



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **DJUSU Opava s.r.o.**, se sídlem v Opavě, Pekařská 58, zastoupeného Mgr. Martinem Hofmannem, advokátem se sídlem v Opavě, Solná 27, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě-Moravské Ostravě, Na Jízdárně 3, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4.8.2010 č.j. 958/10-1101-800588, ve věci daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 4.8.2010 č.j. 958/10-1101-800588 se pro nezákonnost **z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 6.800,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Martina Hofmanna, advokáta se sídlem v Opavě, Solná 27.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4.8.2010 č.j. 958/10-1101-800588, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Opavě ze dne 5.11.2009 č.j. 180179/09/384912802495, kterým byla žalobci předepsána daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků za zdaňovací období 2006.

V žalobě žalobce uvedl, že správní orgány obou stupňů nesprávně vyhodnotily, že činnost P.S. pro žalobce spočívala v provádění jednotlivých úkonů a zadání žalobce, kdy bez konkrétních úkolů vymezených žalobcem nebylo P. S. známo, kde, kdy a jaké konkrétní činnosti má vykonat. Žalobce namítl, že během daňové kontroly i v odvolacím řízení opakovaně poukazoval na to, že sjednaná činnost P. S. jako dodavatele se zcela řídila obsahem výkonu jeho volné živnosti – správy a údržby nemovitostí. V nařízení vlády č. 140/2000 Sb., kterým se stanoví seznam oborů živností volných, ve znění platném pro rok 2006, je pod č. 91 uvedena živnost správa a údržba nemovitostí, jejíž obsahovou náplní je: správa nemovitostí, úklid bytových a nebytových prostor, čištění budov, čištění oken a ostatní činnosti. Obsahem této živnosti tedy je správa a základní údržba nemovitostí pro třetí osoby, zejména administrativní zajištění řádného provozu nemovitostí, domovníká činnost, úklid bytů i nebytových prostor, čištění interiérů a exteriérů budov, čištění oken, úklid chodníků apod. Z obsahu objednávky žalobce na služby P. S. pak vyplývá, že se jedná o objednání konkrétní služby – správy a údržby nemovitostí, jejíž obsah je vymezen shora uvedeným právním předpisem. Konkrétní činnosti, které má dodavatel ve prospěch žalobce vykonávat, jsou vymezeny obsahem živnosti. Tomuto právnímu stavu pak odpovídal i způsob fakturace ceny za sjednanou službu v paušální výši. Tento obvyklý způsob sjednání ceny za dodávané služby správce daně svévolně kladl na roveň měsíční mzdě za vykonanou práci podle její složitosti, výkonnosti a dosahovaných pracovních výsledků. Žalobce rovněž nesouhlasí se závěrem správních orgánů, že P. S. nevykonával činnost ve vztahu k žalovanému vlastním jménem, na vlastní účet a z vlastní odpovědnosti fyzické osoby. Správní orgány přitom vyšly z několika dokladů, kterými dodavatelé služeb či některé správní orgány fakturovaly za poskytnuté služby žalobci, přičemž přílohami těchto dokladů jsou prvotní doklady o provedení a převzetí služby, na kterých je jako osoba, která potvrdila převzetí materiálu či provedení prací, uveden P. S. Žalobce zdůraznil, že všechny tyto doklady vznikly v souvislosti s výkonem správy a údržby nemovitostí (oprava vodoměru, oprava čistírny odpadních vod, vyhrnování sněhu). Dodavatelům těchto služeb bylo P. S. jako jedinou osobou, která byla na místě provádění služeb přítomna, když v rámci své živnosti měla správu a údržbu budov na starosti, potvrzeno skutečné provedení prací. Práce ale byly provedeny na majetku žalobce a nebylo žádného důvodu k tomu, aby dodavatelé fakturovali provedené zboží správci nemovitostí. K uvedeným situacím docházelo nahodile, nejednalo se o trvalý jev, šlo o operativní zjednodušení agendy. Žalobce dále podotkl, že nepřímým důkazem tvrzení žalobce, že P. S. nevykonával závislou činnost, je také obsah účetnictví žalobce, kde se v oblasti nákladů nevyskytuje žádný náklad na vybavení osoby provádějící správu a údržbu nemovitostí (pracovní oděv, ochranné pracovní pomůcky, nářadí apod.). Podle žalobce nebyla v průběhu daňové kontroly ani v následujícím řízení prokázána existence nejméně dvou obecných znaků závislé činnosti (ve

smyslu judikatury správních soudů), a to vůle stran zakrýt stavem formálně právním stav skutečný a povinnost toho, kdo poskytuje pracovní činnost, řídit se pokyny osoby, které tuto pracovní činnost poskytuje.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že především žalobce v žalobě nesprávně uvedl, že se odvolal proti rozhodnutí Finančního úřadu v Opavě jakožto správního orgánu I. stupně (dále jen finanční úřad) ze dne 14.7.2009 č.j. 128694/09/384912802495, neboť tímto rozhodnutím byl původní platební výměr finančního úřadu nahrazen jiným. Žalovaný rozhodoval napadeným rozhodnutím ve věci odvolání proti rozhodnutí finančního úřadu ze dne 5.11.2009 č.j. 180179/09/384912802495, proti němuž se žalobce odvolal. Nesprávné je proto i tvrzení žalobce, že rozhodnutí finančního úřadu ze dne 14.7.2009 č.j. 118694/09/384912802495 bylo vydáno v rozporu se zákonem. Dále žalovaný uvedl, že žalobní námitky jsou obdobné námitkám odvolacím, s nimiž se řádně vypořádal v napadeném rozhodnutí, na jehož obsah odkázal a navrhl zamítnutí žaloby.

Při přezkoumání napadeného rozhodnutí vycházel krajský soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a v souladu s dispoziční zásadou (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) byl vázán žalobními body obsaženými v žalobě.

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že provedenou daňovou kontrolou daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za rok 2006 bylo mj. zjištěno, že žalobce objednávkou ze dne 28.3.2006 objednal u P. S. správu a údržbu svých všech nemovitostí, které jsou jeho majetkem, tj. objektů P. 58, K.110, K. 112, O. 7. Z živnostenského rejstříku pak finanční úřad zjistil, že P. S. je držitelem živnostenského oprávnění zahrnujícího obory činnosti: obstaravatelské služby, správa bytů, domů a nebytových prostor, koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej. Dle obsahu zprávy o daňové kontrole bylo zjištěno, že P. S. pro žalobce prováděl nákupy materiálu, potvrzoval převzetí služeb, které byly žalobci poskytovány jinými dodavateli, zastupoval žalobce v řízení s Magistrátem města Opavy (např. řízení o povolení užívání komunikace) a prováděl pro žalobce úklid sněhu, odvoz listí a ořezu. K tomu používal čtyřkolku žalobce. Za tyto práce fakturoval P. S. paušální částky (10.000 měsíčně) bez jakýchkoliv příloh. Žalobce neprokázal, jaké práce pro něj P. S. vykonával, když pouze uvedl, že to byly činnosti související se správou a údržbou areálu ve vlastnictví žalobce jako drobné opravy, udržovací práce, vyklízení a vyčištění prostor, údržba a úklid venkovních prostor s tím, že práci prováděl v rámci jejího vymezení na objednavce prací samostatně a dle vlastního časového rozvrhu. Finanční úřad dospěl ve zprávě o daňové kontrole k závěru, že činnost Petra Sedláčka nenaplňovala znaky podnikání ve smyslu ust. § 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, v platném znění (dále jen ObZ), ani ve smyslu ust. § 2 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, v platném znění (dále jen živnostenský zákon). Ke stejným závěrům finanční úřad dospěl také pokud šlo o činnost JUDr. L. N. prováděnou pro žalobce. Na základě těchto závěrů pak finanční úřad vydal dne 14.7.2009 pod č.j. 128694/09/384912802495 platební výměr na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, jímž žalobci předepsal daň ve výši 71.340,- Kč, a to v souvislosti se zjištěnou závislou činností právě těchto dvou osob, tj. JUDr. L. N. a P. S. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání ze dne

20.8.2009, na jehož základě finanční úřad vydal rozhodnutí ze dne 5.11.2009 č.j. 180179/09/384912802495, kterým podanému odvolání částečně vyhověl a změnil své rozhodnutí tak, že předepsanou daň z částky 71.340,- Kč změnil na částku 26.220,- Kč a povinnost úhrady penále z částky 14.268,- Kč na částku 5.244,- Kč. Z odůvodnění tohoto rozhodnutí je pak zřejmé, že správce daně uznal důvodnou žalobcovu námitku, že vyměření daně ze závislé činnosti, pokud šlo o osobu JUDr. L. N., bylo nezákonné, neboť nedošlo k naplnění předpokladů daných § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen zákon ZDP). Proti tomuto rozhodnutí finančního úřadu podal žalobce odvolání ze dne 18.11.2009, kde namítal nesprávnost rozhodnutí také pokud jde o činnost vztahující se k osobě P. S. a o tomto odvolání bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

Podle ust. § 13 odst. 1 zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění platném do 31.12.2006 (dále jen zákon o zaměstnanosti) právnická nebo fyzická osoba je povinna plnění běžných úkolů vyplývajících z předmětu její činnosti zajišťovat svými zaměstnanci, které k tomu účelu zaměstnává v pracovněprávních vztazích podle zákoníku práce.

Podle ust. § 13 odst. 2 zákona o zaměstnanosti běžnými úkoly vyplývajících z předmětu činnosti právnické nebo fyzické osoby se rozumí úkoly přímo související se zajištěním výroby nebo poskytováním služeb a obdobnou činností podle zvláštních právních předpisů, které právnická nebo fyzická osoba provádí v zařízeních určených pro tyto činnosti nebo na místech obvyklých pro jejich výkon, vlastním jménem a na vlastní odpovědnost.

Podle ust. § 13 odst. 3 zákona o zaměstnanosti povinnost stanovená v odstavci 1 neplatí v případech, kdy plnění běžných úkolů

- a) zajišťuje fyzická osoba sama nebo s pomocí svého manžela nebo dětí, nebo právnická osoba prostřednictvím svých společníků nebo členů,
- b) zajišťuje právnická nebo fyzická osoba dočasně přidělenými zaměstnanci agentury práce (§ 66), nebo
- c) právnická nebo fyzická osoba svěří
 1. jiné právnické nebo fyzické osobě, která má činnosti, které jí mají být svěřeny, zahrnuté v předmětu své činnosti a bude je zajišťovat svými zaměstnanci, nebo
 2. jiné fyzické osobě, která má činnosti, které jí mají být svěřeny, zahrnuté v předmětu činnosti a nebude svěřené úkoly zajišťovat v zastřeném pracovněprávním vztahu.

Provozování svěřené činnosti musí naplňovat znaky podnikání ve smyslu § 2 odst. 1 obchodního zákoníku. Ustanovení písmene a) zde platí obdobně.

Krajský soud posoudil námitku žalovaného, že žalobce v žalobě nesprávně označil prvostupňové rozhodnutí, když místo rozhodnutí ze dne 5.11.2009 č.j. 180179/09/384912802495 uvedl rozhodnutí ze dne 14.7.2009 č.j. 128694/09/384912802495 a dospěl k závěru, že toto pochybení je zřejmým omylem žalobce, který však nevyvolává pochybnost, že žaloba směřuje proti napadenému rozhodnutí žalovaného, neboť z jejího obsahu i z návrhu rozsudku jednoznačně vyplývá, čeho se žalobce domáhá.

V prvostupňovém rozhodnutí ze dne 5.11.2009 finanční úřad uvedl, že při posuzování charakteru příjmů P. S. vycházel ze skutečnosti, že rozsah a charakter činností jím vykonávaných byl pro zajištění řádného fungování daňového subjektu nezbytný, jelikož hlavním předmětem činnosti daňového subjektu v roce 2006 byl pronájem nemovitostí a daňový subjekt tuto činnost nezajišťoval kmenovými zaměstnanci.

Žalobce v odvolání proti tomuto rozhodnutí mj. uvedl, že správa a údržba nemovitostí byla do obchodního rejstříku žalobce zapsána až dne 25.10.2006, tedy v době, kdy už společnost nevyužívala služeb P. S. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí (str. 3 rozhodnutí) k této odvolací námitce uvedl, že samotné živnostenské oprávnění P. S. a předmět podnikání žalobce zapsaný v obchodním rejstříku nemohou být a nebyly příčinou vzniku daňové povinnosti, když pro posouzení charakteru příjmů je rozhodující, jaká činnost je skutečně vykonávána, jakým způsobem a za jakých okolností. Při své úvaze správce daně vycházel ze skutečné realizované činnosti žalobce v roce 2006 – z pronájmu nemovitostí, z charakteru skutečných činností vykonávaných P. S. – drobné opravy a údržba nemovitostí ve vlastnictví žalobce.

Nahlédnutím do Obchodního rejstříku a Sbírký listin vedených Ministerstvem spravedlnosti České republiky krajský soud zjistil, že správa a údržba nemovitostí jako předmět podnikání žalobce byla tomuto subjektu zapsána do obchodního rejstříku vedeného Městským soudem v Praze, oddíl C, vložka 188463 dne 25.10.2006 stejně jako realitní činnost. Do tohoto data byly předmětem podnikání žalobce jednak koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej a jednak zprostředkování obchodu a služeb. Obě tyto oblasti podnikání byly do obchodního rejstříku zapsány ke dni 22.1.1997. Z obsahu správního spisu má krajský soud za prokázané, že P. S. vykonával správu a údržbu nemovitostí žalobce v období od ledna do září 2006 (zpráva o daňové kontrole str. 5).

Pro zdaňovací období roku 2006 byly povinnosti právnických nebo fyzických osob při zajišťování běžných úkonů vyplývajících z předmětu jejich činnosti upraveny § 13 zákona o zaměstnanosti, z jehož odst. 1 vyplývala povinnost právnických nebo fyzických osob při plnění běžných úkonů vyplývajících z předmětu činnosti svou činnost zajišťovat svými zaměstnanci, které k tomu účelu zaměstnává v pracovněprávních vztazích podle zákoníku práce. Výjimkou z tohoto způsobu zajištění běžných úkonů pak byly případy upravené § 13 odst. 3 téhož zákona, mezi něž mj. patřil také případ, kdy právnická nebo fyzická osoba svěří jiné fyzické osobě, která má činnosti, které jí mají být svěřeny, zahrnuté v předmětu činnosti a nebude svěřené úkoly zajišťovat v zastřeném pracovněprávním vztahu (§ 13 odst. 3 písm. c) zákona o zaměstnanosti). V posuzované věci však nebyla naplněna hlavní podmínka pro aplikaci ust. § 13 zákona o zaměstnanosti, když žalobce v době, kdy využíval služeb P. S., neměl předmětem své činnosti správu a údržbu nemovitostí. Jak již bylo shora uvedeno, obsahem správního spisu bylo prokázáno, že P. S. vykonával shora uvedenou činnost pro žalobce v době od ledna do září 2006. V této době měl žalobce jako předmět své činnosti v obchodním rejstříku zapsány pouze tyto předměty podnikání: koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej a dále zprostředkování obchodu a služeb. Správa a údržba nemovitostí byla jako předmět žalobcova podnikání do obchodního rejstříku zapsána až dne 25.10.2006, tj. v době,

kdy již služby poskytované P. S. žalobce nevyužíval. Žalovaný sice v napadeném rozhodnutí (str. 3) svůj postup odůvodnil tím, že vycházel z fakticky realizované činnosti žalobce v daném zdaňovacím období, což byl pronájem nemovitostí, aniž by však uvedl, na základě jakých důkazů má tuto skutečnost za prokázanou pro období od ledna do září 2006, kdy žalobce správu a údržbu nemovitostí neměl jako předmět podnikání zapsanou v obchodním rejstříku. Důkazy, na jejichž základě dospěl k závěru, že předmětem činnosti žalobce je i jiná činnost, než vyplývá z obchodního rejstříku, neuvedl ani finanční úřad ve zprávě o daňové kontrole ani v rozhodnutí ze dne 5.11.2009. Za této důkazní situace nezbyvá než při aplikaci ust. § 13 odst. 1 zákona o zaměstnanosti vycházet z oficiálního stavu podnikatelské činnosti žalobce vyplývajícího z obchodního rejstříku. Jelikož žalobce neměl správu a údržbu nemovitostí předmětem své činnosti, je posuzování služeb, které vykonával P. S. pro žalobce, z pohledu závislé činnosti dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění, resp. ust. § 13 odst. 3 písm. c) zákona o zaměstnanosti, jak k tomu přistoupily správní orgány obou stupňů, podle názoru krajského soudu zcela neodůvodněné. Na základě těchto závěrů shledal krajský soud podanou žalobu v plném rozsahu důvodnou, když neshledal existenci zákonných předpokladů pro zkoumání charakteru sjednané činnosti žalobce a P. S. z hlediska závislosti ani z hlediska jednotlivých atributů, které charakter této činnosti definují a tedy ani pro vyměření daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za uvedené zdaňovací období pokud jde o činnost P. S. pro žalobce vykonanou.

Na základě shora uvedené argumentace krajský soud napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s.ř.s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.). Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobci, který měl ve věci úspěch, vznikly náklady řízení sestávající ze zaplacení soudního poplatku ve výši 2.000,- Kč a dále v souvislosti s právním zastoupením, a to za 2 úkony právní služby po 2.100,- Kč, 2x režijní paušál po 300,- Kč (§ 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 1 a 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění). Celkem tedy činí náhrada nákladů řízení částku 6.800,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. ust. § 54 odst. 4 s.ř.s., § 159 a § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 28. června 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu