



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Petra Šebka a Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. v právní věci žalobce: **G G ARCHICO a.s.**, se sídlem Uherské Hradiště, Zelené náměstí 1291, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 23.5.2013, č.j. 13443/13/5000-14101-701962, a ze dne 23.5.2013, č.j. 13445/13/5000-14101-701962,

## t a k t o :

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 23.5.2013, č.j. 13443/13/5000-14101-701962, a ze dne 23.5.2013, č.j. 13445/13/5000-14101-701962, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 6 000 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

## O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 23.5.2013, č.j. 13443/13/5000-14101-701962, kterým byl podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona

č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), změněn platební výměr Finančního úřadu v Uherském Hradišti (dále jen „správce daně“) ze dne 26.10.2012, č.j. 259010/12/336912709216, co do části týkající se bankovního spojení; v ostatním byl platební výměr ponechán beze změny.

Žalobce se rovněž domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 23.5.2013, č.j. 13445/13/5000-14101-701962, kterým byl podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu a podle zákona daních z příjmů změněn platební výměr správce daně ze dne 26.10.2012, č.j. 259021/12/336912709216, co do části týkající se bankovního spojení; v ostatním byl platební výměr ponechán beze změny.

### I. Podstata věci

Daňovou kontrolou zaměřenou na daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou za zdaňovací období roku 2008 a 2009 správce daně zjistil, že žalobce změnil formu společnosti ze společnosti s ručením omezeným na akciovou společnost a v souvislosti s touto změnou rozhodl o způsobu naložení s nerozděleným ziskem společnosti. V roce 2008 a 2009 vyplatil společníkům podíly na zisku, ze kterých účetně provedl srážku daně podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob, ovšem předmětnou daň jako plátce daně neodvedl ve lhůtě podle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů na svůj daňový účet a neuvedl do vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009. Zjištěný rozdíl správce daně předeepsal žalobci výše specifikovanými platebními výměry k přímému placení.

Proti platebním výměrům podal žalobce odvolání, který žalovaný zamítl s tím, že srážková daň, kterou byl povinen odvést žalobce jako plátce daně, nebyla odvedena na osobní daňový účet plátce daně, nýbrž byla odvedena na osobní daňové účty společníků jako fyzických osob. Údaje o sražené a odvedené dani byly deklarovány jednotlivými společníky, fyzickými osobami, v jimi podaných vyúčtováních daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za příslušné zdaňovací období. Podle žalovaného tak žalobce jako plátce daně porušil povinnost ve smyslu § 38d zákona o daních z příjmů. Pokud srážkovou daň uvedli jednotliví společníci ve svých vyúčtováních daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2008 a tato daň byla odvedena na osobní daňový účet fyzických osob, je na nich, aby způsobem, který umožňují daňové předpisy, učinili opatření směřující k zamezení případného dvojího odvedení srážkové daně.

Závěry žalovaného a správce daně žalobce nyní napadá podanou žalobou.

### II. Shrnutí žaloby

Žalobce namítá, že žalovaný rozhodl na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci, neopatřil si potřebné podklady pro rozhodnutí a věc po právní stránce nesprávně posoudil.

V daném případě došlo pouze k tomu, že účetní žalobce omylem označila platby nesprávnými variabilními symboly, tj. rodnými čísly společníků jako fyzických osob, a v návaznosti na svůj omyl zpracovala a podala vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně jednotlivě za společníky, fyzické osoby, přestože ti nebyli jako plátcí srážkové daně registrováni. K odvedení daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby tak reálně za zdaňovací období roku 2008 a 2009 došlo. Nesprávnost postupu žalobce spočívala výhradně v chybném administrativním a evidenčním postupu. Správce daně a žalovaný naopak postupovali ryze formálně, tedy jakoby žalobce uvedené srážkové daně neodvedl, a tím porušili § 5 odst. 3 a § 8 odst. 3 daňového řádu.

Žalobce setrval na svém právním názoru po celou dobu řízení před zdejším soudem a z výše uvedených důvodů navrhl, aby soud zrušil jak obě napadená rozhodnutí žalovaného, tak obě prvostupňová rozhodnutí.

### III. Shrnutí vyjádření žalovaného

Žalovaný uvádí, že žalobce porušil povinnost jednak odvést sraženou daň z vyplacených podílů na zisku a dále údaje o sražené dani uvést ve vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.

Podle žalovaného správce daně posoudil provedenou platbu v souladu se zásadou materiální pravdy, neboť platba byla provedena na osobní daňové účty společníků žalobce jako fyzických osob, a rovněž vyúčtování daně podané společníky žalobce správce daně posoudil zcela v souladu s § 8 odst. 3 daňového řádu, když obsah tohoto úkonu plně korespondoval s jeho označením. Správci daně nevznikly žádné pochybnosti ohledně toho, že obsahem právního úkonu bylo provedení vyúčtování sražené daně společníky žalobce. Skutečnost, že v daném vyúčtování byla uvedena sražená daň, kterou ve skutečnosti měl srazit jiný daňový subjekt, nemůže vést k tomu, že by učiněný právní úkon nebyl posouzen podle jeho skutečného obsahu.

Taktéž žalovaný setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem a z výše uvedených důvodů navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

### IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního /dále jen „s.ř.s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rámci žalobních bodů, jak je uplatnil žalobce v podané žalobě ve smyslu § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného postupem podle § 75 odst. 1 s.ř.s.

Soud rozhodoval bez jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s.

Namítal-li žalobce nepřezkoumatelnost žalobou napadených rozhodnutí a rozhodnutí prvostupňového správce daně, a to pro nedostatek skutkových důvodů, soud takovou vadu, k níž by musel přihlédnout i z úřední povinnosti, neshledal. Prvostupňový správce daně i žalovaný vyšel ze skutkových zjištění, shrnutých v protokolu o seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a zprávách o daňové kontrole, která žalobce nerozporuje, nýbrž polemizuje s jejich právním hodnocením.

Správce daně vyšel ze zjištění skutečností, která se shodují i s tvrzeními žalobce, a totiž, že předmětnou daň žalobce jako plátce daně neodvedl na svůj daňový účet a neuvedl do svého vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a 2009, a to z toho důvodu, že účetní žalobce označila platbu této daně nesprávnými variabilními symboly, tj. rodnými čísly společníků jako fyzických osob a zaslala je tedy na jejich daňové účty. Dále v návaznosti na to účetní žalobce zpracovala a podala vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně jednotlivě právě za tyto fyzické osoby, společníky žalobce.

Žalovaný ostatně v žalobou napadeném rozhodnutí ze dne 23.5.2013, č.j. 13443/13/5000-14101-701962, uvedl, že „*správce daně zjistil, že plátce daně odvedl z podílu na zisku vyplaceného společníkovi Ing. arch. G. srážkovou daň ve výši 144 369 Kč na osobní daňový účet fyzické osoby Ing. arch. G., na účet daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a tuto sraženou a odvedenou daň deklaroval Ing. arch. G., fyzická osoba, ve vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2008...*“ a dále, že „*správce daně zjistil, že plátce daně odvedl z podílu na zisku vyplaceného společníkovi Ing. arch. L. srážkovou daň ve výši 67 500 Kč na osobní daňový účet fyzické osoby Ing. arch. L., na účet daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a tuto sraženou a odvedenou daň deklaroval Ing. arch. L., fyzická osoba, ve vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2008...*“.

Žalovaný dále v žalobou napadeném rozhodnutí ze dne 23.5.2013, č.j. 13445/13/5000-14101-701962 uvedl, že „*správce daně zjistil, že plátce daně odvedl z podílu na zisku vyplaceného společníkovi Ing. arch. G. srážkovou daň ve výši 132 510 Kč na osobní daňový účet fyzické osoby Ing. arch. G., na účet daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a tuto sraženou a odvedenou daň deklaroval Ing. arch. G., fyzická osoba, ve vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2009...*“ a dále, že „*správce daně zjistil, že plátce daně odvedl z podílu na zisku vyplaceného společníkovi Ing. arch. L. srážkovou daň ve výši 62 505 Kč na osobní daňový účet fyzické osoby Ing. arch. L., na účet daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně a tuto sraženou a odvedenou daň deklaroval Ing. arch. L., fyzická osoba, ve vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2009...*“.

Sporu mezi účastníky řízení tak není o otázku skutkovou, tedy o to, že z účtu žalobce byla srážková daň za rok 2008 a 2009 v příslušné výši zaplacená, ovšem na účty jiných daňových subjektů (poplatníků daně) než na daňový účet žalobce jako plátce daně. Spor mezi účastníky je o otázku právního hodnocení zjištěných skutečností.

Vybírání daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků se řídí zvláštní právní úpravou; na nyní posuzovanou věc po stránce hmotněprávní dopadá právní úprava obsažená v § 69 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění rozhodném pro zdaňovací období roku 2008 a 2009 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“, obdobně materií nyní upravuje § 233 a násl. daňového řádu, pozn. soudu).

Podle § 69 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků daň nebo úhradu na zajištění daně, kterou byl plátce daně povinen srazit nebo vybrat z daňového základu, odvede správci daně ve lhůtě stanovené tímto nebo zvláštním zákonem. Pokud tyto daňové částky nebyly sraženy nebo vybrány ve stanovené výši nebo odvedeny ve stanovené lhůtě, předepíše správce daně plátcům daně tyto částky k přímému placení. Správce daně může v odůvodněných případech stanovit plátcům daně lhůtu pro odvod sražené daně jinak; proti tomuto rozhodnutí je přípustné odvolání. Neprovede-li plátce srážku daně nebo nevybere-li daň ve stanovené výši, a to ani dodatečně, je základem pro výpočet daně částka, z níž by po sražení daně zbyla částka, která byla plátcem poplatníkovi vyplacena.

Z odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že žalovaný konstatoval, že srážková daň za rok 2008 a 2009 v případě podílů na zisku vyplaceném společníkovi Ing. arch. G. a Ing. arch. L. byla zaplacená. Jinými slovy, žalovaný kvalifikuje platbu ve výši 144 369 Kč, 67 500 Kč, 132 510 Kč a 62 505 Kč, kterou stát obdržel na daňové účty Ing. arch. G. a Ing. arch. L., jako předmětnou srážkovou daň (daň z jednoho konkrétního příjmu, o který v nyní posuzované věci jde). Přestože tedy srážková daň z předmětných příjmů do státního rozpočtu odvedena byla, správce daně předepsal žalobci k přímému placení totožné částky (součet odvedených částek 144 369 Kč a 67 500 Kč v případě srážkové daně za rok 2008 a součet odvedených částek 132 510 Kč a 62 505 Kč v případě srážkové daně za rok 2009), včetně penále. Důsledkem je tedy opakované zaplacení daně v téže výši založené tímž důvodem.

Smyslem a cílem správy daní je však činit jen ta opatření, která jsou potřebná ke správnému a úplnému stanovení daňové povinnosti. Ostatně zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, účinný od 1.1.2011, tento smysl správy daně explicitně stanovil ve svém § 1 odst. 2, podle kterého je správa daně postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Dvojí odvedení téže daně (v tomto případě srážkové daně) pak nelze podle zdejšího soudu odůvodnit ani porušením povinnosti plátce daně odvést srážkovou daň z podílu na zisku z účasti společníků na společnosti s ručením omezením na svůj daňový účet.

Na tuto situaci také plně dopadají závěry vyslovené Ústavním soudem v nálezu sp. zn. IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003, č. 31/2003 Sb. ÚS, podle nichž nelze v zákonné úpravě nalézt oporu pro dvojí zdanění téhož příjmu. Obsahem daňového řízení (správy daně) je podle Ústavního soudu právo činit jen ta opatření, která jsou potřebná ke správnému a úplnému stanovení daňové povinnosti, nikoli zajistit si platbu daně z téže částky dvakrát. Podle Ústavního soudu, „...[j]akkoli argumentace finančních orgánů a soudu na první pohled ob stojí a je formálně srozumitelná, nebere v úvahu to, že předmětem zdanění byl jeden a tentýž příjem a ten má být zdaněn pouze jednou. Z hlediska ryze formálněprávního lze sice pro oba způsoby zdanění shledat zákonný podklad, avšak za situace, kdy právo umožňuje dvojí výklad, nelze při řešení případu pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje... Z této maximy pak plyne, že při... de facto odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny podle čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod.“.

Pokud tedy žalovaný, resp. správce daně vyšli z toho, že srážková daň byla odvedena a zároveň daň v téže výši správce daně předepsal žalobci k přímému placení s odkazem na § 69 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, pak zdejší soud nutně dospívá k závěru o nezákonné aplikaci citovaného ustanovení na posuzovaný případ, a to pro rozpor se základním smyslem a účelem správy daní.

Přestože měl žalobce jako plátce daně povinnost daň z podílu na zisku z účasti společníků na společnosti s ručením omezeným srazit a odvést na svůj účet, jednalo se v tomto konkrétním skutkovém případě především o právnickou osobu, kterou byla z vlastních finančních prostředků srážková daň odvedena na účty svých společníků. Společníkům žalobce tedy vznikl přeplatek, o jehož převedení na účet žalobce – právnické osoby, mohli coby bývalé součásti entity žalobce jako právnické osoby, v rámci svého dispozičního oprávnění, zcela jistě požádat. Zdejší soud nezpochybňuje, že daně mají být placeny jak po stránce materiální, tak po stránce formální přesně tím postupem, jak daňové zákony ukládají, dospěl-li však správce daně k závěru, že se v případě plateb, o něž v posuzované věci jde, jedná o předmětné srážkové daně, měl především převedení přeplatku odpovídajícího výši daně na účet žalobce – právnické osoby umožnit; především se nabízelo v tomto směru poučení (§ 155 odst. 1 daňového řádu).

Odkazoval-li žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2007, č.j. 7 Afs 121/2006-67, pak podle zdejšího soudu je nyní posuzovaná věc skutkově odlišná od případu posuzovaného Nejvyšším správním soudem; ve zmiňované věci se plátce daně – zaměstnavatel dovolával toho, že daň z příjmů ze závislé činnosti, kterou neuhradil, byla v mezidobí uhrazena přímo daňovými poplatníky. Podle Nejvyššího správního soudu by v takovém případě „bylo ponecháno zcela na vůli plátce daně, zda své zákonné povinnosti splní či zda příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky vyplatí i spolu s neodvedenou daní daňovému poplatníkovi a ponechá na něm, zda tuto daň řádně odvede.“. V nyní posuzované

věci však správce daně, resp. žalovaný, označili již odvedenou platbu za srážkovou daň z podílu na zisku, toliko žalobcem odvedenou na nesprávný daňový účet. Je zřejmé, jaká daňová povinnost byla v posuzované věci plněna, a je také zřejmé, že pochybení, jež lze skutečně pokládat za formální, se nikterak nepromítlo do samotné výše daňové platby; platby, jak byly uskutečněny, z pohledu daňového nikoho nezvýhodnily, přitom ani státu se nedostalo daňové platby v jiné výši, než v jaké by se mu jí dostalo formálně správným postupem.

Uložil-li tedy správce daně v tomto konkrétním případě formou platebních výměrů žalobci povinnost zaplatit zjištěný rozdíl, pak se uložení takové povinnosti sice formálně opíralo o § 69 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků ve spojení s příslušným ustanovením zákona o daních z příjmů, nicméně materiálně založilo nežádoucí stav dvojího zdanění (v téže výši z téhož důvodu). Ani z toho pramenící faktické „potrestání“ žalobce, právnické osoby, jako plátce daně za nesprávné odvedení předmětné srážkové daně na daňový účet vlastních společníků formou druhého zdanění a od něj se odvíjejícího penále se proto nemůže jevit jako korektní výkon daňové správy.

Zdejší soud tedy dospěl k opačnému závěru než žalovaný, a proto obě žalobou napadená rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. pro nezákonnost zrušil a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.)

#### V. Náklady řízení

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto má podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení a je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Podle obsahu soudního spisu náklady spočívají v zaplaceném soudní poplatku za žalobu ve výši 6 000 Kč. K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

#### **P o u č e n í :**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem

lhůty nejbližší 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.

V Brně dne 17. dubna 2015

Za správnost vyhotovení:  
Romana Lipovská

David Raus, v.r.  
předseda senátu