



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: Č. A.**, zast. Mgr. Lubošem Havlem, advokátem se sídlem Praha 4, Na Pankráci 30a/404, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hl.m. Prahu**, se sídlem Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 8.2009, č.j.: 10020/09-1100-102079,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání proti platebnímu výměru na základ daně a daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2005 vydanému Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 21.1.2009 pod č.j.: 12724/09/004914108988.

V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný vyšel ze zjištění, že žalobce v daňovém přiznání za zdaňovací období 2005, podaném dne 15.12.2006, uvedl příjmy ze závislé činnosti dle ust. § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a to mj. od zaměstnavatele P.K.. Od tohoto zaměstnavatele však žalobce nedoložil „Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění za příslušné zdaňovací období“. Se žalobcem tak bylo zahájeno vytykáací řízení podle ust. § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Zároveň bylo provedeno šetření u daňového subjektu Mgr. P. K. Tímto šetřením bylo zjištěno, že Mgr. P.K. není registrován k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a nemá žádné zaměstnance a žalobce pro něho pracoval na základě smlouvy o spolupráci. Žalobci byla dne 24.5.2005 Mgr. K. vyplacena částka 3.430.000,- Kč a z této částky nebyla sražena daň. Právní zástupkyně Mgr. K. do

protokolu č.j.: 340871/06/005911/3406 uvedla, že pan K. žalobce nezaměstnával a smluvně dohodnutý vztah mezi žalobcem a panem K. dle nenaplnňuje žádný ze znaků pracovněprávního vztahu.

Žalovaný dále vyšel z výpovědí svědků. Kteří se v daňovém řízení vyjadřovali k okolnostem vztahu mezi žalobcem a p. K.

Svědék I. H. uvedl, že u činnosti žalobce pro pana K. došlo k naplnění rysů závislé činnosti. Toto tvrzení lze dle svědka doložit pravidelnými zápisy z porad, dále svědeckou výpovědí pana M.Š. Každodenní pobyt odvolatele na pracovišti - v kanceláři pana K. jsou dle svědka schopny odsvědčit další osoby. Svědek uvedl, že pan K. používal své zaměstnance k zabezpečení běžné činnosti se všemi atributy závislé činnosti, jelikož věci zařizovali jeho jménem a na jeho účet, přímo řídil jejich každodenní činnost a poskytoval jim materiální a další hmotné pomůcky pro výkon této činnosti.

Svědék P.K. uvedl, že pro pana K. vykonával částečně stejnou činnost jako žalobce, která se lišila pouze v tom, že žalobce zařizoval spíše obchodní stránku věci. S panem K. se pravidelně, zhruba jedenkrát za týden scházeli v kanceláři pana K. (např. Adria, v Široké ulici), popř. u pana K. doma. Při činnosti pro pana K. dbal svědek jeho příkazů a měl k dispozici kancelář, auto, telefon.

Svědék M. Š. uvedl, že v letech 2001 až 2006 byl zaměstnancem společnosti ART FORUM 21, Praha, s.r.o., ve které byl pan K. společníkem, ve funkci asistenta, ale nebyl zaměstnancem pana K. Ke spolupráci žalobce s panem K. svědek uvedl, že žalobce byl přítomen jednání na různých institucích, na pravidelných poradách s panem K. Schůzky se konaly v prostorách kanceláří v ul. Kunětická 2, Praha 2, v hotelu Balkán, Praha 5 a utajeně v hotelových pokojích, v advokátní kanceláři FELIX a spol., v AK Jablonský, v prostorách Jazykové sekce v.o.s. Schůzky byly pravidelné a nařizoval je pan K. Činnost žalobce pro pana K. svědek charakterizoval jako činnost lobisty na základě plné moci. Žalobce měl k dispozici motorové vozidlo, kancelářské vybavení. Dne 26.3.2008 svědek předložil podklady AK Felix a spol., které představují časový přehled schůzek mezi AK Felix a spol. a žalobcem. Přehled byl dle svědka součástí fakturace za služby AK Felix a spol. panu K. Dále svědek předložil záznamy z diáře o schůzkách se žalobcem a panem K. na základě úkolování pana K. Dne 13.5.2008 předložil M. Š. TP motorového vozidla, se kterým jezdil žalobce a jehož držitelem byl pan K.. Podklady AK Felix a spol. představují dle svědka M.Š. časový přehled schůzek mezi AK Felix a spol. a žalobcem. Přehled byl dle svědka součástí fakturace za služby AK Felix a spol. panu K. Na písemnostech je uvedeno datum jednání, označení klienta, druh odměny, doba účtování a poznámka. Jako klient je uveden P.K. Jméno žalobce je uvedeno ve čtyřech případech v poznámce: dne 4.7.2002, druh odměny - jednání, v poznámce uvedeno - se žalobcem; dne 4.7.2002, druh odměny účast, v poznámce uvedeno u jednání se žalobcem ve věci nabídky firmy z Izraele ve věci prodeje obchodního podílu; dne 17.5.2004, druh odměny - jednání, v poznámce uvedeno - se žalobcem; dne 15.9.2004, druh odměny - právní služba, v poznámce uvedeno řešení vydání movitých věcí, M., žalobce, int. konzultace. Podle svědka se na všech jím předložených vybraných záznamech z diáře (24 listů) jedná o schůzky, kde byl přítomen žalobce, i když v některém zápisu chybí jeho jméno nebo symbol.

Svědék P.K. uvedl, že spolupracoval se žalobcem v letech 2001 až 2003 na základě smlouvy, která byla předmětem arbitrážního soudu. Dle svědka nebyl žalobce u něho zaměstnán. Částka ve výši 3.430.000,- Kč byla žalobci zaslána na základě rozhodčího nálezů, který svědek zpochybňoval. Svědek připustil, že jmenované osoby P.K., M.Š. a Č. A. měli od něho půjčené auto, nevzpomněl si, že se se žalobcem někdy setkal ve své kanceláři, nepamatoval si, že by mu někdy vydával příkazy.

Žalobce v daňovém řízení předložil čestné prohlášení ze dne 20.4.2008, ve kterém žalobce spolu s panem P. K. prohlašují, že byli řízení svým zaměstnavatelem panem Mgr. P.

K., plnili jeho příkazy, zajišťovali veškeré úkoly, které jim zadal. Mgr. K. jako zaměstnavatel jim tyto úkoly zadával v jeho kanceláři na Praze 2.

Žalovaný na základě svědeckých výpovědí a písemností předložených svědkem Š. shledal, že předložené písemnosti závislou činnost žalobce pro pana K. neprokazují. Podstatným znakem závislé činnosti ve smyslu ust. § 6 zákona o daních z příjmů je vzájemný vztah plátce a poplatníka, kdy poplatník nevykonává práci nezávisle, ale podle pokynů toho, kdo vyplácí příjem. Z podkladů AK Felix a spol. vyplývá, že se žalobce do dne 25.11.2003, kdy byla vypovězena smlouva o spolupráci, zúčastnil pouze jediného jednání, a to dne 4.7.2002. Z předložených písemností není zřejmé, jaké činnosti či služby byly žalobcem panu K. poskytovány a na základě jakého vztahu. Zápis v diáři, které jsou nesrozumitelné a ve většině případů nelze identifikovat aktéry, neprokazují ani pravidelnost schůzek, ani to, že byly údajně nařizovány a svolávány panem K. Žalobcem ani žádným ze svědků nebyly předloženy žádné zápisy z údajně pravidelně konaných pracovních schůzek či z uskutečněných jednání, ze kterých by bylo zřejmé, čeho se týkaly, kdy se konaly, kde se konaly, kdo se jich zúčastnil, kdo prikazoval jejich konání, kdo je řídil a na základě jakého příkazu. Svědkem předloženou plnou mocí ze dne 12.7.2001 byl žalobce zmocněn panem K. „k zastupování při jednání o převodu části mého (tj. pana K.) podílu ve společnosti CET 21 spol. s r.o.“. Přitom hlavním předmětem smlouvy o spolupráci dle odstavce 1 je „dosažení změn při řízení TV NOVA spočívajících v převzetí kontroly nad TV NOVA panem K., případně osobami s ním spolupracujícími“. Pracovní pomůcky, které byly dle výpovědi svědků k dispozici žalobci, byly v kancelářích v ul. Kunětická 2, Praha 2, kde sídlila společnost ARTFORUM 21 Praha, s.r.o., jejímž jednatelem a společníkem byl pan K. Žalobce nepředložil žádné písemnosti, ze kterých by vyplývalo, že používal pracovní pomůcky patřící panu K. jako fyzické osobě. Předložení technického průkazu motorového vozidla, či faktur z Autocentra neprokazuje, že žalobci bylo toto vozidlo dáno k dispozici plátcem na základě závislého vztahu ve smyslu ust. § 6 zákona o daních z příjmů. O používání vozidla pana K. žalobcem ke služebním účelům nebyly žalobcem předloženy žádné důkazní prostředky. Písemnosti předložené panem Š. neprokazují, že s motorovým vozidlem jezdil žalobce. Žalobcem předložené čestné prohlášení ze dne 20.4.2008 nepovažoval žalovaný za důkazní prostředek ve smyslu ust. § 31 odst. 4 daňového řádu, když čestným prohlášením lze tvrzení pouze doložit, nikoliv prokázat. V čestném prohlášení je sice uvedeno, že žalobce byl řízen svým zaměstnavatelem panem K., plnil jeho příkazy, zajišťoval veškeré úkoly, které mu zadal, avšak žalobce na podporu svého tvrzení uvedeného v prohlášení nepředložil žádné důkazy.

Žalovaný zhodnotil, že tvrzení žalobce, že byl zaměstnancem pana P.K., nebylo svědeckou výpovědí P.K. potvrzeno. Svědek P.K. ve své výpovědi potvrdil pouze skutečnost, že se žalobcem na základě smlouvy v letech 2001 až 2003 spolupracoval, navíc uvedl, že žalobce u něho zaměstnán nebyl.

Na základě dožádání byly Finančním úřadem pro Prahu 5 poskytnuty ověřené fotokopie veškerých písemností ze spisového materiálu pana K. Prověřením těchto písemností bylo zjištěno, že se v nich nenachází žádné listinné důkazy (zápisy z porad a další písemnosti), které by prokazovaly či by měly souvislost s určením závislého vztahu žalobce a pana K. s panem K.. Ze zápisů z jednání konaných dne 10.5.2001, 30.8.2001, 5.9.2001, 16.11.2001 a 11.12.2001, kterých se zúčastnil žalobce, není dle žalovaného zřejmé, co bylo předmětem jednání, zda byla osobní konzultace či porada uskutečněna na základě prověřovaného vztahu žalobce k panu K.

Žalovaný rovněž vyšel z výpovědi svědka Mgr. V. učiněné do protokolu (usnesení) rozhodčího soudu ze dne 5.11.2004 o tom, že byl vyzván žalobcem a panem K. k přípravě

smlouvy o spolupráci. Mgr. V. měl připravit smlouvu podle zadání žalobce. Smlouva byla dle Mgr. V. vytvořena na popud žalobce.

Žalovaný uvedl, že pracovníprávní vztah ve smyslu ust. § 6 zákona o daních z příjmů mezi žalobcem a panem K. nebyl potvrzen ani výpovědí svědka J. C., který byl jako svědek vyslechnut v rámci odvolacího řízení. K činnosti žalobce pro pana K. tento svědek uvedl, že žalobce „dělal panu K. důvěrníka, skladníka, staral se mu o ochranu a dopravu a později byl účasten při jednání o odprodeji podílu pana K. ve společnosti CET 21“. Svědek se dle výpovědi „zúčastnil některých tzv. pracovních porad, které se konaly v různých hospodách a jiných prostorách, ze kterých vyplynuly pokyny k pořádání nějakých kulturních akcí, případně stanovení strategie při prodeji podílu CET 21“. Schůzky s panem K., při kterých byl přítomen žalobce, se dle svědka uskutečnily asi tři a konaly se v prostorách společnosti ARTFORUM 21 v Praze 1. Zápisy z těchto schůzek nejsou dle svědka k dispozici.

Žalovaný uvedl, že u svědeckých výpovědí byl vždy přítomen žalobce a mohl uplatnit své právo klást svědkům otázky. Žalobce ani jeho zástupce nevznegli během svědeckých výpovědí žádnou námitku proti obsahu protokolu či postupu správce daně. Opětovný výslech svědků K., Š. a K., navrhovaný žalobcem v odvolání, proto správce daně vyhodnotil jako nadbytečný.

Žalovaný kromě svědeckých výpovědí vyšel také ze zjištění, že mezi žalobcem a panem K. byla podle ust. § 51 občanského zákoníku dne 26.11.2001 uzavřena smlouva o spolupráci. Žalovaný uvedl, že jde o nepojmenovanou smlouvu, která není zvláště upravena a z daňového řízení zjistil, že smlouva byla vytvořena na popud žalobce a s použitím návodu žalobce, co má předmětná smlouva obsahovat. Znění smlouvy bylo se žalobcem projednáno, odsouhlaseno a smlouva byla podepsána. Z rozhodčího nálezů Rozhodčího soudu při Hospodářské komoře České republiky a Agrární komoře České republiky ze dne 4.5.2005, sp.zn.: RSP 169/04 ve sporu mezi žalobcem a P. K. (dále jen „rozhodčí nález“) žalovaný zjistil, že smlouva byla uzavřena po dohodě smluvních stran poté, kdy jejímu podepsání předcházelo jednání mezi smluvními stranami o jejím obsahu, zejména o činnostech, které měl žalobce pro pana K. vykonávat a o výši odměny. Nikde není uvedeno, že by žalobce požadoval uzavření pracovníprávního vztahu. Podle smlouvy o spolupráci měl žalobce pro pana K. vykonávat zejména tyto činnosti: poskytovat poradenské služby při řešení sporu mezi společníky CET 21 spol. s r.o., obstarávat informace nezbytné k řešení sporů, zprostředkovával kontakty na třetí osoby schopné poskytnout panu K. služby nezbytně nutné k realizaci podnikatelských záměrů pana K., po vzájemné dohodě poskytovat finanční krytí nezbytných výloh spojených s řešením problematiky, zastupovat pana K. při projednávání záležitostí týkajících se předmětné problematiky, poskytovat panu K. další služby dle jeho objednávky. Za tyto činnosti náležela žalobci dle odstavce 3 smlouvy o spolupráci paušální odměna ve výši 70.000,- Kč měsíčně, která bude vyplacena jednorázově nejpozději do tří let ode dne skončení platnosti této smlouvy. Za uplynulé období, kdy byly panu K. žalobcem poskytovány služby, náleží žalobci odměna ve výši 910.000,- Kč se shodným termínem splatnosti. V odstavci 6 smlouvy o spolupráci je uvedená odměna pro žalobce ve výši 2.520.000,- Kč vyplývající z plnění podmínek uvedených ve smlouvě o spolupráci. Smlouva byla vypověditelná účastníky i bez udání důvodu v jednotýdenní výpovědní době a žalobcem byla vypovězena ke dni 25.11.2003. Podle odůvodnění rozhodčího nálezů přísluší žalobci odměna ve výši 910.000,- Kč za služby, které pro pana K. vykonával před uzavřením smlouvy o spolupráci a částka ve výši 2.520.000,- Kč, která představuje odměnu a zároveň odškodné dle odstavce 6 smlouvy o spolupráci. Úhrnná částka ve výši 3.430.000.00 Kč byla na základě rozhodčího nálezů žalobci vyplacena dne 24.5.2005.

Žalovaný zhodnotil, že ze smlouvy o spolupráci nevyplývá, že činnosti, které žalobce údajně vykonával pro pana K. podle odstavce 2 této smlouvy, byly založeny na pracovníprávním vztahu. Uvedl, že jedním ze znaků indikujících vztah závislé činnosti

fyzické osoby a osoby od níž jí plyne příjem je podle pokynu D-285 stanovení odměny za práci na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovněprávním vztahu. Podle smlouvy o spolupráci odměna takto stanovena nebyla. Pracovní doba ve smlouvě nebyla dohodnuta, žalobce neprokázal kdy, ani jak dlouho pro pana K. pracoval. Ve smlouvě o spolupráci není uvedena povinnost dbát výhradně příkazů plátce, není určeno pravidelné pracoviště atd. Částka ve výši 910.000,- Kč navíc představuje odměnu za činnosti, které nejsou specifikovány smlouvou o spolupráci. Žalobce ani žádnou smlouvu, na základě které by byly poskytovány činnosti pro pana K. před 26.11.2001 nepředložil. Stejně tak žalobce nepředložil žádné důkazy o tom, jaké činnosti byly žalobcem pro pana K. vykonávány před uzavřením smlouvy o spolupráci a na základě jakého vztahu. Neobstojí ani tvrzení žalobce, že odměna za práci byla pravidelná měsíční, neboť ve smlouvě o spolupráci uvedená měsíční paušální odměna ve výši 70.000,- Kč nebyla Rozhodčím soudem akceptována a nebyla ani vyplacena. Neobvyklé je i z hlediska pracovněprávního vztahu ujednání o smluvní pokutě, odškodnění a způsob ukončení smlouvy v jednotýdenní výpovědní době.

Žalovaný shledal, že při svém rozhodování správce daně posuzoval, zda jsou splněny podmínky dané ust. § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů a pokynem D-285. Správcem daně bylo zjištěno, že příjem vyplacený panem K. žalobci není příjmem ze závislé činnosti dle ust. § 6 zákona o správě daní. Podle žalovaného závěr správce daně má oporu v provedeném dokazování. Nebylo prokázáno, že činnosti pro pana K. byly žalobcem vykonávány soustavně, v určené pracovní době a na pravidelném pracovišti. Nebylo prokázáno, že žalobce byl zcela závislý na zaměstnavateli P. K., nebylo prokázáno, že se jedná o vztah nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance. Žalovaný vyjádřil, že určitý stupeň závislosti vykonavatele činnosti na jejím zadavateli lze vysledovat vždy, aniž by potvrzoval, že se jedná o závislou činnost ve smyslu ust. § 6 zákona o daních z příjmů. Nebylo však prokázáno, že žalobce činnosti prováděl výhradně podle pokynů pana K. a za použití pracovních pomůcek v držení pana K. jako fyzické osoby. Žalobci nebyla vyplácena pravidelná mzda. Odměna byla žalobci vyplacena jednorázově na základě rozhodnutí rozhodčího soudu. Hodnota odměny nebyla stanovena na základě hodnoty pracovní činnosti vykonávané žalobcem pro pana K., ale byla závislá na uskutečnění převodu obchodního podílu pana K. ve společnosti CET 21. Pan K. nepotvrdil, že žalobce byl jeho zaměstnanec. Z vyplacené odměny nebyla sražena a odvedena daň. Správce daně neshledal, že by se jednalo o zastřený pracovně právní vztah podle ust. § 2 odst. 7 daňového řádu.

Žalovaný poukázal na to, že důkazní břemeno v daňovém řízení nese v první řadě daňový subjekt, který podle ust. § 31 odst. 9 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Konstatoval, že důkazní prostředky předložené během daňového řízení byly správcem daně vyhodnoceny jako nezpůsobilé prokázat tvrzení žalobce, že příjem obdržенý od pana K. je příjmem ze závislé činnosti dle ust. § 6 zákona o daních z příjmů. Žalobce své tvrzení neprokázal. Odměna ve výši 3.430.000,- Kč, která byla žalobci vyplacena dne 24.5.2005 je podle závěru provedeného daňového řízení ostatním příjmem dle ust. § 10 zákona o daních z příjmů.

Proti uvedenému rozhodnutí směřuje podaná žaloba.

V podané žalobě žalobce předně namítal, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal s odvolacími důvody žalobce.

Konkrétně se nevypořádal s námitkou žalobce o porušení hmotněprávního ust. § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů v souvislosti s kvalifikací dle § 2 odst. 7 daňového řádu. K tomu žalobce uvedl, že vymezení závislé činnosti nepochybně vychází ze zákona o

zaměstnanosti a definuje závislou činnost nikoli jen jako pracovněprávní či služební poměr, ale i jako jiný poměr, při němž je poplatník povinen dbát příkazů plátce. Uvedené vymezení je však ještě obecnější než v zákoně o zaměstnanosti, neboť povinnost dbát příkazů je typická pro veškeré závazkové vztahy, při nichž jedna strana něco vyrábí, dělá, zařizuje, vytváří příležitost, zkrátka poskytuje služby určitého druhu, zatímco druhá strana tyto služby platí. Proto Ministerstvo financí vydalo pokyn D-285, který bohužel není obecně závazným právním předpisem, takže výklad uvedený v tomto pokynu lze brát toliko informativně. Opírá se však o rozsudky Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Pro projednávaný případ však i tato podzákonná norma postačí. Dle pokynu D-285 je podstatným a základním rysem závislé činnosti skutečnost, že není vykonávána zcela nezávisle, tzn. pod vlastním jménem, na vlastní účet a s vlastní odpovědností poplatníka, ale naopak podle pokynů toho, kdo odměnu za práci vyplácí. Toto pojetí je dle pokynu D-285 založeno na materiálním posouzení závislé činnosti, kdy není důležité, na jakém formálně právním základě je činnost vykonávána. Zákonné vymezení prostřednictvím pouhého plnění příkazů plátce se ukazuje jako nedostačující. Proto u závislé činnosti musí jít o činnost skutečně závislou na osobě plátce, kdy podstatné jsou znaky a okolnosti, za kterých je práce vykonávána a skutečný zájem na uzavření pracovně-právního vztahu.

Žalobce uvedl, že nejčastějšími znaky indikujícími dle pokynu D-285 vztah závislé činnosti jsou tyto:

- a) Plátce příjmu přímo nebo nepřímo ukládá úkoly, řídí a kontroluje fyzickou osobu a nese odpovědnost související s její činností.
- b) Fyzická osoba má ve vztahu k plátcí příjmu obdobné postavení jako zaměstnanec.
- c) Odměna za práci je vypočítána na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovně-právním vztahu.
- d) Materiál, pracovní pomůcky, stroje a zařízení potřebné pro výkon činnosti jsou fyzické osobě poskytovány plátcem příjmu.
- e) Vztah mezi plátcem příjmu a fyzickou osobou je dlouhodobý nebo soustavný, resp. fyzická osoba vykonává činnost dlouhodobě pouze pro jednoho plátce příjmu, a to osobně nebo prostřednictvím spolupracující osoby dle § 13 zákona o daních z příjmů.

Namítal, že v projednávaném případě byly ve vztahu P.K. - splněny všechny znaky závislé činnosti dle pokynu D-285:

- a) P.K. přímo řídil a kontroloval daňový subjekt, což doložili svou výpovědí i svědci (činnost lobisty je zcela podle pokynů toho, pro něhož je vykonávána). Žalovaný se k tomu vůbec nevyjádřil.
- b) Žalobce v rámci své činnosti pracoval jen pro p. K., tedy jen pro jednoho plátce, jeho postavení bylo tedy obdobné jako postavení zaměstnance. Na tuto činnost neměl žalobce ani živnostenský list. Žalovaný se k tomu vůbec nevyjádřil.
- c) Odměna za práci byla pravidelná měsíční a měla činit 70.000,- Kč měsíčně. Skutečnost, že byla odměna zaplacená až dodatečně, na základě Rozhodčího nálezu, je irelevantní. Žalovaný se k tomu vůbec nevyjádřil.
- d) Žalobce neměl se svou činností spojeny jakékoli materiální náklady, veškeré tyto jeho náklady hradil přímo P.K.. K tomu se žalovaný v napadeném rozhodnutí vůbec nevyjádřil.
- e) Vztah mezi žalobcem a p. K. byl soustavný, nešlo o krátkodobou nebo sezónní práci daňového subjektu pro p. K.. To vyšlo najevo z výpovědí žalobce i svědků K., Š. a C.. Dokonce tito svědci potvrdili, že vztah existoval i před podpisem smlouvy o spolupráci. Není tedy vůbec pravdou, že svědecká výpověď svědka C. neprokázala podstatu vztahu mezi žalobcem a p. K..

K tomu žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp.zn.: 2 Afs 62/2004 zabývající se vymezením pojmu „závislá činnost“. Podle tohoto rozhodnutí definiční prvek závislosti bude dán „zejména povahou vykonávané činnosti (typicky práce vykonávané na jednom místě výhradně pro jednoho zaměstnavatele) a také tehdy, pokud se bude jednat o činnost dlouhodobou a pokud k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby tuto činnost vykonávající, jejíž právní sféru neuzavření tohoto vztahu v konečném důsledku poškozuje. Naopak o závislou činnost zpravidla nejde, jedná-li se o specializovanou činnost vykonávanou pouze krátkodobě či nesoustavně, jejíž výkon je podmíněn faktory do značné míry nezávislými na vůli zadavatele (např. sezónní práce, práce závislé na počasí, práce podmíněné realizací jednorázově získané zakázky apod.)“.

Žalobce uvedl, že po p. K. požadoval uzavření pracovní smlouvy, k tomu však p. K. ochoten nebyl. Nakonec, aby žalobce měl uzavřenu alespoň nějakou smlouvu upravující práva a povinnosti smluvních stran, uzavřel s p. K. předmětnou „Smlouvu o spolupráci“. Ostatním spolupracovníkům p. K. se nepodařilo s ním uzavřít vůbec žádnou smlouvu. V zájmu daňového subjektu však bylo uzavřít pracovněprávní vztah, usiloval o to, leč zaměstnavatel to odmítl. Přitom nešlo o práce sezónní a byly vykonávány dlouhodobě jen pro potřebu jednoho zaměstnavatele. Žalovaný to komentoval tak, že smlouva o spolupráci mezi p. K. a žalobcem byla uzavřena z popudu žalobce, to je však plně pochopitelné. K tomu žalobce poukázal na nálezný Ústavního soudu sp.zn.: III. ÚS 31/02.

Žalobce tvrdil, že činnost, kterou žalobce vykonával pro p. K., byla běžná činnost, na níž měl p. K. použít své zaměstnance; koneckonců na tuto činnost neměl daňový subjekt ani živnostenské oprávnění, což též dokazuje, že se jednalo o zastřený pracovněprávní vztah. S tím se žalovaný nevypořádal.

Dále žalobce namítal porušení procesního ust. § 31 odst. 2 daňového řádu. Uvedl, že se žalovaný sice zabýval spisem svědka P. K. u Finančního úřadu pro Prahu 5, avšak nesprávně zhodnotil důkazy, z nichž jasně vyplývá nadřízenost vztahu mezi P. K. a p. K. Z těchto listinných důkazů vyplývají zápisy i schůzky p. K. s jeho podřízenými, stejně tak tyto schůzky vyplývají i z dokladů z AK Felix & spol., předložených p. Š. Svědecké výpovědi svědků K., Š. a C. žalovaný zcela neoprávněně zpochybnil tím, že svědci nepředložili žádné listinné důkazy. Svědek je sám důkazem, osobou, která něco viděla, slyšela, smyslově vnímala, není tedy povinna nic předkládat. Přesto tyto důkazy byly předloženy. Místopřísežné prohlášení svědka K. je jednoznačně důkazním prostředkem, a není povinností toto prohlášení dále prokazovat, obdobně, jako u svědeckých výpovědí. Není dále pravdou, že žalobce nepodal žádné námítky proti postupu správce daně, ty naopak podal v prvoinstančním řízení opakovaně. Uzavřel, že správce daně i žalovaný porušili ust. § 31 odst. 2, odst. 1 a 4 daňového řádu, a nesplnili svou vlastní důkazní povinnost nastupující při prokazování svých domněnek dle § 31 odst. 8 písm. b) daňového řádu.

Z uvedených důvodů žalobce žádal, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný setrval na svém hodnocení uvedeném v žalobou napadeném rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

Při ústním jednání před soudem účastníci řízení setrvali na svých procesních stanoviscích. Zástupce žalobce předložil soudu dvě listiny, které nebyly předloženy v daňovém řízení. Jednalo se o potvrzení o komunikaci JUDr. P. A., advokáta ze dne 26.11.2004 a dále sdělení JUDr. P. T. ze dne 7.7.2004, které se týkají zastupování a jednání v právní záležitosti uzavření smlouvy o prodeji podílu ve společnosti CET, když tito advokáti zastupovali osoby v zájmu a výsledku pana K. ve smlouvě o spolupráci mezi žalobcem a panem K.. Navrhl, aby soud vyslechl svědky, kteří již byli vyslechnuti v daňovém řízení a to

pana Š., pana K. a pana C., kteří by měli vypovídat o podmínkách vztahu mezi žalobcem a panem K.

K předloženým listinným důkazům zástupkyně žalovaného uvedla, že obsah těchto listin nepotvrzuje, že mezi žalobcem a panem K. šlo o pracovněprávní vztah. Potvrzuje, že zde probíhala nějaká jednání.

Žalobce k dotazu soudu, proč listiny předložené při jednání nebyly uplatněny v daňovém řízení, sdělil, že vzhledem ke špatné komunikaci s panem K., tyto listiny neměl k dispozici v té době a získali je až později.

Žalobce ke smlouvě o spolupráci uvedl, že pan K. neustále zvyšoval cenu. Tvrdil, že jak žalobce, tak i ostatní spolupracovníky zaměstná. Měli k dispozici kancelář, auto, denně se scházeli. Pan K. měl sešit, do kterého se zapisovali. Dle jeho slibu měli být zaměstnání v CET 21. Sliboval zaměstnání, avšak nikdo jim za nic nezaplatil.

K uvedenému zástupkyně žalovaného poukázala na to, že žalobce zde spíše hovoří o budoucnosti, že bude zaměstnán u pana K. až nastane určitá událost v CET 21, ale neprokazuje to jeho zaměstnanecký vztah k panu K. Zástupce žalobce doplnil, že tvrzení žalobce se týkala jak vztahu na základě smlouvy o spolupráci, tak i vztahu budoucího v CET 21. Smlouva o spolupráci, až by došlo k jejímu naplnění, vyžadovala, že dojde i k naplnění pracovněprávního vztahu žalobce v CET 21. Zástupce žalobce tvrdil, že žalovaný chybně posoudil smlouvu o spolupráci uzavřenou mezi žalobcem a panem K. jako smlouvu o nezávislé činnosti, tedy jako smlouvu, která neprokazuje závislou činnost ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Plátcem neměl být žalobce, ale pan K.. Činnost žalobce nesla veškeré atributy závislé činnosti dle citovaného ustanovení zákona i ve smyslu judikatury a metodického pokynu D-285. Žalobce prokázal, že pan K. žalobce přímo řídil a kontroloval jeho práci. Postavení žalobce bylo obdobné postavení v pracovním poměru. Jeho činnost byla soustavná, pravidelná, dlouhodobá. Pan K. obstarával materiální vybavení, pomůcky, techniku, dopravní prostředky. Důležité je to, že žalobce se snažil a vyzýval pana K., aby uzavřeli pracovněprávní vztah. Pan K. to odmítal, tak nakonec byla uzavřena smlouva o spolupráci, v níž pan K. přislíbil, že poté až převezme TV NOVA uzavře se žalobcem pracovněprávní vztah a že za plnění dle smlouvy o spolupráci poskytne úhradu a odvede příslušnou daň.

Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud vyšel z následující právní úpravy:

Podle ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce. Těmito příjmy se rozumějí i příjmy za práci žáků a studentů z praktického výcviku.

Podle pokynu D-285 nejčastějšími znaky a okolnostmi indikujícími vztah závislé činnosti fyzické osoby a osoby od níž jí plyne příjem (dále jen "plátce příjmu") jsou následující:

- plátce příjmu přímo či nepřímo ukládá úkoly, řídí a kontroluje fyzickou osobu a nese odpovědnost související s její činností, fyzická osoba má ve vztahu k plátcí příjmu obdobné postavení jako zaměstnanec,

- odměna za práci je vypočítána na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovně-právním vztahu, materiál, pracovní pomůcky, stroje a zařízení potřebné pro výkon činnosti jsou fyzické osobě poskytovány plátcem příjmu,

- vztah mezi plátcem příjmu a fyzickou osobou je dlouhodobý anebo soustavný, resp. fyzická osoba vykonává činnost dlouhodobě pouze pro jednoho plátce příjmu, a to osobně nebo prostřednictvím spolupracující osoby ve smyslu § 13 zákona o daních z příjmu.

Podle ust. § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění platném v rozhodné době správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Vždy však provede navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení.

Podle ust. § 43 odst. 1 daňového řádu vzniknou-li pochybnosti o správnosti průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.

Podle § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb. ve znění platném v rozhodné době správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem,

Podle ust. § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Podle ust. § 2 odst. 7 daňového řádu při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

Soud posoudil žalobní námitky takto:

Soud neshledal námitku žalobce, spočívající v porušení hmotněprávního ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů v souvislosti s kvalifikací dle ust. § 2 odst. 7 daňového řádu a s tím související námitku procesněprávního porušení ust. § 31 odst. 2 daňového řádu, důvodnou.

Žalobce v projednávaném případě uvedl v přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2005 příjmy ze závislé činnosti podle ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů od p. K. Žalobce měl za rok 2005 příjem a byl povinen uvést povahu příjmu, daň si sám vypočítat a uvést též případné výjimky, osvobození, zvýhodnění, slevy, odpočty a vyčíslit jejich výši. Bylo tak výhradně na žalobci, aby prokázal, že se o příjem ze závislé činnosti skutečně jednalo. Podáním daňového přiznání bylo zahájeno řízení vyměřovací, v němž je

správce daně nejen oprávněn, ale i povinen dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 31 odst. 2 cit. zákona). Správce daně proto byl za tímto účelem oprávněn ověřovat přiznanou daňovou povinnost, její správnost a reálnou podloženost v rámci údajů uvedených v daňovém přiznání, za jejichž správnost ovšem v daňovém řízení nese odpovědnost daňový subjekt. Správce daně v případě, kdy nemá pochybnosti o správnosti daňového přiznání, vyměří daň podle údajů daňového přiznání, aniž by se musel obracet na daňový subjekt s výzvou k prokázání údajů v daňovém přiznání a v takovém případě mu postačují listinné podklady (daňové přiznání, případně doklady k němu připojené). Nicméně v případech, kdy u něj vzniknou pochybnosti o správnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, je správce daně oprávněn i povinen ověřovat správnost přiznané daňové povinnosti a činí tak prostředky a postupy, které zákon stanoví, tj. zejména výzvami, místním šetřením či daňovou kontrolou a to v souladu s rozsahem působnosti zakotveným v ust. § 1 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. (správa daně).

Pokud u správce daně vzniknou pochybnosti o správnosti daňového přiznání, stíhá jej zásadní povinnost vymezená v ust. § 31 odst. 8 písm. c) zák. č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, podle které správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. I v tomto případě zůstává důkazní břemeno (břemeno tvrzení v daňovém přiznání) ležící na daňovém subjektu stále zachováno, pouze v rozsahu skutečností, které vyvolávají pochybnosti správce daně o správnosti účetnictví žalobce, z něhož vzchází údaje daňového přiznání , se v mezidobí přenáší důkazní břemeno na správce daně. V tomto rozsahu je na správci daně , aby prokázal skutečnosti v této fázi řízení „ vyvracející“ věrohodnost průkaznost a správnost účetnictví či jiných evidencí a záznamů daňového subjektu.

V daném případě byl správce daně oprávněn ověřit daňová tvrzení žalobce (údaje v daňovém přiznání), neboť žalobce nedoložil potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň od pana K. jako plátce daně. To byl důvod k zahájení vytykácího řízení a to toliko k průkazu charakteru příjmů žalobce.

V projednávaném případě je předmětem sporu částka 3.430.000,- Kč, z níž nebyla odvedena daň a která byla žalobci vyplacena na základě rozhodčího nálezu Rozhodčího soudu při Hospodářské komoře České republiky a Agrární komoře České republiky ze dne 4.5.2005 ve sporu o plnění ze smlouvy o spolupráci uzavřenou mezi žalobcem a panem K. dne 26.11.2011. Pro posouzení povahy příjmu žalobce je rozhodné, za jakou činnost a v rámci jakého (reálného, materiálně posouzeného) vztahu byla uvedená částka žalobci vyplacena, konkrétně, zda jde o příjem ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 písm. a) nebo o ostatní příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů.

Při posouzení povahy příjmu lze vycházet nejen z metodického pokynu ministerstva financí, kterého se dovolává žalobce, ale i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13.4.2010, č.j.: 1 Afs 124/2009-75 (blíží viz www.nssoud.cz), ve kterém Nejvyšší správní soud shrnul judikaturu zabývající se výkladem pojmu závislá činnost podle ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů ve vztahu k zastřeným právním úkonům ve smyslu ust. § 2 odst. 7 daňového řádu. Podle této judikatury pro kvalifikaci příjmů podřazených pro účely daně z příjmů podle ust. § 6 zákona o daních z příjmů není rozhodující, na základě jakého právního vztahu poplatníkovi příjmy plynou. Rozhodné je materiální posouzení závislé činnosti. Podstatným rysem závislé činnosti je skutečnost, že není vykonávána zcela nezávisle, tzn. pod vlastním jménem, na vlastní účet a s vlastní odpovědností poplatníka, ale

naopak podle pokynů toho, kdo odměnu za vykonanou práci vyplácí. Definiční prvek závislosti je dán zejména povahou vykonávané činnosti a také tehdy, pokud se bude jednat o činnost dlouhodobou a pokud k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby tuto činnost vykonávající. Skutečnost, že se jedná o vztah trvající povahy však bez dalšího neznámá, že se nutně musí jednat o závislou činnost. Aby mohla být činnost považována za závislou, musí být vztah podřízenosti založen přímo, tj. obsahem dvoustranného právního vztahu. V tomto kontextu je pak nutno zvážit, zda zaměstnavatel přiměl k uzavření obchodních smluv druhou smluvní stranu za pomoci ekonomického nátlaku, zneužitím její faktické ekonomické závislosti, a přiměl ji tak uzavřít takovou smlouvu, kterou ve skutečnosti neměla zájem uzavřít.

Soud v projednávaném případě neshledal naplnění znaků, které dle pokynu D-285 a i dle judikatury Nejvyššího správního soudu indikují vztah závislé činnosti. Ke znaku závislé činnosti spočívajícího v tom, že plátce přímo nebo nepřímo ukládá úkoly, řídí a kontroluje fyzickou osobu a nese odpovědnost související s její činností, soud předně poukazuje na skutečnost, že pouhé ukládání úkolů ze strany plátce nepostačuje k tomu, aby činnost byla kvalifikována jako závislá. Ke kvalifikaci závislé činnosti musí plátce příjmu nejen ukládat úkoly, ale zároveň řídit a kontrolovat fyzickou osobu a nést odpovědnost za její činnost. V projednávaném případě žalobce nikterak neprokázal, že by p. K. žalobce řídil, kontroloval, případně nesl odpovědnost za jeho činnost. Tyto skutečnosti rovněž nevyplývají z provedených svědeckých výpovědí (H., K., Š., C.), z podkladů AK Felix a spol., případně ze záznamů z diářů svědka Š. a z čestného prohlášení žalobce ze dne 20.4.2008. Z předložených důkazů toliko vyplývá, že tyto osoby včetně žalobce pro pana K. vykonávaly určité činnosti a pro tyto účely se konaly určité schůzky. V četnosti konání těchto schůzek a jejich místě se již svědecké výpovědi rozcházejí. Dle výpovědi svědka K. se schůzky konaly jedenkrát za týden v kanceláři p. K. (např. Adria, v Široké ulici), popřípadě u p. K. M.Š. tvrdil, že se schůzky konaly v kancelářích v ul. Kunětická, Praha 2, v hotelu Balkán, Praha 5, v advokátní kanceláři Felix a spol., v AK Jablonský. Z podkladů AK Felix a spol. vyplývá, že za doby trvání smlouvy o spolupráci se žalobce účastnil toliko jediné schůzky dne 4.7.2002. Konečně dle svědka C. se uskutečnily 3 schůzky s panem K., při kterých byl přítomen žalobce a konaly se v prostorách společnosti ARTFORUM 21 v Praze 1. Uvedené důkazy svědčí o tom, že schůzky se žalobcem, s jinými osobami a s panem K. se uskutečňovaly na různých místech, že neexistovalo stálé pracovní prostředí, obvyklé v zaměstnaneckém poměru. Především však z uvedených důkazů nikterak neplyne, *co bylo předmětem* těchto schůzek, zda je svolával a řídil p. K. a zda na nich probíhala i případně kontrola činnosti žalobce. Zápisy z konaných schůzek nebyly doloženy. Žalobce nikterak neprokázal, že p. K. řídil a kontroloval jeho činnost, případně, že za jeho činnost nesl odpovědnost.

Žalobce rovněž neprokázal, že by měl ve vztahu k panu K. obdobné postavení jako zaměstnanec. Je tomu tak proto, že z provedených důkazů nevyplývá, že by žalobcem vykonávaná činnost pro p. K. měla atributy pracovněprávního vztahu, tzn. že by byla vykonávána soustavně, v pevně stanovené pracovní době, na určitém místě a s pravidelnou odměnou. Oproti tvrzení žalobce, že pracoval pouze pro p. K., a skutečnosti, že žalobce na uvedenou činnost neměl živnostenský list, stojí tvrzení pana K., že žalobce nebyl jeho zaměstnanec a zjištění, že p. K. nebyl registrován k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Pouhá okolnost, že žalobce nebyl vlastníkem živnostenského oprávnění na předmětnou činnost, sama o sobě nepostačuje k závěru, že žalobce tuto činnost vykonával v závislém vztahu.

Za velmi podstatné pro vymezení povahy vztahu mezi žalobcem a panem K. soud považuje zjištění vyplývající jak ze smlouvy o spolupráci, tak i z rozhodčího nálezu totiž zjištění, za jaké plnění byla předmětná částka žalobci vyplacena a že tato částka

nevykazovala znaky příjmu vyplaceného v závislém vztahu. Pro tento příjem – odměnu za práci je (i dle pokynu D-285) typické, že je vypočítána na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovněprávním vztahu. Pro odměnu v pracovněprávním vztahu je charakteristické, že její výše představuje hodnotu odvedené pracovní činnosti. Ze smlouvy o spolupráci i z rozhodčího nálezu vyplynulo, že předmětná částka je tvořena jednak odměnou ve výši 910.000,- Kč za služby, které pro pana K. žalobce vykonával před uzavřením smlouvy o spolupráci (odst. 3 smlouvy o spolupráci). Dále je tato částka tvořena ve smyslu odst. 6 smlouvy o spolupráci jednorázovou odměnou a současně odškodným v celkové výši 2.520.000,-Kč, jejichž vyplacení je závislé na obchodním chování pana K. (objednatel) ve vztahu k obchodnímu podílu ve společnosti CET 21 spol s r.o. Z uvedeného vyplývá, že uvedené částky v celkové výši 3.430.000,-Kč nebyly žalobci vyplaceny na základě délky pracovní doby nebo jako ekvivalent (protihodnota) za odvedenou pracovní činnost. Jednalo se o jednorázové částky, jejichž výše byly pevně stanoveny smlouvou o spolupráci, zčásti zpětně za činnost před uzavřením smlouvy, tj. před 26.11.2001, která nebyla vůbec zjištěna a prokázána, zčásti jako odměna a odškodné pro případ určitého chování pana K. Žalobcem tvrzené skutečňované činnosti pro p. K. dle čl. 2 smlouvy o spolupráci na výši těchto odměn neměly vliv. Nejednalo se tedy o pravidelnou měsíční odměnu, jejíž výše by se odvíjela od délky pracovní doby nebo hodnoty odvedené práce. V tomto případě tedy žalobci vyplacená odměna nesplňuje znaky odměny ze závislé činnosti. Pokud žalobce v podané žalobě poukazoval na skutečnost, že odměna byla pravidelná měsíční a měla činit 70.000,-Kč, pak toto jeho tvrzení je v rozporu s rozhodčím nálezem. Dle odůvodnění rozhodčího nálezu totiž Rozhodčí soud neshledal důvod pro vyplacení částky ve výši 1.610.000,- Kč představující odměnu stanovenou paušální částkou ve výši 70.000,-Kč měsíčně za dobu trvání smlouvy. Nadto dle smlouvy měla být částka 70.000,- Kč určena jako paušální měsíční odměna vyplacena až k určitému datu, nejpozději do 3 let , tedy nikoliv pravidelně. Smlouva o spolupráci také zahrnuje další ujednání, které nesvědčí o postavení žalobce v pracovněprávním vztahu či jiném obdobném vztahu. Jsou jím ujednání v čl. 5 a 13 o smluvní pokutě, typické pro obchodní vztahy. Jestliže tedy žalobci vyplacená částka od p. K. na základě rozhodčího nálezu ve výši 3.430.000,- Kč (910.000,- Kč + 2.520.000,- Kč) nesplňuje požadavky kladené na odměnu v pracovněprávním (závislém) vztahu, nemůže se zároveň jednat o příjem podle ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Za uvedené situace soud v souladu s výše uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13.4.2010, č.j.: 1 Afs 124/2009-75 rovněž nemohl odhlédnout od skutečnosti, že obsah smlouvy o spolupráci byl dle výpovědi Mgr. V. učiněného dne 5.11.2004 u rozhodčího soudu určen žalobcem. Dle žalobcova tvrzení však p. K. na uzavření pracovní smlouvy nebyl ochoten přistoupit. Jestliže si poté žalobce ve smlouvě o spolupráci nevymínil podmínky obdobné postavení zaměstnance, ale přistoupil na rovnocenné smluvní podmínky , pak mezi žalobcem a p. K. nelze usuzovat na vztah podřízenosti a nadřízenosti.

V řízení nebylo dále prokázáno, že by žalobce užíval materiál, pracovní pomůcky, stroje a zařízení potřebné pro výkon činnosti v závislém vztahu k panu K. Žalobce v podané žalobě uvedl, že neměl se svou činností spojeny jakékoliv materiální náklady, neboť veškeré náklady hradil p. K.. V průběhu řízení před správcem daně, potažmo žalovaným, byl předložen k doložení tohoto tvrzení technický průkaz motorového vozidla a faktury z Autocentra. Z předložených důkazů neplyne, že žalobce využíval automobil p. K. v rámci závislého vztahu a žalobce ani netvrdil ani jinak nedoložil, že by panu K. vykazoval a vyúčtoval pracovní cesty s tím, kdy, kam a za jakým účel byl automobil žalobcem využit. K žalobcem tvrzenému využívání kancelářského vybavení soud podotýká, že se dle svědecké výpovědi p. C. jednalo o vybavení kanceláře společnosti ARTFORUM 21 a nikoliv p. K.. Nadto žalobce se ve smlouvě o spolupráci dle jejího čl. 2 zavázal poskytovat objednateli (p.

K.) i finanční krytí nezbytných výloh spojených s řešením problematiky (změny při řízení TV Nova a převzetí kontroly nad TV NOVA panem K. (viz čl. 1 smlouvy), což znamená, že byl připraven se i finančně podílet na spolupráci v případě potřeby a tím se jeho postavení vymykalo postavení zaměstnance vůči zaměstnavateli.

Konečně žalobce nedoložil splnění poslední podmínky, a to že by vztah mezi žalobcem a p. K. byl dlouhodobý nebo soustavný. K naplnění uvedené podmínky žalobce v podané žalobě poukazoval na výpovědi svědků. Jak výše uvedeno výpověď žalobcem označených svědků neprokazuje soustavou a dlouhodobou činnost žalobce pro p. K., Kromě toho, že nebylo prokázáno, jakou konkrétní činnost žalobce pro pana K. vykonal a v jakém časovém (soustavném) sledu, nelze ani z výpovědí svědků usuzovat na četnost a návaznost jednání (pracovních schůzek), jimiž by byla prokázána pravidelnost činnosti a práce žalobce pro p. K.. Výpovědi svědků spíše naznačují, že šlo o činnosti občasné, nepravidelné (svědek C.), lobistické povahy (svědek Š.). Charakter pracovněprávního vztahu či jiného obdobného vztahu závislosti mezi žalobcem a p. K. tak nelze z výpovědí svědků dovodit.

Na základě všech shora uvedených skutečností soud dospěl ke shodnému závěru jako žalovaný, že žalobce neunesl důkazní břemeno dle. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., když neprokázal, že jeho příjem obdržенý od pana K. na základě rozhodčího nálezu ve výši 3.430.000,- Kč je příjmem ze závislé činnosti podle ust. § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů. Soud zároveň neshledal, že by správce daně, respektive žalovaný nesprávně hodnotil žalobcem předložené důkazy. Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí vyplývá, že se žalovaný řádně zabýval tvrzeními žalobce, výpovědi pana K., výpovědi svědků, výsledky dožádání a dalšími listinnými důkazy (smlouvou o spolupráci, nálezem rozhodčího soudu) a všechny důkazní prostředky hodnotil nejen samostatně , ale i ve vzájemné souvislosti. Na základě dostatečného a náležitě zhodnoceného dokazování proto soud nepovažoval za účelné a přínosné znovu zopakovat dokazování výsledkem stejných svědků před soudem. Stejně tak, ve vzájemné souvislosti , je třeba přistoupit i k otázce existence znaků závislé činnosti, jichž se žalobce dovolával. Ze žalobcem předložených důkazů, tj.z provedených svědeckých výpovědí, z podkladů AK Felix a spol., ze záznamů z diářů svědka Š. a z čestného prohlášení, nevyplývá, že by ve vztahu žalobce a pana K. byly naplněny znaky závislé činnosti ve svém celku, především žalobci vyplacená částka nepředstavuje odměnu za délku pracovní doby nebo za hodnotu pracovní činnosti. Tuto skutečnost rovněž nedokládají ani důkazy předložené žalobcem při ústním jednání před soudem. Žalobce tedy neunesl důkazní břemeno, když neprokázal, že příjem žalobce obdržенý od pana K. na základě rozhodčího nálezu ve výši 3.430.000,- Kč je příjmem ve smyslu ust. § 6 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Důkazní břemeno nepřešlo na správce daně, neboť správce daně nesl své důkazní břemeno pochybností dle § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., a tyto pochybnosti prokázal, když žalobce svá daňová tvrzení v přiznání k dani nepodložil potvrzením o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň.

Vzhledem k výše uvedenému soud neshledal žalobu důvodnou, a proto jí podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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 Praze dne 19. prosince 2012

JUDr. Naděžda Řeháková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.