



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
bytem X
zastoupen advokátem JUDr. PhDr. Stanislavem Balíkem
sídlem Kolínská 13, Praha 3

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 6. 2020, č. j. X

takto:

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 6. 2020, č. j. X, se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 12. 2018, č. j. X. Tímto rozhodnutím správce daně žalobci vyměřil na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2017 daň ve výši 331 144 Kč, daňovou ztrátu ve výši 0 Kč a daňový bonus ve výši 0 Kč.
2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že dne 19. 3. 2018 podal žalobce daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2017, ve kterém mimo jiné uplatnil nezdanitelnou část základu daně podle § 15 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve výši 50 000 Kč. Jednalo se o finanční dar dle darovací smlouvy ze dne 15. 10. 2017, dle níž byl dárce X a obdarovaným X jako registrovaná třetí osoba pro účast ve volební kampani pro volby do PS Parlamentu ČR, ev. číslo X. V darovací smlouvě bylo uvedeno, že dárce poukáže dar na transparentní účet obdarovaného a obdarovaný použije dar výhradě pro účely řádného vedení volební kampaně pro volby do PS Parlamentu ČR ve prospěch politického hnutí Starostové a nezávislí (STAN). Provedeným postupem k odstranění pochybností nebyly odstraněny pochybnosti správce daně ohledně oprávněnosti uplatnění uvedené nezdanitelné části základu daně ve výši 50 000 Kč, proto byl vydán prvostupňový platební výměr, proti němuž podal žalobce odvolání.
3. Žalovaný k odvolacím námitkám žalobce uvedl, že v § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů jsou vyjmenovány konkrétní účely, na které lze poskytnout bezúplatné plnění, a taktéž příjemci bezúplatného plnění, kterým lze bezúplatné plnění na tyto konkrétní účely poskytnout, aby bylo možné jeho hodnotu odečíst od základu daně. V daném případě však předmětné bezúplatné plnění nebylo poskytnuto politickému hnutí, ale registrované třetí osobě, která je fyzickou osobou, nesplňuje kritéria zmíněného ustanovení a nelze ji považovat za politickou stranu či politické hnutí. Právní úprava je v tomto směru určitá a bezrozporná, výklad žalovaného není formalistický. Žalovaný odkázal na § 16 odst. 2 zákona č. 247/1995 Sb., o volbách do Parlamentu České republiky a o změně a doplnění některých dalších zákonů (dále jen „zákon o volbách do Parlamentu ČR“), z něž plyne, že registrovaná třetí osoba se účastní volební kampaně bez vědomí kandidujícího politického hnutí a za volební kampaně se považuje také sdělení v neprospěch kandidujícího politického hnutí. Je to registrovaná třetí osoba, kdo vede svou politickou kampaně a rozhoduje o způsobu použití získaných finančních prostředků. Je tak třeba odlišit situaci, kdy je poskytnuto bezúplatné plnění na činnost politického hnutí od poskytnutí bezúplatného plnění registrované třetí osobě, neboť tyto subjekty nelze zaměňovat.
4. Dle žalovaného nemá v řešené věci dárce a obdarovaný odlišné postavení, když jde o jednu

osobu. V takovém případě je vyloučena podstata darování, jak vyplývá z § 2055 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku. Registrovaná třetí osoba nezískává zvláštní právní osobnost, proto nemohlo dojít ke změně vlastnictví, nýbrž s finančními prostředky nadále nakládal žalobce, na čemž nic nemění zřízení transparentního volebního účtu. Žalobcem uvedený případ manželky, která je zároveň obhájkyň, je z důvodu odlišné právní situace nepřiléhavý. Zmíněná darovací smlouva je neplatná, což je pro věc relevantní okolnost. Nejde o totožnou situaci, jako v žalobcem uváděných příkladech, neboť fyzická osoba může uzavřít smlouvu s právnickou osobou, za níž zároveň jedná, když obě mají právní osobnost.

II. Žaloba

5. Žalobce v podané žalobě uvedl, že žalovaný věc nesprávně právně posoudil, když jeho postup zavádí nerovnost mezi dárce – nekandidátem a dárce – kandidátem. Nebere také v úvahu, že je možné, aby tentýž člověk byl zároveň občanem a zároveň zoon politician, k čemuž odkázal na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 15. 4. 2020, čj. 25 Cdo 2386/2019-76. Dar ve výši 50 000 Kč, který žalobce poskytl J. V. jako registrované třetí osobě pro účast ve volební kampani pro volby do Poslanecké sněmovny, dle jeho názoru splňuje podmínky dle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Dle tohoto ustanovení lze odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého mimo jiné politickým hnutím. V daném případě bylo poskytnuto plnění ve prospěch politického hnutí Starostové a nezávislí. Osoba, již byla finanční částka poskytnuta, má odlišné právní postavení od osoby, jež finanční částka poskytla, a to přesto, že se jedná o tutéž osobu. Finanční prostředky na transparentním účtu mají odlišnou povahu od prostředků na běžném účtu, neboť jsou účelově určené a pod dohledem Úřadu pro dohled nad hospodařením politických stran a politických hnutí. Jejich poskytnutím přichází daňový poplatník o možnost naložit s nimi jinak, například pro svoji potřebu.
6. Dle žalobce není otázka, zda darovací smlouva byla či nebyla platná, pro danou věc relevantní. Žalobce, jako již v daňovém řízení, uvedl příklad advokátky, která je obhájkyň obžalovaného manžela a navštěvuje jej ve vazební věznici nikoliv jako manželka, ale jako advokátka. Výklad žalovaného je nepřipustně restriktivní, pomíjí smysl právní úpravy a zavádí nerovnost mezi ostatními poskytovateli darů pro účely volební kampaně a těmi, kdo poskytují finanční prostředky pro účely volební kampaně a mají pro tento účel zřízený transparentní účet. Žalobce citoval pasáž nálezu Ústavního soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II.ÚS 2429/12, z níž plyne, že stát může vyžadovat od fyzických a právnických osob chování, jehož pravidla jsou stanovena a vyhlášena předem, což vystupuje do popředí obzvláště v oblasti správy daní a poplatků. Názor žalovaného je přepjatě formalistický, proti čemuž směřuje názor Ústavního soudu vyslovený v nálezu ze dne 19. 3. 2009, sp. zn. III. ÚS 75/05. Správní orgány se s námitkami žalobce nevypořádaly. V jejich pojetí by nebylo možné, aby smlouvu uzavřela fyzická osoba na jedné straně a obchodní korporace, jednající toutéž fyzickou osobou na straně druhé. Závěr, že finanční prostředky na speciálním transparentním účtu, které žalobce na tento účet daroval, jsou stále jeho, není správný. Ani jiným dárce prostředky nezůstávají, nemohou si je vzít zpět. Pokud by ad

absurdum byla dárce společnost s ručením omezeným, pak by tato obchodní korporace na rozdíl od žalobce odpočet uplatnit mohla. Není zakázáno, aby kandidát ve volbách daroval finanční prostředky na transparentní účet pro vedení předvolební kampaně.

III. Vyjádření žalovaného

7. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Dále prakticky zopakoval argumentaci, na níž je vystavěno napadené rozhodnutí, tedy, že § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů vyjmenovává konkrétní účely, na které lze poskytnout bezúplatné plnění, a také konkrétní příjemce plnění. Plnění poskytnuté registrované třetí osobě tato kritéria nesplňuje. Výklad žalovaného není přepjatě restriktivní ani formalistický, právní úprava je určitá a bezrozporná. Plnění bylo poskytnuto registrované třetí osobě, nikoli politickému hnutí. Darovací smlouva je neplatná, když nedošlo ke zmenšení majetku dárce a zvětšení majetku obdarovaného. Příklady uváděné žalobcem nedopadají na žalobcův případ.

IV. Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Ze správního spisu soud zjistil, že dne 19. 3. 2018 podal žalobce daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2017, ve kterém uplatnil nezdanitelnou část základu daně podle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, v celkové výši 60 000 Kč. Z této částky bylo 50 000 Kč uplatněno jako finanční dar dle darovací smlouvy ze dne 15. 10. 2017, dle níž, jak bylo popsáno výše, byl dárce X a obdarovaným X jako registrovaná třetí osoba pro účast ve volební kampani pro volby do PS Parlamentu ČR. Správce daně zaslal žalobci výzvu k odstranění pochybností ze dne 25. 5. 2018, žalobce již tehdy prezentoval stanovisko, které posléze uvedl v odvolání, stejně jako v podané žalobě. Po sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 5. 11. 2018 navrhoval žalobce pokračování v dokazování, čemuž správce daně nevyhověl a dne 10. 12. 2018 vydal platební výměr. V jeho odůvodnění vysvětlil, že ponížil uplatněnou nezdanitelnou část základu daně z důvodu neplatnosti zmíněné darovací smlouvy. Tento platební výměr přezkoumal k odvolání žalobce žalovaný napadeným rozhodnutím.
10. Podle § 15 odst. 1 věta první a druhá zákona o daních z příjmů, od základu daně lze odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické a ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské

společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám, politickým hnutím, evropským politickým stranám nebo evropským politickým nadacím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poskytovateli zdravotních služeb nebo provozují školy a školská zařízení a zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů, na financování těchto zařízení, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky, které jsou poživateli invalidního důchodu nebo byly poživateli invalidního důchodu ke dni přiznání starobního důchodu nebo jsou nezletilými dětmi závislými na péči jiné osoby podle zvláštního právního předpisu, na zdravotnické prostředky nejvýše do částky nehrazené zdravotními pojišťovnami nebo na zvláštní pomůcky podle zákona upravujícího poskytování dávek osobám se zdravotním postižením nejvýše do částky nehrazené příspěvkem ze státního rozpočtu, a na majetek usnadňující těmto osobám vzdělání a zařazení do zaměstnání, pokud úhrnná hodnota bezúplatných plnění ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1000 Kč. Obdobně se postupuje u bezúplatných plnění na financování odstraňování následků živelní pohromy, ke které došlo na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor.

11. Citované ustanovení zakotvuje, jaká plnění směřovaná vůči kterým subjektům lze uplatnit jako tzv. nezdanitelnou část základu daně. Podstatou nyní řešeného sporu je právní posouzení otázky, zda hodnotu žalobcem označeného plnění lze jako nezdanitelnou část základu daně dle zmíněného ustanovení od základu daně odečíst.
12. Žalobce v řešené věci tvrdí poskytnutí daru, tedy bezúplatného plnění, jím jako soukromou osobou jemu samotnému jako politicky činné osobě. Soud se předně neztotožňuje s žalobcem, že pro řešení podstaty problému jsou irelevantní úvahy ohledně platnosti či neplatnosti žalobcem v daňovém řízení předložené darovací smlouvy. Žalovaný správně popsal, že podstatou darování, jak jej zakotvuje § 2055 a násl. občanského zákoníku, je bezúplatný převod vlastnického práva k předmětu darovací smlouvy z dárce na obdarovaného. Je tedy vyžadována pluralita smluvních stran, pročez je vyloučeno darování sobě samému, kdy k transferu vlastnického práva z jednoho subjektu na druhý z povahy věci nemůže dojít.
13. Snaha žalobce argumentačně rozlišit dárce a obdarovaného tím, že jednou jde o fyzickou osobu soukromou a podruhé o fyzickou osobu politicky aktivní, neboť je registrována dle zákona o volbách do Parlamentu ČR, je lichá. Je nezbytné, aby dárce i obdarovaný byli odlišné subjekty práva s vlastní právní osobností, tedy způsobilostí mít v mezích právního řádu práva a povinnosti (§ 15 občanského zákoníku). Člověk má právní osobnost od narození do smrti (§ 23 občanského zákoníku), jeho právní osobnost je vzhledem k významovému obsahu tohoto pojmu jednotná a jediná, nerozpadající se dle jeho jednotlivých životních rolí. Žalobce je tedy optikou právní úpravy osob stále jedinou fyzickou osobou, ať již jedná ve své soukromé záležitosti, nebo záležitosti související s jeho politickými aktivitami. Darovací smlouvu, dle níž žalobce daruje finanční částku sám sobě, je třeba považovat za neplatnou pro rozpor se zákonem a zjevné narušení veřejného pořádku (§ 580 odst. 1, § 588 občanského zákoníku). Důsledek tohoto narušení byl zřetelně vyjeven v daňovém řízení, kde si žalobce v důsledku poskytnutí daru sobě samému snížil daňovou povinnost uplatněním nezdanitelné části základu daně.

14. Z uvedeného plyne, že v daném případě k žádnému poskytnutí bezúplatného plnění mezi dvěma osobami nedošlo, když finanční prostředky žalobce i po sepsání zmíněné darovací smlouvy nadále zůstaly v jeho vlastnictví. Jejich vložení na volební účet žalobce zřízený dle § 16e odst. 6 zákona o volbách do Parlamentu ČR na uvedeném závěru nic nemění. Žalobce tak pouze vyhradil část svých prostředků na financování jím vedené volební kampaně, nikomu je však nedaroval. Žalovaný správně vysvětlil, že registrace žalobce dle § 16e zákona o volbách do Parlamentu ČR jej nikterak nezavazovala k vedení volební kampaně ve prospěch politického hnutí Starostové a nezávislí, oprávnila jej pouze k vedení vlastní volební kampaně.
15. Je pravdou, že dle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého politickým hnutím. Žalobce však prokazoval uplatněnou nezdanitelnou část základu daně výše zmíněnou darovací smlouvou, z níž poskytnutí plnění politickému hnutí neplyne, když jako osoba, jíž je dar poskytnut, je označen sám žalobce. Ze skutečnosti, že se v téže smlouvě obdarovaný zavazuje použít darované prostředky na volební kampaň ve prospěch politického hnutí Starostové a nezávislí, nelze dovodit, že žalobce tomuto hnutí tyto prostředky daroval. Darovací smlouvu, jejímž prostřednictvím by byla peněžitá částka darována přímo politickému hnutí, žalobce nepředložil. Naopak z obsahu předložené darovací smlouvy i provedené registrace žalobce lze usuzovat, že to byl sám žalobce, kdo vedl kampaň ve smyslu § 16e zákona o volbách do Parlamentu ČR. Co bylo předmětem této kampaně, není prokázáno a není to pro posouzení věci ani relevantní, neboť využití vlastních prostředků žalobcem pro účely volební kampaně ve prospěch či v neprospěch kohokoli není uvedeno v § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a nepožívá tedy benefitu odčitelnosti takových prostředků od základu daně.
16. I pokud by soud připustil možnost darování sobě samému, nebyl by žalobce jako registrovaná třetí osoba dle zákona o volbách do Parlamentu ČR oprávněn uplatnit nezdanitelnou část základu daně, neboť registrovaná třetí osoba se ve výčtu osob dle § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů nevyskytuje. Pokud se v tomto výčtu vyskytují mj. politická hnutí, žalobce neprokázal, a odkázav na darovací smlouvu ze dne 15. 10. 2017 v podstatě ani netvrdil, že by jakoukoli částku bezúplatně poskytl přímo politickému hnutí. K tomu soud poukazuje na to, že dle § 3 odst. 1 zákona č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a politických hnutích, je politické hnutí právnickou osobou, a má tedy právní osobnost (§ 118 občanského zákoníku). Lze mu tedy bez právních obtíží finanční prostředky darovat, neboť politické hnutí je způsobilé nabýt vlastnického práva k předmětu daru.
17. V daném případě však žalobce „daroval“ finanční prostředky sám sobě. Takové poskytnutí plnění není v § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů předvídáno, když se ve skutečnosti o poskytnutí plnění ve smyslu převodu vlastnického práva mezi dvěma osobami nejedná. Případné využití vlastních prostředků samotným žalobcem na jeho kampaň, jež má snad podpořit konkrétní politické hnutí, není v uvedeném ustanovení zákona o daních z příjmů uvedeno. Proto ani nebylo povinností správce daně či žalovaného zjišťovat, jakým způsobem žalobce prostředky vložené na svůj volební účet skutečně využil. Z uvedených důvodů nebyl žalobce oprávněn uplatnit „darovanou“ částku jako nezdanitelnou část

základu daně, a žalovanému tak nelze vytknout, že by žalobce nezákonně znevýhodňoval.

18. Žalobcem uváděné příklady jsou na řešený případ nepřiléhavé, a ve své podstatě jen napovídají o nedůvodnosti žalobcovy argumentace. Je zřejmé, že není vyloučeno, aby člověk, jenž je zároveň statutárním orgánem právnické osoby, uzavřel s touto právnickou osobou smlouvu, neboť jak člověk, tedy osoba fyzická, tak osoba právnická mají vlastní a od sebe odlišnou právní osobnost. Jedná se tedy o rozdílné subjekty práva, jimž obecně není zakázáno vstoupit např. do dvoustranného závazkového vztahu. Pokud jde o obhájkyň – manželku, snad každý člověk vystupuje v různých životních rolích vyvolávajících v konkrétních situacích nejrozumnější právní důsledky. Není vyloučeno, aby něčí manželka byla zároveň obhájkyň, je však vyloučeno, aby byla na základě existence těchto dvou rolí jediné osoby dovozena její dvojí právní osobnost. Jde stále o jedinou fyzickou osobu, která např. jistě není oprávněna z pozice manželky cokoli darovat sama sobě jako obhájkyň.
19. Dle názoru soudu závěry žalovaného nekolidují s názory Ústavního soudu vyjádřenými v žalobcem citovaných judikátech. Ustanovení § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů je určitou a předem danou právní úpravou, z níž srozumitelně plyne, co je jejím obsahem. Výklad, dle něž toto ustanovení na případ žalobce nedopadá, není nepřiměřeně restriktivní, což plyne z výše vyložených závěrů zdejšího soudu.

V. Závěr a náklady řízení

20. Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru o nedůvodnosti podané žaloby. Proto byla žaloba zamítnuta podle § 78 odst. 7 s. ř. s., a to bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce i žalovaný s tímto postupem souhlasili.
21. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, 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 měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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.

Liberec 5. února 2021

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu