvedené tvrzení ohledně vrácení části této částky v roce 2011 nebylo možné zohlednit pro dodatečné zpětné vyloučení této částky z příjmů roku 2008. Tento postup žalobkyně, jak uvedl její právní zástupce při nařízeném ústním jednání nakonec realizovala a došlo v této části k uspokojení. Pro věc je však podstatné, že žalobkyně jednak nedoložila ani na výzvu správce daně své tvrzení relevantními důkazními prostředky, navíc svá tvrzení upravovala, oproti tvrzením, které uvedla v řízení o stanovení řádné daňové povinnosti. Totéž platí ohledně závěrů správce daně i žalovaného k nevyhovění požadavku žalobkyně na vyloučení příjmu ve výši 301.760,- Kč ze zdanitelných příjmů. Žalobkyně rovněž tuto částku deklarovala v tomto rozsahu v řádném daňovém přiznání a ke změně došlo teprve poté, kdy došlo k upozornění na daňový nedoplatek. Je třeba poukázat na to, že shodné skutečnosti uváděl v daňovém přiznání za rok 2008 i pan S. Žalovaný správní orgán vysvětlil, co jej vedlo k vyslovení závěru, že žalobkyně neexistenci sdružení s panem S. neprokázala a její tvrzení jsou dle jeho hodnocení účelová. Soud s takto podrobně popsáním vypořádáním žalobkyní předložených tvrzení žalovaným souhlasí a nelze než konstatovat, že postup správních orgánů považuje za odpovídající zákonu.

(34) Dovolává-li se žalobkyně skutečností, z nichž pro ni vyplývaly výhody, ke kterým měl dle jejího názoru správce daně přihlídnout v důsledku stanovení daňové povinnosti na základě pomůcek, pak je nutné zdůraznit, že z žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že daňová povinnost byla žalobkyni stanovena dokazováním a nikoliv na základě pomůcek, jak je výslovně uvedeno na straně 10 žalobou napadeného rozhodnutí. Tam je také vysvětleno z jakého důvodu nebylo možné stanovit žalobkyni daň dle pomůcek (nebyla splněna druhá podmínka), tedy že by daň nebylo lze stanovit dokazováním. V dané věci byl sice v odvolacím řízení změněn způsob stanovení daně, ale byly využity shodné důkazní prostředky, které prvostupňový správce daně použil jako pomůcky, a z toho důvodu nedošlo ke změně výše základu daně, ani daně jako takové. Pokud žalobkyně dále bez uvedení konkrétních dopadů do její daňové povinnosti obecně tvrdila, že daňové orgány porušily ustanovení § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, pak soud tento názor neshledal, že by daňové orgány nebraly v úvahu skutečný obsah právního úkonu. Žalobkyně ke své výtce, že správce daně vedl dokazování nadbytečně, neupřesnila, v jakém směru mělo být vedeno nadbytečné dokazování. Soud zjistil z písemností založených ve spise i obsahu žalobou napadeného rozhodnutí, že dokazování bylo vedeno v souladu s daňovým řádem a na základě návrhů žalobkyně na doplnění dokazování. Zbytečné zatěžování žalobkyně v jí tvrzeném směru v obecné poloze uváděné žalobkyní soud neshledal.

(35) Stejně tak není z žaloby srozumitelné, v čem byl postup správce daně vůči žalobkyni diskriminační, neboť odkaz na to, že tak je v žalobě výše popsáno, není ani konkrétní ani srozumitelný. Pokud v této souvislosti žalobkyně tvrdila, že bylo snahou správce daně přenést na ni část daňové povinnosti pana S., nepředložila soudu k tomuto

tvrzení žádné důkazy. Naopak daňová povinnost žalobkyně byla stanovena pouze na základě jejího daňového tvrzení, které uvedla v řádném daňovém přiznání. Teprve posléze popřela takto vykázané částky úpravou příjmů v dodatečném daňovém přiznání. Na základě výzev správce daně k tomuto dodatečnému daňovému tvrzení neunesla své důkazní břemeno. Na tom nic nemůže změnit tvrzení žalobkyně, že vůči panu S. nepostupoval správce daně se stejnou razancí. Soud již výše poznamenal, že pan S. nepodal dodatečné daňové přiznání a z toho důvodu nebylo také vedeno ohledně změněného tvrzení vytýkácí řízení. Navíc soudu není známo, jakou daňovou povinnost vykázal pan S., ani zda se bránil proti vyměřené daňové povinnosti, a proto nelze vysvětlit žalobkyni číselným vyjádřením nedůvodnost této námitky. Je třeba zdůraznit, že předmětem tohoto konkrétního řízení je daňová záležitost žalobkyně, a nikoliv daňová povinnost jiného daňového subjektu, byť tento subjekt podnikal ve stejném sdružení jako žalobkyně.

(36) Soud proto uzavřel, že závěr žalovaného správního orgánu, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ohledně dodatečného daňového tvrzení, ve kterém snížila své původně vykázané příjmy o 691.760 Kč považuje za správný a zákonu odpovídající. Soud neshledal ani porušení § 1 odst. 2, § 98 odst. 1 a 2 a § 114 daňového řádu.

V. Závěr, náklady řízení

(37) Soud proto shrnuje, že žalobkyní uvedené žalobní námitky nebyly důvodné. Rozhodnutí žalovaného je přezkoumatelné a vydané v souladu s právními předpisy. Žaloba byla proto podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

(38) Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 1 a 2 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému právo na náhradu nákladů řízení přiznáno nebylo, neboť nevynaložil žádné náklady nad rámec své běžné činnosti.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 22. dubna 2015

Předsedkyně senátu:
JUDr. Marie T r n k o v á v. r.

Za správnost vyhotovení:
Prázdna Jaroslava