



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **L. L.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 21. 3. 2012, č. j. 2463/12-1102-702767,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 21. 3. 2012, č. j. 2463/12-1102-702767, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen **zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 4.000 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci rozhodnutí.
- III. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podal ke Krajskému soudu v Brně žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 21.3.2012, č. j. 2463/12-

1102-702767, kterým podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) finanční ředitelství změnilo dodatečný platební výměr Finančního úřadu Brno III (dále jen „správce daně“) ze dne 29.11.2010, č. j. 227825/10/290911710141 tak, že žalobci byla dodatečně vyměřena daňová ztráta ve výši - 39.000 Kč, daň z příjmů za zdaňovací období roku 2007 ve výši 5.754.012 Kč a současně sděleno penále ve výši 1.152.752 Kč.

I. Podstata věci

Správce daně v rámci vyhledávací činnosti zjistil, že společnosti BlackField Picture, v.o.s. byla dne 20. 7. 2007 na základě rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 3. 2007, č. j. 39 Cm 113/2005-116, vyplacena společností Allianz pojišťovnou, a.s. částka ve výši 36.141.306 Kč jako pojistné plnění a úroky z prodlení. Částka byla převedena na účet, ke kterému měla užívací právo společnost BlackField Picture, v.o.s. Správce daně vyzval dne 6. 10. 2010 žalobce, jako společníka společnosti BlackField Picture, v.o.s., k prokázání zdanění příjmu od společnosti Allianz pojišťovna, a.s., z toho důvodu, že žalobce ve svém daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2007 neuvedl žádný příjem z titulu podílu na zisku společnosti BlackField Picture, v.o.s., a správci daně tak vznikly pochybnosti o tom, zda odpovídající část toho příjmu byla zdaněna.

Žalobce v reakci na výzvu správce daně ze dne 6. 10. 2010, č. j. 196188/10/290930701146 doložil výkaz zisku a ztráty a rozvahu společnosti BlackField Picture, v.o.s. a dále uvedl, že nevěděl, že předmětná částka byla vyplacena, pouze věděl, že jeho bratr L. L. vyřizoval s pojišťovnou částku ve výši 13 mil Kč. Ve svém daňovém přiznání neuvedl žádnou částku z titulu podílu na zisku společnosti BlackField Picture, v.o.s. z toho důvodu, že předpokládal, že společnost není aktivní. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole ze dne 23. 11. 2010, č. j. 218197/10/290930701146, dospěl k závěru, že žalobce nedoložil žádné skutečnosti, k jejichž prokázání byl vyzván, a zvýšil základ daně žalobce o částku 18.070.653 Kč. Žalobce setrval na svém tvrzení, že o vyplacení částky nevěděl a vše vyřizoval jeho bratr. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, v němž namítal, že daňově uznatelné náklady společnosti činily celkem 23.183.361 Kč, společnost byla ve ztrátě, a tudíž měl správce daně základ daně o tyto náklady snížit. Správce daně v rámci řízení o odvolání vyzval žalobce výzvou ze dne 24. 3. 2011, č. j. 85817/11/290930701146, k prokázání tvrzení týkajících se daňově uznatelných nákladů konkrétními důkazními prostředky, např. účetnictvím společnosti BlackField Picture, v.o.s. V rámci řízení o odvolání byl vyslechnut jako svědek druhý společník společnosti BlackField Picture, v.o.s., bratr žalobce L. L., který uvedl, že v roce 1997 si společnost BlackField Picture, v.o.s. půjčila částku 10.000.000 Kč na nákup zboží, jehož odcizením dne 21. 12. 1997 vznikl celní dluh ve výši 2.675.500 Kč, který byl splacen ručitelem Š. S. v roce 1998. Od společnosti BlackField Picture, v.o.s. obdržel postupně částku 1.500.000 Kč a zbývající částka mu byla vyplacena až po obdržení pojistného plnění. Svědek L. L. uvedl, že celní dluh byl vložen do nákladů společnosti

až v roce 2003 na základě osvobození od trestního stíhání. V červenci roku 2007 bylo společností BlackField Picture, v.o.s. vyplaceno pojistné plnění a z hodnoty příslušenství ve výši 23.183.361 Kč byla v témže roce odečtena částka ve výši 2.675.500 Kč (celní dluh), 687.000 Kč (penále ze směnky k celnímu dluhu), 40.788 Kč a 171.369 Kč (právní služby JUDr. Vágnera) a 20.000.000 Kč (smluvní pokuta). Svědek L. L. dále uvedl, že ve společnosti měl na starosti obchodní a ekonomickou činnost a bratr zajišťoval technické služby poskytované společností, že hospodářský výsledek společnosti dle doloženého výkazu zisku a ztrát činil -388.296 Kč, který měl být rozdělen mezi společníky, a dále, že se pokusí doložit správci daně účetnictví společnosti. V řízení o odvolání správce daně dále zjistil, že společnost Allianz pojišťovna a.s. vyplatila společnosti částku ve výši 36.276.211 Kč a s tímto zjištěním seznámil dne 28. 7. 2001 správce daně zástupce žalobce L. L. Žalobce ani jeho zástupce v řízení o odvolání nepředložili správci daně účetnictví společnosti BlackField Picture, v.o.s. za rok 2007. Žalobce předložil správci daně dohodu o převzetí ručitelského závazku ze dne 9. 3. 1998, rozvahu ve zjednodušeném rozsahu ke dni 31.12.2004, 31.12.2005, 31.12.2006 a 31.12.2007 a výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu ke dni 31.12.2003, 31.12.2004, 31.12.2005, 31.12.2006 a 31.12.2007.

Finanční ředitelství v řízení o odvolání po zhodnocení všech důkazních prostředků dospělo k závěru, že žalobce neprokázal žádnými důkazními prostředky vynaložení jím tvrzených nákladů a neprokázal dále ani to, k čemu byl správcem daně vyzván, a totiž, že částka ve výši 18.070.653 Kč byla zdaněna. Bez předložení účetnictví, které je podkladem pro vytvoření výkazu zisku a ztráty a rozvahy, se jedná o pouhá tvrzení daňového subjektu v písemné podobě. Jako důkaz nebylo možno osvědčit ani výpověď svědka L. L., který sice poskytl informace o nákladech společnosti, ale ty nijak neprokázal ani nedoložil. Naopak správce daně získal doklady, z nichž vyplynulo vyplacení částky 36.276.211 Kč společností Allianz pojišťovna a.s. společnosti BlackField Picture, v.o.s. Důkazní prostředky předložené žalobcem – dohodu o převzetí ručitelského závazku, rozvahu a výkaz zisku a ztráty – správce daně neosvědčil jako důkazy, protože neprokazují údaje v nich uvedené. Tyto údaje vycházejí z řádně vedeného účetnictví, a proto pro dostatečnou průkaznost měly být tyto listiny doplněny o účetnictví společnosti. Rozvaha a výkaz zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2007 doložené v průběhu daňové kontroly dále obsahují jiné číselné údaje než rozvaha a výkaz zisku a ztráty ke stejnému dni doložené dne 28.7.2011. V případě dohody o převzetí ručitelského závazku finanční ředitelství dospělo k závěru, že není patrné, jakým způsobem by měla prokázat tvrzení daňového subjektu. Jelikož se jedná o „převzetí závazku“ mezi společností BlackField Picture, v.o.s. a panem L. L., který v daňovém řízení žalobce zastupoval, bylo v jeho možnostech poskytnout kompletnější vysvětlení. Z předložené smlouvy pouze vyplývá, že byla poskytnuta společnosti BlackField Picture, v.o.s. půjčka, za kterou převzal závazek pan L. L., ale není patrný vztah této dohody a případných nákladů společnosti BlackField Picture, v.o.s. v souvislosti s přijatou náhradou škody. Žalobce a jeho zástupce jako jediní společníci společnosti BlackField Picture, v.o.s. museli mít povědomost o činnosti

společnosti a byli odpovědní mimo jiné za vedení účetnictví. Žalobce ani v rámci řízení o odvolání nevyvrátil správcem daně zjištěnou skutečnost, že společnost BlackField Picture, v.o.s. od vzniku předmětné pohledávky o ní neúčtovala a ani v okamžiku její úhrady se nestala předmětná částka součástí výsledku hospodaření a nebyla předmětem zdanění.

II. Shrnutí žaloby

Žalobce namítal, že byl kontrolován jako fyzická osoba a nikoliv jako osoba jednající za společnost BlackField Picture, v.o.s. při kontrole této společnosti. Žalobce vycházel z výkazu zisku a ztrát od společnosti BlackField Picture, v.o.s., která hospodářský zisk či ztrátu před zdaněním dělila mezi společníky na základě výsledku účetnictví a v daném případě uváděla daňovou ztrátu ve výši 388.000 Kč. Postup správce daně a finančního ředitelství nebyl v souladu se zákonem, neboť po žalobci požadoval dokumentaci, kterou měl požadovat po společnosti BlackField Picture, v.o.s. Finanční ředitelství mělo nejprve vyžádat provedení kontroly u společnosti BlackField Picture, v.o.s. a nikoliv zdanit celé plnění od společnosti Allianz pojišťovna a.s. dle podílu společníků.

Podle žalobce správce daně nemůže přenášet na daňový subjekt dokazování, které měl provést v rámci kontroly jiného právního subjektu. Po řádné kontrole účetnictví a nevyvrácení pochybností by musela společnost BlackField Picture, v.o.s. opravit výkaz zisku a ztrát a rozvahu a žalobce by pak byl povinen podat dodatečné daňové přiznání. Společník ve svém přiznání pouze uvádí údaje, které mu společnost poskytne ve výkazu zisku a ztrát a rozvaze. Účetnictví není zpracováváno každým společníkem zvlášť dle jeho obchodního podílu, neboť to zákon neukládá.

Žalobce dále namítal, že finanční ředitelství nesprávně uvedlo, že zástupce žalobce byl jako statutární orgán povinen osvětlit účetnictví veřejné obchodní společnosti. Podle údajů v obchodním rejstříku však pan L. L. není od 2.12.2003 statutárním orgánem společnosti BlackField Picture, v.o.s. a nemá pravomoc za společnost jednat.

Finanční ředitelství neuvedlo, jaké důkazní prostředky o přijetí plnění od společnosti Allianz pojišťovna a.s. získalo. Kdyby tak učinilo, tak by z rozsudku Městského soudu v Praze zjistilo, že částka 12.957.945 Kč tvoří jistinu, o kterou měl správce daně, případně finanční ředitelství celkovou částku ponížít.

V podané replice žalobce uvedl, že daňovou ztrátu ve výši 50% společnosti BlackField Picture, v.o.s. sice neuvedl do daňového přiznání, neboť by již tak prohloubila jeho vykázanou daňovou ztrátu, ale k výzvě správce daně ji doložil výkazem z účetnictví společnosti. Dopustil se tedy pouze neuvedení ztráty v daňovém přiznání. U veřejné obchodní společnosti mohou společníci v souladu se společenskou smlouvou souhlasit se zadržením zisku a zisk může být zdaněný až za jiné účetní

období a to dle účetního standardu pro podnikatele na vrub účtu účtové skupiny 59 a ve prospěch účtu účtové skupiny 36 – závazky ke společníkům, což lze zjistit z předložené rozvahy a výkazu zisku a ztrát. Pokud správce daně zpochybnil předmětné výkazy, měl vyzvat společnost BlackField Picture, v.o.s. k odstranění pochybností, což však neučinil.

K rozdílu mezi výkazy žalobce uvedl, že první byl špatně zpracován sestavitelem panem Jiřím Šimkem, a v průběhu řízení o odvolání byly společníkům dodány opravené výkazy. Tzv. výsledovka neudává pouze základní přehled o hospodaření společnosti, naopak jsou v ní uvedeny všechny rozhodné události zaznamenané v účetnictví společnosti. Žalobce s odkazem na § 18 odst. 1 písm. a), b) a opatření 281/1997 417/2001, příloha 1, čl. I odst. 7 uvedl, že výkazy mohou sloužit jako důkaz a jsou řádným dokladem, který jsou povinny veřejné obchodní společnosti zasílat příslušnému správci daně.

Společnost BlackField Picture, v.o.s. vedla v roce 1997 podvojný účetnictví, kdežto žalobce vedl daňovou evidenci. Společnost BlackField Picture, v.o.s. neúčtovala zboží přímo do spotřeby, ale metodou účtování A na sklad, na účet 132. Hodnota zboží, které bylo ukradeno, byla účtována na účet 549 – manka a škody až v době plnění, tedy v roce 2007, což je uvedeno ve výkazech. Vzhledem ke vzniku pojistné události byl současně účtován na účet dohadných položek aktivních očekávaný příjem – náhrada od pojišťovny, ve stejné výši jako vzniklá škoda na majetku. Dohadná položka vytvořená pojišťovnou byla v účetnictví evidována po dobu soudního řízení, které bylo ukončeno až v roce 2007. Proto byla za rok 2007 o tzv. jistinu (příjem z „prodeje“ fikci) na jedné straně účtována jako výnosová a na druhé straně jako nákladová. Proto neovlivnila hospodářský výsledek společnosti.

Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby Krajský soud v Brně napadené rozhodnutí finančního ředitelství zrušil a setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem.

III. Vyjádření žalovaného

Finanční ředitelství ve svém vyjádření odkázalo na odůvodnění napadeného rozhodnutí a dále uvedlo, že žalobce v daňovém řízení, včetně řízení o odvolání, nedoložil žádný relevantní důkazní prostředek, ačkoliv jej správce daně poučil, že tvrzení ve výkazu zisku a ztrát a rozvaze musí být doloženy řádně vedeným účetnictvím společnosti BlackField Picture, v.o.s. Správce daně dále žalobcem předložené důkazní prostředky zpochybnil tím, že poukázal na to, že rozvaha a výkaz zisku a ztráty předložené dne 28.7.2001 neobsahovaly totožné údaje, jaké byly obsaženy ve výkazu zisku a ztrát a rozvaze předloženými v průběhu daňové kontroly.

Finanční ředitelství vycházelo při hodnocení důkazů z toho, že výkaz zisku a ztrát (tzv. výsledovka) udává pouhý základní přehled o hospodaření společnosti,

který vychází z účetnictví, podloženého konkrétními doklady. Proto skutečnost, zda došlo k zahrnutí plnění poskytnutého pojišťovnou do základu daně společnosti BlackField Picture, v.o.s., by byla prokazatelná pouze údaji a doklady vedenými v účetnictví společnosti. V daném případě nebylo povinností správce daně zajistit si účetnictví od společnosti BlackField Picture, v.o.s. pro ověření údajů uvedených v rozvaze a výkazu zisku a ztrát. Žalobce, jako společník této společnosti, neunesl důkazní břemeno, přestože měl jako společník veřejné obchodní společnosti ze zákona přístup k účetnictví společnosti. Správce daně naopak splnil svou důkazní povinnost vyplývající z daňového řádu. Daňové právní předpisy, jako součást veřejného práva, nezohledňují veřejnou obchodní společnost jako poplatníka, který je povinen podat daňové přiznání a odvést daň, a to s ohledem na § 23 odst. 2 zákona o daních z příjmů. Společníkům veřejné obchodní společnosti se v podílech na zisku a ztrátě převádí celý výsledek hospodaření za účetní období, takže samotné společnosti nezbyde žádný „vlastní“ výsledek hospodaření. Proto ji zákon o daních z příjmů v § 38m odst. 7 písm. b) povinnosti podat daňové přiznání paušálně zbavuje. Společníci veřejné obchodní společnosti pak zdaňují převedený podíl samostatně, resp. o převedenou ztrátu mohou snížit svůj zbývajících výsledek hospodaření. Zdanění podílů na zisku společníků je pod plnou majetkovou odpovědností společníka.

Finanční ředitelství dále s odkazem na ust. § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů uvedlo, že částka v rozsudku Městského soudu v Praze sp. zn. 39 Cm 113/2005 označená jako jistina není od daně osvobozena, neboť se jedná o platbu přijatou jako náhrada za škody způsobené na majetku, který byl zahrnut do obchodního majetku pro výkon podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti v době vzniku škody. Jelikož pojistné plnění bylo vyplaceno na základě pojistné události, kdy bylo odcizeno 1100 kusů komponentů výpočetní techniky, jde v tomto případě právě o obchodní majetek ve smyslu ust. § 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů, který není osvobozen od daně. Koupě tohoto majetku měla být zahrnuta do nákladů, přičemž výplatou pojistného plnění za jeho odcizení došlo k fikci prodeje.

V podané duplice finanční ředitelství uvedlo, že výkaz zisku a ztrát poskytuje informaci o hospodaření společnosti za dané účetní období, včetně období minulého. Je tvořena pouze nákladovými a výnosovými účty, je povinnou součástí účetní závěrky. Nezachycuje výdaje a příjmy, ty zachycuje výkaz toku hotovosti. Poukazoval-li v replice žalobce na možnost veřejné obchodní společnosti zadržet zisk, nejedná se dle finančního ředitelství o skutečnost, která by nastala v tomto konkrétním případě, ale pouze o možnost zmiňovanou žalobcem. Předmětem sporu není to, zda byl podíl společníku vyplacen, ale zda byl zdaněn. Eventuelní nevyplacení podílu není správce daně oprávněn řešit, protože naopak vycházel z rozsudku Městského soudu v Praze sp. zn. 39 Cm 113/2005. O výsledku hospodaření za určité účetní období musí být definitivně rozhodnuto a proúčtováno do konce následujícího účetního období. Účet 431 – výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení musí být ke konci účetního období vynulován, aby se uvolnilo místo pro vykázání výsledku hospodaření za toto účetní období od samého počátku bezprostředně následného účetního období. Správce

daně vyjádřil ohledně důkazních prostředků pochybnosti a bylo na daňovém subjektu predestinované pochybnosti vyvrátit.

Finanční ředitelství navrholo, aby Krajský soud v Brně žalobu jako nedůvodnou zamítl a setrvalo na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, 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.).

Vzhledem k tomu, že účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke dni 1. 1. 2013 zanikla finanční ředitelství zřízená podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, a jejich působnost ve věcech rozhodování o opravných prostředcích přešla na Odvolací finanční ředitelství, je nyní tento správní orgán žalovaným (§ 69 s.ř.s.). Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného podle § 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.

Soud rozhodoval o žalobě bez jednání za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s.ř.s.

Soud se nezabýval argumentací žalobce obsaženou v replice ze dne 27.9.2012, která se týkala způsobu účtování v účetnictví společnosti BlackField Picture, v.o.s., neboť ji žalobce uplatnil po lhůtě k podání žaloby, tedy opožděně (§ 71 odst. 2 s.ř.s. ve spojení s § 72 odst. 1 s.ř.s.).

V nyní projednávané věci správce daně vyhledávací činností zjistil, že veřejné obchodní společnosti BlackField Picture, v.o.s. byla dne 20.7.2007 vyplacena na účet s uživatelským právem ve prospěch společnosti BlackField Picture, v.o.s. částka ve výši 36.141.306 Kč jako pojistné plnění s úroky z prodlení od společnosti Allianz pojišťovna, a.s. V řízení o odvolání došlo na základě zjištění správce daně k upřesnění částky vyplacené společností Allianz pojišťovna a.s., která činila 36.276.211 Kč. Vzhledem k tomu, že žalobce, jako společník této veřejné obchodní společnosti, nevyplnil v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 žádný údaj k podílu společníka veřejné obchodní společnosti, vyvstaly správci daně pochybnosti, zda došlo ke zdanění této částky.

Podle § 76 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, je veřejnou obchodní společností společnost, ve které alespoň dvě osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem.

Podle § 3 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů ve znění platném a účinném pro zdaňovací období roku 2007 jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob (dále jen "daň") příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti.

Podle § 7 odst. 1 písm. d) citovaného zákona jsou příjmy z podnikání podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku.

S ohledem na výše citovanou právní úpravu není důvodná žalobní námitka, že správce daně měl vedle daňové kontroly žalobce jako společníka veřejné obchodní společnosti formálně zahájit a provést daňovou kontrolu u společnosti BlackField Picture, v.o.s., na tu směřovat své výzvy k doložení kompletního účetnictví a poté teprve doměřit daň žalobci. Z výše citované právní úpravy vyplývá, že společnost BlackField Picture, v.o.s. není v nyní projednávané věci subjektem povinným k dani a z hmotněprávních daňových předpisů nevyplyvá ani její postavení jako plátce daně. Není tedy v nyní projednávaném případě daňovým subjektem ve smyslu daňového řádu. Výše citovaná veřejnoprávní úprava daňových povinností společníků veřejné obchodní společnosti podle soudu logicky navazuje na soukromoprávní úpravu veřejné obchodní společnosti, která je charakteristická zejména postavením společníků jako absolutních ručitelů za podnikání a závazky společnosti (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.11.2008, č. j. 5 Afs 173/2006-74, publikovaný pod č. 2303/2011 Sb. NSS a dostupný na www.nssoud.cz).

Žalobce byl tedy jednak subjektem povinným k dani a také subjektem, který jako společník a statutární orgán veřejné obchodní společnosti měl z povahy věci jak vědomost, tak přístup k údajům týkajícím se hospodaření společnosti, včetně dokladů týkajících se tohoto hospodaření a v návaznosti na ně řádně vedeného účetnictví. Správce daně tak nepochybil, pokud své výzvy k odstranění pochybností a k doložení důkazních prostředků adresoval jak v rámci daňové kontroly, tak v řízení o odvolání žalobci, jako subjektu povinnému k dani, resp. stejně tak byl oprávněn dotazovat se bratra a druhého společníka pana L. L. jako zástupce daňového subjektu, neboť žalobce jej pověřil na základě speciální plné moci ze dne 19. 4. 2011 k „zastupování na jednání ve věci doplnění odvolání na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2007. Důvodem je skutečnost, že L. L. je společníkem BlackField Picture, v.o.s., které se toto odvolání bezprostředně týká, a zároveň může poskytnout veškerou součinnou pomoc při jednání s úřadem“.

Obiter dictum soud poukazuje na to, že správce daně při jednání dne 6.6.2011 poučil a vyslechl pana Lud'ka Lindušku jako svědka, aniž by si před tím posoudil a ujasnil jeho procesní postavení s ohledem na speciální plnou moc ze dne 19.4.2011 zaslanou žalobcem správcí daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19.10.2006, č. j. 7 Afs 15/2003-99, dostupný na www.nssoud.cz). Tím však není třeba se pro posouzení věci dále zabývat.

V řízení o odvolání také správce daně seznámil zástupce žalobce se zjištěními týkajícími se upřesnění celkové výše vyplacené částky od společnosti Allianz pojišťovna a.s. a před vydáním rozhodnutí mu umožnil se k tomuto zjištění vyjádřit.

Žalobní námitky týkající se nutnosti provést daňovou kontrolu či jiný postup ve smyslu daňového řádu u společnosti BlackField Picture, v.o.s. a povinnosti adresovat výzvy správce daně přímo této společnosti tak nejsou důvodné.

Ve zbytku je žaloba důvodná.

Soud nejprve předesílá, že v nyní projednávaném případě postup správce daně v daňovém řízení posuzoval podle právní úpravy obsažené v daňovém řádu, účinném od 1. 1. 2011, neboť podle § 264 odst. 1 daňového řádu se řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.

Cílem správy daní je ve smyslu § 1 odst. 2 daňového řádu správné stanovení daňové povinnosti, v tomto konkrétním případě správné stanovení daňové povinnosti žalobce, jako společníka veřejné obchodní společnosti. Tomuto cíli odpovídají daňovým řádem upravené postupy správce daně a v jejich rámci povinnosti a oprávnění správce daně a povinnosti a práva daňového subjektu.

Příjem veřejné obchodní společnosti nelze podle soudu bez dalšího automaticky považovat za příjem společníka za dané zdaňovací období dle jeho podílu. Základem daně společníka veřejné obchodní společnosti je podle § 7 odst. 4 zákona o daních z příjmů ve znění platném a účinném pro zdaňovací období roku 2007 část základu daně (či vykázané ztráty) veřejné obchodní společnosti stanoveného podle § 23 až 33 zákona o daních z příjmů.

Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu je dokazování v daňovém řízení postaveno na povinnosti daňového subjektu dokazovat svá tvrzení, tedy v konkrétním případě žalobce tvrdil negativní skutečnost, že žádný podíl na zisku společnosti BlackField Picture, v.o.s., neobdržel, neboť společnost byla ve ztrátě (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 24.4.1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, publ. pod č. 130/1996 Sb. a 33/1996 Sb. ÚS nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz). Za takové situace byl zákonným a jediné možným postup správce daně, aby ověřil tvrzení žalobce ohledně jeho daňové povinnosti, a sice posouzením účetnictví společnosti BlackField Picture, v.o.s. Účetnictví a účetní doklady jsou základním důkazním prostředkem ověření správnosti základu daně a poskytují informace o hospodaření společnosti, a tedy účetnictvím by bylo možno prokázat tvrzenou ztrátu společnosti BlackField Picture, v.o.s. Správce

daně tedy správně vyzval žalobce jako statutární orgán a společníka společnosti k doložení výsledků hospodaření společnosti účetnictvím.

Žalobce k výzvě správce daně předložil důkazní prostředky – výkaz zisku a ztráty (tzv. výsledovku) a rozvahu společnosti BlackField Picture, v.o.s., které však podle správce daně, bez doložení řádně vedeného účetnictví, neprokazovaly žalobcem tvrzené skutečnosti. Dále se však ve zprávě o daňové kontrole a ani v řízení o odvolání správce daně stanovením základu daně společnosti BlackField Picture, v.o.s., ze kterého by vycházel při stanovení daňové povinnosti společníka, nezabýval, s odkazem na to, že žalobce jako společník neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k účetnictví společnosti.

Žalobce v této souvislosti namítal, že do jeho příjmů správce daně zahrnul celou částku od pojišťovny Allianz pojišťovna, a.s. podle jeho podílu. Správce daně přitom dle žalobce obešel kontrolu účetnictví společnosti BlackField Picture, v.o.s., kdy mělo dojít k opravě údajů v příslušných účetních výkazech společnosti.

K tomu soud uvádí, že pokud správce daně dospěje k závěru, že součástí základu daně společníka veřejné obchodní společnosti je celá společnost obdržená částka (odpovídající velikosti podílu společníka), musí takový závěr vycházet z dostatečně zjištěného skutkového stavu ohledně základu daně (tedy výsledků hospodaření) veřejné obchodní společnosti, ze kterého má společník vycházet při podání svého daňového přiznání. Jen tak je možné stanovit správnou výši daňové povinnosti společníka. Skutkový stav se v daňovém řízení zjišťuje dokazováním, a pakliže se správci daně, i v důsledku zavinění daňového subjektu, nepodaří shromáždit důkazy, z nichž by vyplýval skutkový stav, z něhož by bylo možno dovodit správnou výši daňové povinnosti, spojuje daňový řád s touto okolností povinnost správce daně dále postupovat tak, že co nejpřesněji stanoví daňovou povinnost daňového subjektu postupem podle § 98 daňového řádu, tedy náhradním způsobem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008-71, publ. pod č. 2507/2012 Sb. NSS a na www.nssoud.cz).

V daném případě podle soudu správce daně na povinnost stanovit správnou výši daňové povinnosti žalobce rezignoval. Vyšel při doměření daně pouze z jednoho důkazního prostředku, který prokazoval vyplacení částky jako pojistného plnění včetně úroků společnosti BlackField Picture, v.o.s. od společnosti Allianz pojišťovna a.s., aniž by byl zjištěn úplný skutkový stav nezbytný pro správné stanovení daňové povinnosti žalobce, tedy zejména skutkové okolnosti týkající se hospodaření společnosti BlackField Picture, v.o.s. Protože žalobce účetnictví týkající se hospodaření společnosti nepředložil a další jím předložené důkazní prostředky správce daně zpochybnil, nebyly dle názoru soudu splněny podmínky pro stanovení daňové povinnosti žalobce dokazováním a správce daně byl proto dále povinen postupovat podle ust. § 98 daňového řádu. Takový postup však z napadeného rozhodnutí

finančního ředitelství a ani předcházejícího daňového řízení není zřejmý. Daňová povinnost žalobce tak podle soudu nebyla stanovena v souladu s daňovým řádem.

Soud shledal z výše uvedených důvodů žalobou napadené rozhodnutí nezákonné, a proto je podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

V dalším řízení se bude žalovaný zabývat také odvolací námitkou, že část platby ve výši 12.957.945 Kč představuje jistinu, o kterou měl správce daně základ daně snížit. Finanční ředitelství až ve vyjádření k žalobě odkázalo na § 4 odst. 1 písm. d) zákona o daních příjmů s tím, že se v daném případě jednalo o platbu přijatou jako náhrada za škodu způsobenou na majetku, který byl zahrnut do obchodního majetku pro výkon podnikatelské činnosti veřejné obchodní společnosti. V rozhodnutí o odvolání se však touto odvolací námitkou finanční ředitelství vůbec nezabývalo s tím, že k tvrzením ohledně nákladů žalobce nedoložil žádné důkazní prostředky. Tuto vadu napadeného rozhodnutí, způsobující jeho částečnou nepřezkoumatelnost (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, publ. pod č. 1566/2008 Sb. NSS a na www.nssoud.cz), nelze zhojit až ve vyjádření k žalobě. Nejvyšší správní soud ostatně již v rozsudku ze dne 13. 10. 2004, č. j. 3 As 51/2003-58, www.nssoud.cz, uvedl, že „(n)edostatek odůvodnění rozhodnutí vydaného ve správním řízení nemůže být dodatečně zhojen případným podrobnějším rozbořem právní problematiky učiněným až v kasační stížnosti podané proti rozhodnutí soudu, jímž bylo správní rozhodnutí zrušeno jako nepřezkoumatelné pro nedostatky v odůvodnění.“

Žalovaný je 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 ustanovení § 60 odst. 1, věta 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, které spočívají v zaplaceném soudní poplatku za žalobu (3.000 Kč) a žádost o přiznání odkladného účinku (1.000 Kč). K zaplacení byla neúspěšnému žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

P o u ě 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 7. ledna 2014

JUDr. David Raus, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Barbora Zachovalová