



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka v právní věci žalobkyně **N. B.**, zastoupeného Ing. Václavem Sarajem, daňovým poradcem, se sídlem Nerudova 18, 571 01 Moravská Třebová, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu ze dne 9. 5. 2011, č.j. 5819/11-1102-702767,

t a k t o :

I. Žaloba **s e z a m í t á .**

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

Žalobou ze dne 25.5.2011 se žalobkyně domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, č.j. 5819/11-1102-702767, ze dne 9.5.2011, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Boskovicích, č.j. 60627/10/284921700746, ze dne 16.11.2010 – dodatečnému platebnímu výměru, jímž byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 148.608,- Kč a sděleno penále z dodatečně vyměřené daně ve výši 29.721,- Kč.

Žalobkyně v daňovém přiznání k dani z příjmů vykazovala příjmy dle § 6 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů) a dále polovinu společného základu daně manželů dle § 13a zákona o daních z příjmů. Dne 2.12.2009 byla Finančním úřadem v Boskovicích (dále jen správce daně) provedena u manžela žalobkyně P. B. daňová kontrola, na základě které se zvýšil jeho základ daně,

uvedený v daňovém přiznání pro zdaňovací období roku 2007. Protože žalobkyně společně s manželem využila společného zdanění manželů dle § 13a zákona o daních z příjmů, zvýšil se i základ daně žalobkyně. Žalobu podala žalobkyně spolu se svým manželem P. B. Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 29.8. 2012, č.j. 30 Af 86/2012-35, byla žaloba žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného, č.j. 5819/11-1102-702767, ze dne 9.5.2011 vyloučena k samostatnému řízení.

II. Obsah žaloby

Jedinou žalobní námitkou žalobkyně je neoprávněné zvýšení základu daně jejího manžela, v důsledku kterého došlo ke zvýšení i jejího základu daně na základě využití společného zdanění manželů dle § 13a zákona o daních z příjmů. S odkazem na rozhodnutí ve věci sp. zn. 30Af 89/2011 uvádí soud ostatní námitky pouze ve stručnosti, neboť tyto námitky nebyly v žalobě uvedeny přímo žalobkyní, ale jejím manželem, avšak mají přímou souvislost s doměřením daně žalobkyni.

Manžel žalobkyně nesouhlasí s doměřením daně na základě neuznání odpisu sedací soupravy v celkové výši 8.123,- Kč s odůvodněním správce daně, že se sedací souprava nacházela v době místního šetření dne 30.3.2010 v obývacím pokoji rodinného domu v D. Správce daně porušil ust. § 31 odst. 2 a 4 z. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o správě daní a poplatků), neboť správce daně nedbal, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji a není v tomto dále vázán pouze návrhy daňového subjektu. Žalovaný pochybil, neboť neprovedl výslech žalobkyně k předmětným skutečnostem.

Dalším žalobním bodem je neuznání daňového odpisu skladu v celkové výši 16.901,- Kč a neuznání daňového odpisu plynového topení v celkové výši 3.793,- Kč. Žalobce nesouhlasí s odůvodněním správce daně, že se jednalo o technické zhodnocení nemovitosti, ke které byl žalobce v podnájemním vztahu. Proto dle názoru žalovaného v souladu s ust. § 28 odst. 3 zák.č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů), nejsou tyto daňové odpisy daňovým výdajem. Správce daně porušil ust. § 31 odst. 1 a 3 zákona o správě daní a poplatků.

Dalším žalobním bodem je neuznání tvorby rezervy na opravu hmotného majetku v celkové výši 900.000,- Kč s odůvodněním správce daně, že se nejednalo o opravu, ale technické zhodnocení v důsledku změny parametrů opravovaných strojů a neznámý stav provozuschopnosti strojů při jejich pořízení. Naopak manžel žalobkyně tvrdí, že se jednalo o opravu. Namítá dále neprovedení výslechu svědků a nesprávné zhodnocení provedených důkazů.

Manžel žalobkyně postupoval v souladu se zákonem a prokázal v průběhu daňové kontroly všechny skutečnosti, které uvedl v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2007 a ke kterým byl správcem daně vyzván, a proto postupoval v souladu s ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. Naopak správce daně a následně i žalovaný nepostupovali při daňové kontrole s odbornou péčí, neboť nepřihlíděli ke všem důkazním prostředkům a tím porušili ust. § 31 odst. 1, 2 a 8 zákona o správě daní a poplatků.

Vzhledem k výše uvedenému proto žalobkyně navrhuje rozhodnutí žalovaného ze dne 9.5.2011, č.j. 5819/11-1102-702767, v plném rozsahu zrušit a uložit žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 10.11.2011 uvádí, že důvodem dodatečného vyměření daně žalobkyni bylo, že žalobkyně za posuzované zdaňovací období využila společně s manželem výpočet daně ze společného základu daně manželů dle ust. § 13a zákona o daních z příjmů. Jakákoli změna dílčího základu daně dle ust. § 6 až § 10 zákona o daních z příjmů u jednoho z manželů se promítne do základu daně manželů a ovlivní tak výši daňové povinnosti i druhého manžela.

U manžela žalobkyně došlo ke kontrolnímu nálezu v rámci dílčího základu daně při daňové kontrole zahájené dne 2.12.2009. Zpráva o daňové kontrole byla s žalobkyní projednána dne 15.11.2010. Manžel žalobkyně nezprostil pracovníky správce daně mlčenlivosti dle ust. § 24 odst. 4 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o správě daní a poplatků), proto žalovaný stejně jako správce daně nemohl žalobkyni seznámit s konkrétními skutečnostmi, zjištěnými při daňové kontrole u jejího manžela.

Dle žalovaného byla daňová povinnost stanovena dokazování, přičemž žalovaný v odvolacím řízení postupoval v souladu s ust. § 114 a násl. zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů. Dle žalovaného tedy napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu s právními předpisy, proto žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl a žalobkyni nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení a právního zastoupení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

K žalobní námitce neoprávněnosti zvýšení základu daně soud uvádí následující. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobkyně využila s manželem společného zdanění manželů ve smyslu ust. § 13a zákona o daních z příjmů, má tento způsob výpočtu daňové povinnosti za následek, že jakékoli zvýšení dílčího základu daně ve smyslu § 6 a § 10 u jednoho z manželů se promítne do společného základu daně manželů a tím ovlivní výši daňové povinnosti i druhého manžela.

Správce daně zahájil dne 2.12.2009 daňovou kontrolu u manžela žalobkyně, při které došlo ke zjištění skutečností, které zvýšily základ daně manžela žalobkyně pro zdaňovací období roku 2007. Postup správce daně, kterým došlo k následnému dodatečnému vyměření daně žalobkyni, soud neshledal v rozporu se zákonem, neboť tímto postupem správce daně zcela naplnil dikci ust. § 13a v návaznosti na ust. § 6 a § 10 zákona o daních z příjmů.

V návaznosti na výše uvedené je však nutné, aby se soud zabýval otázkou, zda doměření daně manželovi žalobkyně bylo správcem daně provedeno v souladu se zákonem. V případě, že by základ daně manželovi žalobkyně byl správcem daně určen v rozporu se zákonem, nemohl by správce daně doměřit daň ani žalobkyni. V tomto ohledu je tedy nutné,

aby se soud vypořádal s námitkami uvedenými v žalobě manželem žalobkyně. Soudem budou tyto námitky vypořádány pouze ve stručnosti. Ve zbytku pak soud plně odkazuje na jejich vypořádání, provedené v rozsudku zdejšího soudu ve věci vedené pod spisovou značkou 30Af 89/2011.

K žalobní námitce **neuznání odpisu sedací soupravy ve výši 8.123,- Kč**. Dle ust. § 25 odst. 1 písm. u) zákona o daních z příjmů, který stanoví, že za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat výdaje na osobní potřebu poplatníka. Dle ust. § 75 odst. 1 s.ř.s. při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Jelikož výše zmíněná námitka směřuje do skutkového stavu, musí při rozhodování o této námitce soud zohlednit skutkový stav, tak jak je zachycen ve spisovém materiálu. V protokolu o ústním jednání, konaném dne 30.3.2010, č.j. 21832/10/284930710308, žalobce uvedl, že se sedací souprava nachází v obývacím pokoji jeho rodinného domu v D. a že se v tomto domě nacházela i v průběhu let 2004 a 2007. Z tohoto důvodu je soud toho názoru, že sám žalobce tímto potvrdil závěry správce daně, že se jedná o výdaj na osobní potřebu žalobce a nelze jej tedy v intencích ust. § 25 odst. 1 písm. u) uznat jako způsobilý daňového odpisu. Na této skutečnosti nic nemění ani účelové tvrzení žalobce, že obývacím pokojem jsou myšleny všechny místnosti jeho rodinného domu a tedy i místnost v prvním poschodí, kde byla sedací souprava při místním šetření nalezena a tyto místnosti slouží jako skladovací prostory pro žalobcovu provozovnu v D., případně tvrzení žalobce, že nevěnoval otázkám správce daně při místním šetření pozornost, neboť žalobce byl řádně poučen o průběhu daňové kontroly a o svých právech, což stvrdil podpisem výše uvedeného protokolu, který je součástí spisového materiálu.

Ohledně žalobcova tvrzení, že se na daňové řízení uplatní **zásada vyšetřovací**, soud uvádí, že dle ust. § 16 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně povinnost předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v průběhu kontroly. Z výše uvedeného je zřejmé, že se tato zásada v daňovém řízení neuplatní a naopak daňový subjekt je povinen tvrdit a prokazovat. Obdobně rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9.2.2005, č.j. 1 Afs 54/2004-125, ve kterém soud vyslovil názor, že daňové řízení a dokazování v něm není založeno na zásadě vyšetřovací. Dle názoru soudu měl správce daně dostatek důkazních prostředků shromážděných v průběhu místního šetření, aby mohl realizovat svoji správní úvahu v intencích zákona. Ze spisu vyplývá, že dne 27.8.2010 byl daňový subjekt seznámen s výsledky daňové kontroly. Jelikož daňový subjekt již neučinil návrh na provedení dalších důkazních prostředků.

K žalobní námitce **neuznání daňového odpisu skladu v celkové výši 16.901,- Kč** soud uvádí následující. Podle ust. § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku a jiný majetek uvedený v ust. § 26 odst. 3 písm. c), jsou-li hrazené nájemcem, může na základě písemné smlouvy odpisovat nájemce, pokud není vstupní cena u vlastníka hmotného majetku zvýšena o tyto výdaje; přitom je zařídí do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek a odpisuje podle tohoto zákona. Při odpisování technického zhodnocení postupuje nájemce způsobem stanoveným pro hmotný majetek a zařídí technické zhodnocení do odpisové skupiny, ve které je zaříděn pronajatý hmotný majetek. Z výše uvedeného ustanovení zákona vyplývá, že tyto odpisy může realizovat pouze nájemce a nikoli podnájemce. Podnájemní vztah byl osvědčen na základě podnájemní smlouvy. Soudu je znám rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.4.2009, č.j. 9 Afs 83/2008 – 82, dle kterého je v případě sub-leasingu oprávněn tvořit rezervu i osoba,

kteřá má předmět leasingu v podnájmu (sub-leasingu), nicméně tento rozsudek odpovídá právní úpravě zákona o daních z příjmů, kde je výslovně sub-leasingová, tedy podnajímní smlouva považována za smlouvu nájemní a podnajíemce za nájemce. Konstrukce uvedeného rozsudku se proto na souzenou věc nemůže pro absenci výslovné právní úpravy použít.

K žalobní námitce **neuznání daňového odpisu plynového topení v celkové výši 3.793,- Kč** soud plně odkazuje na argumentaci obsaženou v předchozím žalobním bodě.

K žalobnímu bodu **vyločení nákladů spojených s tvorbou rezervy ve výši 900.000,- Kč** soud uvádí následující. Pro hodnocení, zda konkrétní práce na strojích splňují požadavek zákona na opravu, technické zhodnocení, rekonstrukci nebo modernizaci je vždy nutné zjistit, jaký byl stav věci před provedením těchto prací. Tento stav je pak nutné následně porovnat se stavem po provedených pracích. Tento názor soudu je podepřen také rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, ze dne 13. 12. 2005, č.j. 59 Ca 136/2003-58, který uvádí, že *rekonstrukce a modernizace jakožto formy technického zhodnocení jsou definovány v § 33 odst. 2 a 3 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pomocí povahy výsledné změny oproti původnímu stavu hmotného majetku. Není proto možné rozhodnout, že určitý výdaj byl vynaložen na rekonstrukci či modernizaci hmotného majetku, aniž by byl řádně zjištěn původní stav tohoto majetku a následně porovnán s jeho stavem po provedeném zásahu. Ze spisového materiálu není zřejmé, že by daňovým subjektem byl dostatečně prokázán původní stav strojů, a to i přesto, že byl daňový subjekt se závěry správce daně o vytvořených rezervách informován. Postupem správce daně došlo ke shromáždění dostatečného množství důkazů, aby si mohl udělat fundovaný úsudek o provedených pracích.*

Povinností daňového subjektu tedy bylo prokázat oprávněnost výše vytvořené rezervy (*Oprávněnost tvorby rezervy na opravu hmotného majetku, tj. její nezbytnost, způsob výpočtu její výše a způsob jejího použití včetně případného rozlišení na opravy a technické zhodnocení, prokazuje daňový subjekt* – z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8.11.2007, č.j. 9 Afs 50/2007-59) a to, že provedené práce svým obsahem odpovídají pojmu opravy hmotného majetku. Tato povinnost daňovým subjektem dle názoru soudu splněna nebyla, neboť ani z jednoho žalobcem předloženého důkazu nelze jednoznačně dovodit, že se jedná o opravu předmětných strojů. Nelze však při nesplnění této povinnosti daňovým subjektem přenášet povinnost dokazovat skutečný stav věci na správce daně.

Pro závěr správce daně o neunesení důkazního břemene daňovým subjektem postačí, pokud se daňovému subjektu nepodaří rozptýlit důvodné pochybnosti správce daně o jeho tvrzeních. K přechodu důkazního břemene z daňového subjektu na správce daně dle ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků dochází pouze v případě, kdy daňový subjekt předloží hodnověrné důkazní prostředky pro své tvrzení a správce daně je nepřijme. Na základě výše uvedeného soud dospěl k závěru, že daňový subjekt hodnověrně neprokázal tvrzené skutečnosti a nemohlo tedy dojít k přechodu důkazního břemene na správce daně. K tomu shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.4. 2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72.

K námitce žalobce o **výslechu pana J. J.** soud uvádí, že k výslechu svědka pana J. J. dle spisového materiálu došlo, neboť je jeho výpověď zachycena v protokolu o ústním jednání ze dne 6.10.2010, č.j. 53827/10/284930710308. Správce daně provedl i hodnocení tohoto důkazu a to na straně 25 a 30 zprávy o daňové kontrole. Soud se při hodnocení, zda došlo prostřednictvím tohoto důkazního prostředku k prokázání, že se jednalo o opravy předmětných strojů, ztotožňuje s názorem správce daně, že se jedná o technické zhodnocení,

neboť tento důkaz názor správce daně o technickém zhodnocení předmětných strojů nevyvrátil.

Námitku žalobce, že **správce daně nedokázal plánovanou opravu rozdělit na část mechanickou a řídicí**, soud nepovažuje za relevantní, neboť řádné oddělení těchto částí je povinností daňového subjektu a opět svědčí o neunesení důkazního břemene žalobcem. Námitku žalobce, že správce daně porušil ust. § 31 odst. 1, 2 a 8 zákona o správě daní a poplatků, soud neshledává důvodnou, neboť správce daně prováděl dokazování a dbal, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji.

Na základě výše uvedeného je tedy zřejmé, že soud neshledal postup správce daně, kterým byla manželovi žalobkyně doměřena daň z příjmů fyzických osob v rozporu se zákonem. Při využití institutu společného zdanění manželů tedy bylo povinností správce daně doměřit daň z příjmů fyzických osob také žalobkyni.

K námitce žalobkyně, že **měla být vyslechnuta** ohledně skutečností rozhodných pro doměření daně, tedy k otázce odpisu sedací soupravy, soud uvádí následující. K dané žalobní námitce je nutné vycházet z právního názoru vyjádřeného v rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě ze dne 3.8.2010, č.j. 22 Ca 322/2009-34, kterým bylo vysloveno, že *ovlivňují-li při společném zdanění manželů kontrolní zjištění u jednoho manžela i základ daně druhého z manželů, má tento druhý manžel právo seznámit se s takovými kontrolními zjištěními, vyjádřit se k nim a navrhnout jejich doplnění*. Postup správce daně tedy byl v rozporu s výše vysloveným názorem Krajského soudu v Ostravě.

S ohledem na tuto námitku je nutné postup správce daně zkoumat také z hlediska požadavku vysloveného v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23.12.2011, č.j. 7 Afs 79/2011, dle kterého jsou daňová řízení spočívající v dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob v případě uplatnění institutu společného zdanění mezi manželi samostatná. Tomuto musí odpovídat i postup správce daně.

Postupem správce daně došlo tedy ke vzniku procesní vady. Soud však tuto procesní vadu vyhodnotil jako vadu, která svojí intenzitou nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí správce daně, neboť nemohla mít vliv na nezákonnost doměření daně manželovi žalobkyně, na základě kterého došlo ke zvýšení základu daně oběma manželům. Výše uvedená procesní vada neměla vliv na zákonnost rozhodnutí správce daně, jímž byla dodatečně vyměřena daň manželovi žalobkyně, neboť správce daně není povinen provést důkaz navržený daňovým subjektem v případě, že dle jeho názoru tento důkaz nemůže vyvrátit skutečnosti zjištěné v daňovém řízení. V případě, že správce daně využije tohoto postupu, je povinen uvést důvody, které jej přiměly takto postupovat, což správce daně ve svém rozhodnutí vztahujícím se k manželovi žalobkyně uvedl.

V. Shrnutí a náklady řízení

S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle ust. § 78 odst. 7 zamítnout.

Výrok o nákladech řízení má oporu v ust. § 60 odst. 1 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, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V projednávané věci byla žalobkyně neúspěšná (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), proto by bylo možno uvažovat o přiznání náhrady nákladů řízení žalovanému. Jelikož však nebylo zjištěno, že by žalovanému v souvislosti s řízením nějaké náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti vznikly, rozhodl soud tak, že právo na náhradu nákladů řízení žalovanému nepřiznal.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Brně dne 29.8.2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu