



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudkyň JUDr. Jarmily Ďáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **AV ENGINEERING, a.s.**, se sídlem Zlín, Kvítková 668, zastoupeným JUDr. Zdeňkem Hromádkou, advokátem, se sídlem AK Zlín, Rašínova 522, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, náměstí Svobody 4, o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloby **s e z a m í t a j í**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce původně samostatnými žalobami domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „žalovaný“) ze dne 13. 4. 2010, č. j. 5515/10-1101-700779, jemu předchází rozhodnutí Finančního úřadu

ve Zlíně (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 8. 2009, č. j. 187465/09/303919707803, dále rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 4. 2010, č. j. 5517/10-0101-700779, jemu předcházející rozhodnutí správce daně ze dne 19. 8. 2009, č. j. 187456/09/303919707803, a rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 4. 2010, č. j. 5519/10-1101-700779, jemu předcházející rozhodnutí správce daně ze dne 19. 8. 2009, č. j. 187442/09/303919707803, a žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. K návrhu žalovaného soud usnesením ze dne 21. 11. 2011, č. j. 31Af 49/2010 – 60, řízení ve věcech vedených pod sp. zn. 31Af 49/2010, 31Af 50/2010 a 31Af 51/5010 spojil ke společnému projednání s tím, že věc bude nadále vedena pod sp. zn. 31Af 49/2010.

II. Obsah žalob

[2] Žaloby odůvodnil tím, že žalovaný i správce daně rozhodli na základě nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci, neopatřili si potřebné podklady pro rozhodnutí a věci po právní stránce nesprávně posoudili. Žalovaný se nedostatečně vypořádal s odvolacími námitkami, žalobce na nich trvá a vznáší je jako žalobní body. Napadená rozhodnutí navrhuje zrušit pro nezákonnost a vady řízení. Žalobcem uplatněné žalobní námitky soud pro přehlednost a uchopitelnost jejich vypořádání rozčlenil do čtyř žalobních bodů.

[3] V úvodním žalobním bodu namítl, že nesouhlasí se závěrem správce daně uvedeném v kontrolní zprávě, podle něhož půjčky zaměstnancům nebyly poskytnuty na účel od daně osvobozený ve smyslu ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tudíž bylo peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům v souvislosti s poskytnutím půjček s úrokem nižším, než je obvyklá výše úroků, posouzeno jako příjem ze závislé činnosti, který je předmětem daně podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. Žalobce namítl, že pro takový postup správce daně nelze v ustanovení § 6 zákona o daních z příjmů nalézt dostatečnou oporu. Ustanovení § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů, na které se žalovaný odvolává, neumožňuje správci daně zjišťovat obvyklou hodnotu úrokových sazeb způsobem, který správce daně zvolil, a takto zjištěnou sazbu použít při vyměření daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Žalobce je přesvědčen, že lze přiměřeně použít ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů u poskytnutých úročených půjček tak, jak by tomu bylo v běžných obchodních vztazích.

[4] V druhém žalobním bodu uvedl, že výzvy peněžním ústavům byly učiněny v rozporu s ustanovením § 34 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Peněžní ústavy se poskytnutím údajů dostaly do pozice třetích osob ve smyslu ustanovení § 7 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a ve smyslu ustanovení § 8 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků měl být žalobce vyrozuměn o této skutečnosti. Žalobce má totiž právo, aby výslech svědka či osob přezvědných, jestliže se uskutečňuje v průběhu kontroly, probíhal za zákonem stanovených podmínek. Toto se týká i údajů a informací od těchto osob získávaných

v průběhu řízení. Žalobce měl právo být přítomen výslechu těchto osob, klást jim otázky resp. reagovat na jejich sdělení. Jestliže žalobce nebyl zpraven o tomto postupu, byl krácen na svých právech a došlo k porušení ustanovení § 7 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Informace zjištěné tímto vadným, postupem nemohou být podle ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků v daňovém řízení použity jako důkazní prostředek (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 1/2006).

[5] V třetím žalobním bodu zdůraznil, že půjčka poskytnutá ing. Vladimíru Hoferkovi nebyla poskytnuta zaměstnanci žalobce podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, jak nesprávně uvádí správce daně a žalovaný, ale jedinému společníkovi společnosti s ručením omezeným, která je jediným akcionářem společnosti žalobce. Ing. V. H. je ve smyslu ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů vůči společnosti žalobce osobou ekonomicky a personálně spojenou, protože obchodní podíl na žalobci vlastní prostřednictvím jiné obchodní společnosti jako jediný akcionář. Zcela beze zbytku tak naplňuje ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů o osobách spojených.

[6] Ve čtvrtém žalobním bodu poukázal na skutečnost, že správce daně po zjištění výše úroků sdělených peněžními ústavy vypracoval zprávu o provedené kontrole. Ze sazeb sdělených peněžními ústavy vypočetl správce daně průměrnou sazbu úroků z půjček. Od zahájení kontroly daně z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků však nevydal žádnou výzvu, kterou by vyzval žalobce k prokázání skutečností uvedených v daňovém přiznání a k objasnění jím vyčíslených rozdílů. Žalobci tak bylo odňato právo podle ustanovení § 16 odst. 4 písm. c) a § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků v rámci prováděné kontroly prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Pokud měl správce daně pochyby o správnosti skutečností uváděných v přiznání, hlášení či vyúčtování, měl napřed vyzvat daňový subjekt podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků k prokázání jím tvrzených skutečností. Postupem správce daně tak došlo k porušení základní zásady daňového řízení, a to zásady zákonnosti obsažené v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, dále k porušení ustanovení § 2 odst. 2 a 9 zákona o správě daní a poplatků, tedy zásadě vzájemné součinnosti a přiměřenosti v daňovém řízení. Tím, že správce daně uzavřel zahájenou kontrolu bez požadavku vzneseného vůči žalobci na zdůvodnění zjištěných rozdílů, porušil rovněž zásadu volného hodnocení důkazů obsaženou v ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Skutkový stav nezjistil dostatečným a zákonným způsobem.

III. Vyjádření žalovaného

[7] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobám nejprve navrhl, aby soud spojil samostatné žaloby vedené pod sp. zn. 31Af 49/2010, 31Af 50/2010 a 31Af 51/5010 ke společnému projednání, neboť se jedná o žaloby se stejným skutkovým základem a

právní kvalifikací. Poté uvedl, že žaloby nepovažuje za důvodné, proto navrhl, aby soud žaloby zamítl a žalobci nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

[8] K úvodnímu žalobnímu bodu zdůraznil, že správce daně při posouzení příjmů zaměstnance ve formě zvýhodněných úroků z půjček poskytnutých zaměstnavatelem jako příjmů ze závislé činnosti, postupoval v souladu s ustanovením § 6 odst. 3 zákona o daních z příjmů, podle kterého se považují za příjmy ze závislé činnosti příjmy pravidelné nebo jednorázové bez ohledu na to, zda je na ně právní nárok či nikoliv, zda je od zaměstnavatele dostává zaměstnanec nebo osoba, na kterou přešlo právo podle zvláštních právních předpisů, a zda jsou vypláceny nebo připisovány k dobru anebo spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance, kteří jsou poplatníky daně z příjmů ze závislé činnosti. Peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům v souvislosti s poskytnutím půjček s úrokem nižším, než je obvyklá výše úroků, bylo správcem daně posouzeno jako příjem plynoucí v souvislosti s výkonem závislé činnosti, ve smyslu ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, který je předmětem daně a není od daně osvobozen ve smyslu ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů, ve znění platném pro kontrolovaná zdaňovací období.

[9] K druhému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že v odůvodnění jeho rozhodnutí a ve zprávě o daňové kontrole podepsané dne 17. 8. 2009, č. j. 94032/09/303937702583, je velmi podrobně zdůvodněn postup správce daně při zasílání výzev podle ustanovení § 34 zákona o správě daní a poplatků peněžním ústavům a ve zprávě o kontrole pak v příloze výpočet daňové povinnosti vztahující se k jednotlivým zaměstnancům žalobce. Jednotlivé peněžní ústavy byly v daňovém řízení v postavení třetích osob ve smyslu ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků, tj. osob, které mají listiny a jiné věci potřebné v daňovém řízení. Tyto třetí osoby podle ustanovení § 34 zákona o správě daní a poplatků poskytují součinnost tak, že na výzvu správce daně poskytnou listiny a jiné věci, které mohou být důkazními prostředky při správě daní, nejsou tedy v postavení třetích osob definovaných v zákoně o správě daní a poplatků v ustanovení § 7 odst. 2 písm. a), tj. svědků.

[10] K třetímu žalobnímu bodu žalovaný zdůraznil, že Ing. V. H. uzavřel dne 1. 1. 2001 se společností AV ENGINEERING, a.s. pracovní smlouvu na dobu neurčitou, s pracovním zařazením ředitel společnosti. Na základě uzavřené smlouvy plynuly Ing. V. H. příjmy ze závislé činnosti ve smyslu ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů.

[11] Ke čtvrtému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že dne 17. 4. 2009 proběhlo s žalobcem ústní jednání, jehož průběh je zachycen v protokolu č. j. 107786/09/303937702583, při němž byl žalobce seznámen s výsledky daňové kontroly uvedenými ve zprávě. Žalobce si vyžádal lhůtu k vyjádření a tato byla správcem daně následně stanovena rozhodnutím ze dne 20. 4. 2009, č. j. 110218/09/303937702583, které bylo doručeno žalobci dne 6. 5. 2009. Před uplynutím lhůty stanovené rozhodnutím požádal žalobce o její prodloužení podáním ze dne 13. 5. 2009,

evidovaným pod č. j. 132031/09. Dne 12. 6. 2009 bylo správci daně doručeno vyjádření žalobce k výsledkům uvedeným ve zprávě o kontrole. Následně byl žalobce předvolán k projednání a převzetí zprávy o provedené kontrole. Dne 17. 8. 2009 proběhlo ústní jednání, o němž byl sepsán protokol č. j. 143501/09/303937702583, v jehož průběhu byla podepsána a žalobci předána zpráva o daňové kontrole. Žalobce byl tedy seznámen s výsledky daňové kontroly ještě před podepsáním zprávy o daňové kontrole a měl rovněž možnost se k ní písemně vyjádřit.

III. Relevantní skutečnosti plynoucí ze spisového materiálu

[12] Z konkrétních okolností přezkoumávaných věcí je pro přehlednost vhodné chronologicky zdůraznit následující skutečnosti.

[13] Z protokolu o ústním jednání ze dne 9. 4. 2008, č. j. 105744/08/303937/2583, vyplývá, že správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu podle ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků, a to mj. na dani z příjmu fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období 2005, 2006 a 2007.

[14] Správce daně svá kontrolní zjištění shrnul ve zprávě o výsledku kontroly daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období 2005, 2006 a 2007 ze dne 2. 4. 2009, č. j. 94032/09/303937702583, jejíž nedílnou součástí se stala příloha k této zprávě obsahující 15 listů detailních výpočtů vztahujících se ke všem posuzovaným zaměstnaneckým půjčkám. Kontrolou zjistil, že žalobce poskytoval svým zaměstnancům na základě vnitřního předpisu peněžitě půjčky bez udání účelu. Tyto půjčky byly žalobcem úročeny úrokem ve výši 140% diskontní úrokové sazby ČNB platné v době uzavření smluv o půjčce. Uvedené půjčky nebyly žalobcem poskytnuty na účely od daně osvobozené ve smyslu ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů. Jelikož uvedené půjčky nebyly poskytnuty na účel od daně osvobozený ve smyslu ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů, bylo peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům žalobce v souvislosti s poskytnutím půjček s úrokem nižším než je obvyklá výše úroků, posouzeno jako příjem ze závislé činnosti, který je předmětem daně podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů. Pro zjištění úroku, který byl v daném čase a místě obvykle používán peněžními ústavy při poskytování půjček obdobného charakteru fyzickým osobám, využil správce daně ustanovení § 34 zákona o správě daní a poplatků o součinnosti třetích osob. Uzavřel, že na základě ve zprávě detailně popsanych kontrolních zjištění budou žalobci předepsány k úhradě částky na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za rok 2005 - 4.221,- Kč, za rok 2006 - 69.568,- Kč a za rok 2007 - 706.176,- Kč, tj. celkem 779.965,- Kč.

[15] Z protokolu o ústním jednání ze dne 17. 8. 2009, č. j. 143501/09/303937702583, vyplývá, že správce daně s žalobcem projednal a předal mu zprávu o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a

z funkčních požitků za zdaňovací období roku 2005, 2006 a 2007 (11 stran zprávy a 15 stran výpočtů).

[16] Rozhodnutím správce daně ze dne 19. 8. 2009, č. j. 187442/09/303919707809, platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, byla žalobci předepsána k přímému zaplacení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle zákona o daních z příjmů za zdaňovací období roku 2005 ve výši 4.221,- Kč.

[17] Rozhodnutím správce daně ze dne 19. 8. 2009, č. j. 187456/09/303919707803, platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, byla žalobci předepsána k přímému zaplacení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle zákona o daních z příjmů za zdaňovací období roku 2006 ve výši 69.568,- Kč a současně sděleno, že mu vznikla povinnost uhradit penále ve výši 13.913,- Kč.

[18] Rozhodnutím správce daně ze dne 19. 8. 2009, č. j. 187465/09/303919707803, platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, byla žalobci předepsána k přímému zaplacení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle zákona o daních z příjmů za zdaňovací období roku 2007 ve výši 706.176,- Kč a současně sděleno, že mu vznikla povinnost uhradit penále ve výši 141.235,- Kč.

[19] O odvoláních žalobce proti výše uvedeným rozhodnutím správce daně [viz body 16 až 18] žalovaný rozhodl rozhodnutími ze dne 13. 4. 2010, č. j. 5519/10-1101-700779, č. j. 5517/10-0101-700779, a č. j. 5515/10-1101-700779, a podaná odvolání zamítl. V odůvodnění zamítavých rozhodnutí žalovaný zejména zdůraznil, že správce daně při stanovení obvyklé výše úroků vycházel z důkazních prostředků, které si opatřil v průběhu prováděné kontroly, ze sdělení peněžních ústavů o výši obvyklých úroků z obdobně poskytnutých půjček v daném době a místě. Zdůraznil, že příjmy plynoucí zaměstnancům ve formě peněžního zvýhodnění z poskytnutých půjček s úrokem nižším než je cena obvyklá, tj. příjmy plynoucí zaměstnancům v souvislosti s výkonem závislé činnosti ve smyslu ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů jsou předmětem daně a měly by být plátcem zdaněny. Správce daně posoudil správně takový příjem jako příjem plynoucí zaměstnanci v souvislosti s výkonem závislé činnosti ve smyslu ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, ze kterého byl plátcem daně povinen v souladu s ustanovením § 38h odst. 1 zákona o daních z příjmů srazit daň, resp. zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Ve smyslu ustanovení § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků byly správcem daně zjištěny skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a v souladu s ustanovením § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků bylo užito důkazních prostředků, jimiž byly ověřeny skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nebyly získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Skutkový stav byl zjištěn jak na základě důkazních prostředků předložených plátcem daně, mzdové evidence, smluv o půjčkách, vnitřního předpisu o poskytování půjček, z plátcem daně předložených výpočtů výše úroků z předmětných půjček,

protokolů o ústních jednání vedených s plátcem daně v průběhu daňové kontroly, odpovědi plátce daně na výzvy správce daně, tak i na základě důkazních prostředků zajištěných správcem daně, sdělení peněžních ústavů ve věci výše úroků z jimi poskytovaných obdobných půjček s přihlédnutím k místu a době jejich poskytnutí.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[21] Žaloby byly podány v zákonné dvouměsíční lhůtě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), jde o žaloby přípustné (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

[22] Soud přezkoumal napadená rozhodnutí, vázán rozsahem a důvody, které žalobce uplatnil v žalobách (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Při přezkoumání napadených rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V rámci nařízeného jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích vyjádřených ve svých písemných podáních. Soud dospěl k závěru, že žaloby nejsou důvodné. Při svém rozhodování vyšel z následujících skutečností, úvah a závěrů:

[23] Úvodní žalobní bod namítající nesprávné právní posouzení věci daňovými orgány neshledal soud důvodným. Procesněprávním předpisem, který upravoval až do 31. 12. 2010 řízení ve věcech daní a poplatků, byl zákon o správě daní a poplatků. Hmotněprávním předpisem upravujícím přezkoumávanou problematiku je zákon o daních z příjmů ve znění rozhodném pro posuzovaná zdaňovací období 2005, 2006 a 2007.

[24] Podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů, od daně jsou, kromě příjmů uvedených v § 4, dále osvobozeny peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům v souvislosti s poskytováním bezúročných půjček nebo půjček s úrokem nižším, než je obvyklá výše úroku, zaměstnavatelem z fondu kulturních a sociálních potřeb podle zvláštního předpisu a u zaměstnavatelů, na které se tento předpis nevztahuje, ze sociálního fondu nebo ze zisku (příjmu) po jeho zdanění, jednali se o návratné půjčky poskytnuté zaměstnanci na bytové účely do výše 100.000,- Kč nebo k překlenutí tíživé finanční situace do výše 20.000,- Kč a u zaměstnance postiženého živelní pohromou do výše 1.000.000,- Kč na bytové účely a do výše 200.000,- Kč k překlenutí tíživé finanční situace.

[25] Podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, příjmy ze závislé činnosti jsou příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem závislé činnosti podle písmen a) až c) nebo funkce bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává závislou činnost nebo funkci, nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nebo funkci nevykonává.

[26] Správce daně předepsal žalobci k placení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za zdaňovací období 2005, 2006 a 2007, neboť

poskytl svým zaměstnancům tzv. zaměstnanecké půjčky bez udání jejich účelu, z nichž žalobce vypočetl úrok podle ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů ve výši 140% diskontní úrokové sazby ČNB platné v době uzavření smlouvy o půjčce peněz. Vzhledem k tomu, že předmětné půjčky žalobce poskytl svým zaměstnancům bez uvedení účelu, nebylo v daném případě možné aplikovat ustanovení § 6 odst. 9 písm. n) zákona o daních z příjmů upravující podmínky pro osvobození příjmů plynoucích zaměstnancům ve formě peněžního zvýhodnění v souvislosti s poskytováním bezúročných půjček nebo půjček s úrokem nižším, než je cena obvyklá. Peněžní zvýhodnění plynoucí zaměstnancům žalobce ve formě nižších částek stanovených úroků z poskytnutých půjček bylo správcem daně i žalovaným souladně se zákonem posouzeno jako příjem plynoucí poplatníkům v souvislosti s výkonem závislé činnosti podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů.

[27] Dovolává-li se žalobce aplikace ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, jeho požadavek nelze akceptovat, neboť toto ustanovení nelze vztáhnout na subjekty, které jsou v zaměstnaneckém poměru k žalobci jakožto daňovému subjektu, tj. jak tomu je v přezkoumávaných věcech.

[28] Podle ustanovení § 6 odst. 3 věty první zákona o daních z příjmů, příjmy podle odstavce 1 se rozumějí příjmy pravidelné nebo jednorázové bez ohledu na to, zda je na ně právní nárok či nikoli, zda je od zaměstnavatele dostává zaměstnanec nebo osoba, na kterou přešlo příslušné právo podle zvláštních předpisů, a zda jsou vypláceny nebo připisovány k dobru anebo spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance, kteří jsou poplatníky z příjmů ze závislé činnosti.

[29] S přihlédnutím k výše uvedené argumentaci, podle níž se při výpočtu peněžního zvýhodnění u tzv. zaměstnaneckých půjček nepoužije úrok ve výši 140% diskontní úrokové sazby ČNB platné v době uzavření smlouvy, postupoval správce daně souladně se zákonem, pokud zjišťoval výši obvyklou úroku, který byl v daném čase a místě používán peněžními ústavy při poskytování peněžních prostředků na požádání dlužníka.

[30] Ani v pořadí druhý žalobní bod vystavěný na názoru žalobce, že výzvy peněžním ústavám byly učiněny v rozporu s ustanovením § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, neshledal soud důvodný.

[31] Z obsahu daňového spisu má soud za prokázané, že správce daně vyzval peněžní ústavy k součinnosti ve smyslu ustanovení § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků a požádal je o poskytnutí listin za účelem zjištění obvyklého úroku hotovostních bezúčelových půjček krátkodobých, střednědobých i dlouhodobých poskytovaných fyzickým osobám v rozhodném období bankovními ústavy či jejich pobočkami ve Zlíně. Ze zprávy o výsledku daňové kontroly ze dne 2. 4. 2009, č. j. 94032/09/303937702583, je zřejmé, že následně správce daně získané podklady vyhodnotil a osvědčil jako důkazy v probíhající daňové kontrole, s nimiž žalobce řádně seznámil [viz bod 15] a současně žalobci poskytl dostatečný časový prostor

k tomu, aby se k závěrům daňové kontroly mohl vyjádřit, případně navrhnout další důkazy.

[32] Peněžní ústavy se požadavkem správce daně dostaly do pozice třetích osob ve smyslu ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků, tj. osob, které mají listiny a jiné věci potřebné v daňovém řízení. Nelze proto souhlasit s názorem žalobce, že se dostaly do pozice svědků či osob přezvědných, a správce daně měl procesně pochybit, pokud ve smyslu ustanovení § 8 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, nevyrozuměl žalobce o výsledku svědka či osoby přezvědné. Odkazy žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2006, č. j. 7 Afs 1/2006 – 48 či na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 6. 2007, č. j. 7 Afs 20/2006 – 75, oba dostupné na www.nssoud.cz, jsou v nyní přezkoumávané věci nepřípadné, neboť v nich řešené skutkové okolnosti byly odlišné. Správce daně totiž požadoval po Ministerstvu financí individualizovaná sdělení o uskutečněním zdanitelném plnění – zprostředkování prodeje nemovitosti, nikoliv součinnost obecného charakteru známou dotázanému subjektu z jeho obvyklé činnosti. K žalobcem namítanému zkrácení na jeho procesních právech proto nedošlo.

[33] Pokud jde o vypořádání třetího žalobního bodu, pak se soud plně ztotožňuje se závěrem vysloveným správcem daně a potvrzeným žalovaným. Ze zprávy o výsledku daňové kontroly ze dne 2. 4. 2009, č. j. 94032/09/303937702583, má soud za prokázané, že Ing. V. H. uzavřel s žalobcem dne 1. 1. 2001 pracovní smlouvu na dobu neurčitou s pracovním zařazením – ředitel společnosti. Ing. V. H. tedy u žalobce prioritně zastával pracovní pozici ředitele žalobce, tudíž na základě uzavřené pracovní smlouvy mu plynuly příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů. Proto i jiný příjem, který řediteli žalobce současně plynul ve formě zvýhodněných úroků z půjček, které mu byly poskytnuty zaměstnavatelem, také podle vnitřního předpisu žalobce jako v přezkoumávané věci i ostatním zaměstnancům žalobce, byl daňovými orgány správně kvalifikován jako příjem plynoucí v souvislosti s výkonem závislé činnosti pro žalobce.

[34] S přihlédnutím k uvedené argumentaci soud nepřijal tvrzení žalobce, že půjčka poskytnutá Ing. V. H. nebyla poskytnuta zaměstnanci žalobce podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, ale jedinému společníkovi společnosti s ručením omezeným, která je jediným akcionářem žalobce. Je proto logické, že ani prostor pro aplikaci ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů, jehož se dovolával žalobce, nebyl soudem shledán důvodným.

[35] Ani v rámci závěrečného žalobního bodu se soud neztotožňuje s tvrzením žalobce, že mu v rámci prováděné daňové kontroly bylo odňato právo k prokázání všech skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti. Podle bohaté a ustálené judikatury správních soudů daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 – 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS, či rozsudek Nejvyššího

správního soudu ze dne 10. 2. 2010, č. j. 5 Afs 57/2009 – 123, oba dostupné na www.nssoud.cz). Rámec okolností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti tedy určuje daňový subjekt, a správce daně je pak povinen dbát na to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tomto směru vázán jen návrhy daňového subjektu (ustanovení § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků). V průběhu daňové kontroly bylo tedy plně v dispozici žalobce, aby unesl své důkazní břemeno, a to naprosto adresně ve vztahu např. k výši úrokových sazeb u půjček v cizí měně či k podmínkám poskytnutí půjček v cizí měně, což však žalobce žádnými konkrétními důkazy neučil a setrval toliko na obecné negaci kontrolních závěrů správce daně. Jen pro úplnost soud z daňového spisu připomíná, že peněžní ústavy správci daně sdělily, že půjčky za takových podmínek a v cizí měně, by neposkytly. Tuto skutečnost neopomněl žalovaný zdůraznit při jednání soudu v rámci svého konečného návrhu ve věci.

[36] K vyslovenému závěru srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011 – 130, dostupný na www.nssoud.cz, podle něhož: „*Nejvyšší správní soud se k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení opakovaně vyjadřoval. Ustáleně přitom judikuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, nese tedy břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní.*“

[37] Ve vztahu k závěrečnému žalobnímu bodu pak soud pro úplnost uzavírá, že se neztotožňuje s obecnými tvrzeními žalobce, v nichž namítá porušení základních zásad daňového řízení na straně správce daně, a to zásady zákonnosti, zásady vzájemné součinnosti, zásady přiměřenosti a zásady volného hodnocení důkazů. Po provedeném přezkumu soud nezjistil na straně daňových orgánů žalobcem namítané pochybení týkající se nesprávně zjištěného skutkového stavu věci, ani týkající se jeho následného nesprávného právního posouzení. Žalovaný se rovněž řádně vypořádal se všemi odvolacími námitkami, vydaná rozhodnutí řádně a logicky odůvodnil. Soud se proto neztotožňuje s obecným konstatováním žalobce, že napadená rozhodnutí jsou nepřehledná a nepřezkoumatelná.

V. Shrnutí a náklady řízení

[39] Soud po přezkoumání žalobami napadených rozhodnutí, jakož i řízení, které jejich vydání předcházelo, neshledal jejich důvodnost. S přihlédnutím k výše uvedené argumentaci rozhodl tak, že v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. žaloby jako nedůvodné zamítl.

[40] Výrok o náhradě nákladů řízení ve vztahu mezi účastníky je odůvodněn ustanovením § 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, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci úspěšnému žalovanému však žádné další náklady nad rámec jeho jinak běžné

administrativní činnosti nevznikly, z tohoto důvodu bylo rozhodnuto tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 v příslušném počtu vyhotovení u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Brno, Moravské náměstí 6. 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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ustanovení § 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.

Krajský soud v Brně dne 18. ledna 2012

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Lucie Gazdová