



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 žalobkyně: **E. M.**, zastoupená JUDr. Vitem Buršou, advokátem se sídlem Uherské Hradiště, Růžová 1254, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 5. 2013, č.j. 14171/13/5000-14102-702767,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 5. 2013, č.j. 14171/13/5000-14102-702767, kterým byl dle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Uherském Brodě (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 5. 2012, č.j. 96369/12/338911704297, v části týkající se bankovního spojení; v ostatním částech zůstal dodatečný platební výměr beze změny.

Předmětným dodatečným platebním výměrem správce daně doměřil žalobkyni daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 215 040 Kč spolu s penále ve výši 43 008 Kč. Správce daně svůj postup odůvodnil tím, že na základě výsledků daňové kontroly u manžela žalobkyně došlo ke zvýšení jeho dílčího základu daně u ostatních příjmů podle § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). S ohledem na to, že žalobkyně spolu s manželem uplatnili společné zdanění manželů ve smyslu § 13a zákona o daních z příjmů, se zjištění ohledně dílčího základu daně manžela projeví i ve zvýšení dílčího základu daně žalobkyně.

Proti výše uvedenému dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, které žalovaný zamítl a potvrdil závěry prvostupňového správce daně.

I. Shrnutí žaloby

Žalobkyně namítá, že žalovaný nepřezkoumal řádně napadené rozhodnutí a její námitky vypořádal zcela účelově. Správce daně žalobkyni odmítl sdělit jakékoliv informace a znemožnil jí tak uplatnění procesních práv, tedy vyjadřovat se ke všem skutečnostem a důkazům, navrhopvat důkazy k vlastním tvrzením či k vyvrácení tvrzení správce daně. Žalobkyně v této souvislosti namítá, že nebylo prokázáno, že by ke zvýšení dílčího základu u některého z manželů došlo, přičemž správce daně odmítl ohledně této skutečnosti provádět dokazování. Argumentace žalovaného ohledně požadavku na vyslechnutí manžela jako svědka je podle žalobkyně rozporná.

Žalobkyně dále nesouhlasí s výkladem § 52 odst. 2 daňového řádu, provedeného žalovaným a správcem daně. Závěr správce daně, že daňový subjekt, kterému je doměřováno, nesmí být s odvoláním na mlčenlivost seznámen s informacemi, na základě kterých dochází k doměření daně, je nesprávný. Pokud je vedeno s každým z manželů samostatné daňové řízení, je třeba v každém takovém řízení provádět samostatně důkazy a každý daňový subjekt nechat s nimi seznámit, aby se k nim mohl vyjádřit.

Na základě výše uvedených argumentů se žalobkyně domáhá zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného i prvostupňového rozhodnutí správce daně. Žalobkyně setrvala na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že manžel žalobkyně nezprostil pracovníky správce daně mlčenlivosti. Povinnost mlčenlivosti nicméně nestíhá daňový subjekt samotný a tudíž manžel žalobkyně nic nebránilo poskytnout žalobkyni potřebné informace.

Žalobkyni přitom nenáleželo důkazní břemeno k odstranění pochybností správce daně ohledně příjmu ve smyslu § 10 zákona o daních z příjmů; toto právo svědčilo manžel žalobkyně, který je mohl plně využít.

K důkaznímu návrhu žalobkyně na provedení svědecké výpovědi manžela žalovaný zdůraznil, že takto navržený svědek by *de facto* vypovídal o svých vlastních aktivitách, na základě kterých došlo ke zvýšení společného základu daně.

Žalovaný s ohledem na výše uvedené navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou a své procesní stanovisko během řízení před soudem nezměnil.

III. Právní posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 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 uplatnila žalobkyně 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 nařízení jednání za splnění podmínek podle § 51 odst. 1 s.ř.s.

Soud se nejprve zabýval žalobní námitkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného z toho důvodu, že podle žalobkyně nevypořádal řádně všechny její námitky.

Žalobkyně nespecifikovala, které její konkrétní námitky nebyly řádně vypořádány, nicméně z argumentace obsažené v žalobou napadeném rozhodnutí je podle soudu zřejmé, že s obsahem odvolacích námitek se žalovaný dostatečně argumentačně vypořádal; argumentace uvedená v odůvodnění rozhodnutí žalovaného odpovídá kritériím přezkoumatelného správního rozhodnutí. Uvedl-li žalovaný, že důvodem dodatečného vyměření daně byla skutečnost, že žalobkyně za posuzované zdaňovací období využila, společně s manželem, výpočet daně ze společného základu daně manželů, a dále že tento způsob výpočtu má za následek, že jakákoli změna dílčího základu daně z příjmů u jednoho z manželů se bezprostředně promítne do

společného základu daně manželů a tím ovlivní výši daňové povinnosti i druhého z manželů, pak je z takové argumentace seznatelné, proč žalovaný posoudil odvolací námitky žalobkyně ohledně neseznámení se skutečnostmi, které vedly k doměření daně, jako nedůvodné. Totéž soud konstatuje v případě odvolací námitky, že správce daně neprovedl výslech manžela žalobkyně jako svědka; k tomu žalovaný uvedl, že jeho výslech jako svědka by znamenal, že bude vypovídat o svých vlastních aktivitách, na základě kterých došlo k dodanění. Vliv aktivit manžela žalobkyně na její daňovou povinnost byl dán pouze z toho důvodu, že uplatnila spolu s manželem společné zdanění manželů. Výslech manžela žalobkyně jako svědka k otázkám, které se týkají jeho vlastní věci, nelze podle žalovaného považovat za výslech svědka ve smyslu daňového řádu. Uvedl-li žalovaný, že manžel žalobkyně správce daně nezprostil mlčenlivosti, a proto žalobkyni správce daně nemohl poskytnout informace o konkrétních skutečnostech zjištěných v rámci daňové kontroly jejího manžela, pak soud nespatřuje v takové argumentaci žádný logický rozpor. Argumentace žalovaného tedy představuje zcela dostatečnou odpověď na odvolací námitky žalobkyně.

Podle § 13a odst. 1 zákona o daních z příjmů manželé, kteří jsou poplatníky podle § 2 a vyživují alespoň jedno dítě žijící s nimi v domácnosti, mohou uplatnit výpočet daně ze společného základu daně (dále jen "společné zdanění"), jestliže tyto podmínky splní nejpozději poslední den zdaňovacího období, za které uplatňují společné zdanění. Společné zdanění mohou manželé uplatnit i v případě, že jeden z nich neměl příjmy, které jsou předmětem daně podle tohoto zákona.

Podle § 13a odst. 2 zákona o daních z příjmů se společným základem daně pro účely tohoto zákona rozumí součet dílčích základů daně podle § 6 až 10 u obou manželů. Dílčí základy daně podle § 6 až 10 každého z manželů se upraví podle § 5 a 23. Společný základ daně se sníží o nezdanitelné části základu daně podle § 15 za oba manžele. Nezdanitelné části základu daně podle § 15 může uplatnit i ten z manželů, který před společným zdaněním neměl zdanitelné příjmy kromě příjmů od daně osvobozených a příjmů zdaňovaných zvláštní sazbou daně, jestliže jinak splňuje podmínky stanovené pro jejich uplatnění. Vykáží-li manželé nebo některý z nich ve zdaňovacím období, ve kterém uplatnili společné zdanění, u příjmů podle § 7 nebo § 9 daňovou ztrátu, může ji odečíst od základu daně podle § 34 ten z manželů, který ji vykázal, v následujících zdaňovacích obdobích, pokud v těchto zdaňovacích obdobích neuplatní společné zdanění. Obdobně postupuje poplatník v případě odpočtu podle § 34 odst. 3.

Klíčovou právní otázkou v nyní posuzované věci je to, zda i v případě doměření daně žalobkyni na základě zjištění týkajícího se dílčího základu daně jejího manžela, mělo být vedeno se žalobkyní důkazní řízení ohledně skutečností, které byly důvodem pro zvýšení dílčího základu daně manžela. Žalobkyně totiž namítala, že nebyla dostatečně seznámena se skutečnostmi, na základě nichž jí byla doměřena daň, a že jí

bylo znemožněno k otázce zvýšení základu daně realizovat všechna procesní oprávnění daňového subjektu.

Totožnou právní otázkou se zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu a v usnesení ze dne 18. 11. 2014, č.j. 5 Afs 54/2012 - 33, dospěl k závěru, že uplatnili-li manželé výpočet daně ze společného základu daně podle § 13a zákona o daních z příjmů, a došlo-li následně k pochybnostem o správném stanovení základu daně, byl každý z manželů povinen prokazovat pouze skutečnosti rozhodné pro vlastní dílčí základ daně.

Rozšířený senát v citovaném usnesení zdůraznil, že „...smyslem společného zdanění manželů podle § 13a ZDP počínaje obdobím roku 2005 byla jen eliminace vlivu progresu daňových sazeb (zejména) v modelu jednoho manžela s vysokými příjmy a druhého manžela s příjmy minimálními či žádnými, a to rozdělením základu daně (tedy nikoli poměrným dělením příjmů a výdajů dosažených při společném podnikání) mezi manžele rovnoměrně tak, aby byly minimalizovány účinky daňové progresu, aniž by bylo vyžadováno, aby se jeden z manželů na podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti druhého z manželů jakkoliv podílel. Jak vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 669/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, jedná se o určité opatření (úlevu) v oblasti přímého zdanění příjmů poplatníků fyzických osob vyživujících v domácnosti alespoň jedno dítě, které mělo za cíl podpořit zejména ty rodiny s dětmi, kde jeden z rodičů nemá zdanitelný příjem nebo má příjem jen malý. Při společném zdanění manželů tedy nedochází ani k převzetí podílu na příjmech dosažených při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti daňového subjektu (podnikajícího manžela), na něž ostatně ani není společné zdanění manželů vázáno ...

...Za zásadní je třeba v této souvislosti považovat otázku rozložení důkazního břemene, k níž se Nejvyšší správní soud již několikrát vyjádřil a např. v rozsudku ze dne 28. 5. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, dospěl k závěru, že ... nelze po daňovém subjektu požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodů zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit ... Obdobné závěry plynou dále z rozsudků ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 – 45, a ze dne 7. 2. 2007, č. j. 5 Afs 58/2006 – 41... Po žalobkyni tak z důvodů zákonných i faktických nelze požadovat, aby tvrdila a prokazovala skutečnosti, tj. nesla důkazní břemeno např. ohledně prokázaných výdajů uskutečněných manželem v rámci jeho podnikatelské činnosti, z níž mu plynuly příjmy, byť tyto nepřímou formou rozdělení společného základu daně vykazala ve svém daňovém přiznání. Zákon jí přístup k těmto informacím a skutečnostem, popř. důkazním prostředkům neposkytuje a ani její manžel nemá zákonnou povinnost jí tyto podklady poskytnout...

... Ačkoli tedy rozšířený senát souhlasí s tím, že v případě každého z manželů je vedeno samostatné daňové řízení, je z výše uvedeného zřejmé, že každý z manželů nese

břemeno tvrzení, jakož i břemeno důkazní jen k vlastní daňové povinnosti (vlastnímu dílčímu základu daně) a k tomu, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten, což odpovídá i znění § 13a ZDP. Možnost těmito údaji a podklady nakládat přísluší jen manželů, který daných příjmů dosáhl, účtoval o nich, popř. vedl daňovou evidenci; na něm také je, aby rozhodné skutečnosti při daňové kontrole tvrdil a prokázal... Žalobkyně je tedy objektivně schopna prokázat pouze skutečnost, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten, což také odpovídá rozsahu jejího důkazního břemene vymezeného ustanovením § 13a ZDP, podle kterého je povinna prokázat jen to, že společný základ daně činí součet dílčích základů daně a svůj dílčí základ daně. Z tohoto ustanovení však nelze nijak dovodit, že by byla povinna prokazovat dílčí základ daně svého manžela... Ve svém daňovém přiznání žalobkyně ani neuvádí (dílčí) základ daně svého manžela, ale pouze výši společného základu daně vycházející ze součtu dílčích základů daně. Ve vztahu k dílčímu základu daně jejího manžela jde pouze o součást určité matematické operace... Výsledek daňové kontroly u manžela žalobkyně tedy ovlivňuje pouze výši daně na ni připadající, což je právě důsledkem volby žalobkyně a jejího manžela uplatnit postup podle § 13a ZDP.“.

Citované závěry rozšířeného senátu plně dopadají na nyní posuzovanou věc a vyplývá z nich, že se žalobkyně nemohla dovolávat aktivace svého vlastního důkazního břemene (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu) ve vztahu ke skutečnostem týkajícím se dílčího základu daně jejího manžela, a tudíž ani nemohla vyvracet pochybnosti správce daně, které ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyvstaly v průběhu daňové kontroly týkající se dílčího základu daně z příjmů jejího manžela.

S ohledem na výše uvedené, žádala-li žalobkyně, aby ji správce daně seznámil s konkrétními důvody doměření daně jejímu manželovi, nebo aby provedl důkaz svědeckou výpovědí manžela, pak takový postup správce daně s ohledem na citované závěry rozšířeného senátu nebyl potřebný. Zvýšení dílčího základu daně a doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2007 manželovi žalobkyně bylo skutečností, kterou správce daně zjistil z úřední činnosti, a tato skutečnost měla s ohledem na zvolený způsob uplatnění společného základu daně u obou manželů automaticky dopad do způsobu výpočtu daňové povinnosti žalobkyně.

Správce daně dále správně interpretoval institut mlčenlivosti ke skutečnostem týkajícím se důvodů zvýšení dílčího základu daně manžela žalobkyně, které žalobkyně v daňovém řízení požadovala sdělit. Ustanovení daňového řádu o tom, že úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob, nevzbuzuje podle zdejšího soudu interpretační pochybnosti. Povinnost mlčenlivosti dopadá i na poskytování informací manželce/manželovi daňového subjektu (§ 52 daňového řádu).

S ohledem na žalobní argumentaci soud zdůrazňuje, že v nyní posuzovaném případě nebylo třeba k otázce toho, zda skutečně došlo k doměření daně manželovi žalobkyně, provádět dokazování; tuto skutečnost správce daně v rámci daňové kontroly žalobkyni sdělil a žalobkyně ani konkrétně nenamítala, že by ve skutečnosti nikdy k doměření daně jejímu manželovi nedošlo (str. 3 zprávy o daňové kontrole ze dne 16. 5. 2012, č.j. 96977/11/338931705659). Pakliže ji manžel dostatečně neinformoval o skutečnostech týkajících se zvýšení jeho dílčího základu daně, je tato okolnost rizikem spojeným s využitím institutu společného zdanění manželů.

Soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti.

Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. 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.

Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, a proto jí právo na náhradu nákladů řízení proti žalovanému nenáleží; to by náleželo žalovanému, tomu však žádné náklady vynaložené nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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 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.

V Brně dne 26. ledna 2015

David Raus
předseda senátu