



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobce: **ADOZ, s.r.o.**
sídlem Výrobní 1441, 593 01 Bystřice nad Pernštejnem
zastoupený advokátkou JUDr. Alicí Kluzákovou
sídlem Sokolovská 454/126, 186 00 Praha 8

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 10. 2019, č. j. 32238/19/5200-10421-711811

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 20. 12. 2019 doručenou zdejšímu soudu dne 23. 12. 2019 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 10. 2019, č. j. 32238/19/5200-10421-711811 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro předmětné zdaňovací období (dále jen „zákon o daních z příjmů“), zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) na daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně ze dne 13. 6. 2018, č. j. 1197610/18/2902-50523-706263 (dále jen „dodatečný platební výměr“). Dodatečným platebním výměrem byla žalobci dodatečně stanovena k přímé úhradě daň za zdaňovací období roku 2013 ve výši 423 528 Kč a současně jím byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 84 705 Kč.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce prvně shrnul své žalobní důvody, přičemž žalovaný nepřihlédl k žalobcem tvrzeným skutečnostem a k jím označeným důkazům, dospěl na základě provedených důkazů k nesprávným skutkovým zjištěním, napadené rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení věci a toto rozhodnutí je zmatečné a nepřezkoumatelné z důvodu porušení zásady volného hodnocení důkazů.
3. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pramení z toho, že beze zbytku přebírá hodnocení správce daně a žalovaný své závěry řádně neodůvodňuje, z dalších závěrů nevyvozuje adekvátní právní důsledek a nevypořádává se v dostatečném rozsahu s námitkami, tvrzeními a důkazy, které žalobce v řízeních v obou stupních uplatnil.
4. Skutkové a právní závěry žalovaného, podle nichž nejsou naplněny podmínky pro osvobození od daně dle § 19 odst. 1 písm. ze) a odst. 4 a odst. 6 zákona o daních z příjmů jsou nesprávné a vychází z nesprávně zjištěného skutkového stavu. Závěr žalovaného o údajné propojenosti společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED a Ing. M. L. se neopírá o žádný důkaz a nedostatek důkazů se žalovaný snaží nahradit hodnocením, podle něhož reálné obchodní transakce byly údajně účelové a zastíraly jiný právní úkon. Žalobce však má za to, že podmínky uvedené v daném ustanovení splnil. Žalovaný však žalobcem předložené důkazní prostředky nikdy nezhodnotil v souladu s principy dle § 8 daňového řádu, tj. jednotlivě a ve vzájemné souvislosti s přihlédnutím ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Skutečným příjemcem podílu na zisku byla společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED. Za tímto účelem žalobce v žalobním návrhu zrekapituloval skutkový stav. Zpráva o daňové kontrole by ve vztahu k zastřenému právnímu úkonu měla obsahovat nejen popis zjištěného, formálně právním úkonem zastřeného skutečného stavu, ale i úvahy, které správce daně k takovému závěru vedly včetně označení a zhodnocení důkazů, o které svá zjištění opírá. Pouhý odkaz na postup dle § 8 odst. 3 daňového řádu je nedostatečný. Nadto žalovaný podle žalobce zaměňuje disimulovaný právní úkon se simulací právního úkonu a právní hodnocení žalovaného k této otázce je v napadeném rozhodnutí zmatečné a nesrozumitelné.
5. Ve své argumentaci žalobce poukazuje též na společenskou smlouvu sepsanou v notářském zápisu ze dne 10. 12. 2012 pod sp. zn. NZ 271/2012, dle jejíhož čl. IX měl připadnout

společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED 100% podíl na zisku. Tato změna byla odůvodněna dohodou stran o výši kupní ceny za 25% podíl v žalobci. Daňové orgány se při posuzování tohoto ujednání staví do role soudního orgánu a ochránce práv majoritního společníka, tato role jim však nepřísluší. Žádný ze společníků žalobce ujednání o výši podílu na zisku nenapadal. Byť k této změně došlo ještě za účinnosti obchodního zákoníku, mělo by být na toto ujednání pohlíženo optikou § 135 odst. 1 zákona o obchodních korporacích, dle něhož je možné spojit různá práva a povinnosti s jednotlivými podíly konkrétně určených společníků. Navíc by mělo být na společenskou smlouvu nahlíženo ve smyslu dalších ujednání společníků. V této souvislosti rozporoval bod 54 napadeného rozhodnutí, který pokládá za nesrozumitelný a nezpůsobilý odůvodnit jakékoliv závěry žalovaného o legitimitě smluvních ujednání týkajících se výplaty podílu na zisku mezi Ing. M. L. a KP INDUSTRY INVEST LIMITED. Poukázal na další jednání ve formě notářského zápisu, dle nichž společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED náležel vždy 100% podíl na zisku žalobce. Předmětný notářský zápis NZ 271/2012 byl sepsán, v důsledku administrativního pochybení notářky však nebyl vložen do sbírky listin obchodního rejstříku, to nic ale nemění na jeho existenci.

6. V případě finančních toků žalobce zdůraznil vlastnictví kyperského a lotyšského bankovního účtu, na který byly poukazovány podíly na zisku pro společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED, ze strany této společnosti. Oprávnění Ing. M. L. nakládat s těmito účty bylo zajišťovacím smluvním institutem pro garanci úhrady kupní ceny za podíl společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED v žalobci (dle čl. 11. 3. smlouvy o převodu podílu s právem kupní a prodejní opce ze dne 10. 12. 2012). Zároveň společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED nebyla při splácení kupní ceny za podíl povinna uvádět do každé platby její účel. Ujednání týkající se splátky této kupní ceny nepřísluší žalovanému hodnotit, navíc bylo po právní stránce dostatečně určité a srozumitelné. Bylo také na společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED, z jakého účtu bude Ing. M. L. hradit splátky kupní ceny. Žalovaný není oprávněn hodnotit proč a z jakého důvodu se obě strany rozhodly spolupracovat a žalobce není povinen tyto důvody vysvětlovat.
7. V neposlední řadě se žalobce vyjádřil k hodnocení žalovaného o zastřeném právním úkonu. Žalovaným však nebyly uvedeny žádné konkrétní důkazy, které jej vedly k závěru o rozporu mezi formálním stavem a stavem skutečným. Žalovaný přitom nenapadá platnost uzavřených smluv o převodu podílu. Zcela chybí odůvodnění, jaký právní úkon měly strany uzavřením smluv na mysli a jaký právní úkon tím byl skutečně naplněn. V tomto směru argumentoval rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2010, č. j. 8 Afs 66/2009-78.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný se k žalobnímu návrhu vyjádřil podáním ze dne 13. 2. 2020, v němž poukázal na shodnost žalobních námitek s námitkami odvolacími. Napadené rozhodnutí považuje za přezkoumatelné. Bylo v něm popsáno, že výplatou podílu na zisku minoritnímu společníkovi KP INDUSTRY INVEST LIMITED a následnými splátkami obchodního podílu byl zastřen skutečný stav, kterým bylo vyplacení podílu na zisku Ing. M. L. Tento postup směřoval a především umožnil žalobci docílit úspory na dani z příjmů fyzických osob. Zcela konkrétně uvedl, který skutečný právní úkon je právním úkonem zastřeným simulován. Ve vztahu k dokazování žalovaný uvedl, že žalobce de facto pouze nesouhlasí

s učiněnými závěry v napadeném rozhodnutí. O účelovosti provedených transakcí však svědčí celá řada indicií. Minoritnímu společníku žalobce byl vyplacen podíl na zisku ve výši 100 %, zatímco majoritnímu společníkovi nebyl přiznán žádný podíl na zisku. Další nestandardnost byla shledána ve výši a způsobu úhrady kupní ceny za převod obchodního podílu a nebyly prokázány ani splátky za převod obchodního podílu. Žalovaný také vyhodnotil oba notářské zápisy ze dne 10. 12. 2012, které obsahují odlišná ujednání o rozdělení podílu na zisku, přestože měly být sepsány v jeden den. Přenechání výhody spočívající ve vyplacení podílů na zisku minoritnímu společníkovi z nerozděleného zisku minulých let, k jehož vytvoření tento nový společník nijak nepřispěl, neodpovídá běžným obchodním praktikám. Jednání žalobce bylo zcela po právu vyhodnoceno jako účelové. Učiněné závěry v dané věci odpovídají použití § 8 odst. 3 daňového řádu a zároveň jsou výsledkem volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 daňového řádu.

IV. Replika žalobce

9. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou ze dne 12. 3. 2020, v níž nesouhlasil s argumentací žalovaného a zopakoval svá tvrzení obsažená již v žalobním návrhu.

V. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 s. ř. s. osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.
11. Krajský soud v Brně přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž by nařizoval jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 s. ř. s.
12. Žalobce namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, jelikož žalovaný toliko přebral hodnocení správce daně a své závěry řádně neodůvodnil, z dalších závěrů nevyvodil adekvátní právní důsledek a nevypořádal se v dostatečném rozsahu s námitkami, tvrzeními a důkazy, které žalobce v řízeních v obou stupních uplatnil.
13. Soud se proto předně zabýval touto námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že se jí soud musí zabývat z úřední povinnosti nad rámec dalších uplatněných žalobních námitek. Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat.
14. Z rozsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu k tomuto tématu (např. rozsudky ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76, ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 27/2008-76, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS, a ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130, publikovaný pod č. 244/2004 Sb. NSS) je zřejmé, že rozsudek je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, například pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí; pokud je jeho odůvodnění vnitřně rozporné, popřípadě je-li výrok v rozporu s odůvodněním; pokud z jeho výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl

nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Dále se jedná o případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. I nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů je soudní judikaturou bohatě zmapována. Zmínit lze například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007-64, a ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245). Z nich se podává, že rozhodnutí soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže například není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; dále z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považuje žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené; či proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze žalobních námitek včas uplatněných, či obsahuje-li odůvodnění rozsudku toliko převzaté pasáže z publikovaného judikátu v jiné, skutkově i právně odlišné věci, aniž dále rozvádí dopad převzatých závěrů na konkrétní souzený případ a na samotné rozhodnutí ve věci. Dle Nejvyššího správního soudu pak **pro posouzení přezkoumatelnosti správních rozhodnutí platí v podstatě stejné kautely, jako pro posouzení přezkoumatelnosti soudních rozhodnutí** (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2012, č. j. 7 As 163/2012-18).

15. Zdejší soud se však s žalobcem tvrzenou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí neztotožnil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl své hodnocení zjištěného skutkového stavu, které řádně odůvodnil, nelze proto souhlasit s tvrzením o pouhém převzetí hodnocení správce daně. Pokud však ve svém hodnocení nepřisvědčil žalobci, nelze pouze z této skutečnosti dovodit nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Soud má rovněž za to, že se žalovaný dostatečně zabýval odvolacími námitkami, tvrzeními a důkazy, které žalobce uplatnil v průběhu daňového řízení. Ani z tohoto důvodu proto nelze dospět k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.
16. Také ve vztahu k předloženým důkazním prostředkům lze z napadeného rozhodnutí jasně seznat, jakými úvahami se žalovaný řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů a utváření závěru o skutkovém stavu. Daňové orgány řádně zhodnotily předložené důkazní prostředky a zdůvodnily své pochybnosti, proč důkazy a tvrzení předložené žalobcem nepovažují za věrohodné. Pokud je výsledkem tohoto zhodnocení závěr, že nelze vyhovět žalobci a žalobce svá tvrzení neprokázal, nelze takový závěr označovat za nepřezkoumatelný. Z napadeného rozhodnutí a zprávy o daňové kontrole, která slouží jako odůvodnění dodatečného platebního výměru, jasně vyplývá hodnocení jednotlivých důkazních prostředků a jakým způsobem měly vliv na výsledný závěr daňových orgánů. Nelze přisvědčit názoru žalobce o porušení § 8 odst. 1 daňového řádu, jelikož daňové orgány hodnotily důkazy podle své úvahy, jednotlivě i ve vzájemné souvislosti a přihlížely ke všemu, co v rámci daňového řízení vyšlo najevo.
17. Za nesrozumitelný a nezpůsobilý jakéhokoliv odůvodnění žalobce pokládá bod 54 napadeného rozhodnutí. Ani s tímto se však krajský soud neztotožnil. V tomto bodu žalovaný přehledně zrekapituloval rozhodné skutečnosti vážící se k notářskému zápisu NZ 271/2012 a ostatním dokumentům, přičemž v poslední větě tohoto bodu uvedl jasný závěr, který z uvedených skutečností vyplývá. Stejně tak soud nepokládá za nesrozumitelné či

zmatečné konstatování žalovaného ohledně zastřeného stavu, resp. simulovaného či disimulovaného právního úkonu, jak tvrdí žalobce, neboť z napadeného rozhodnutí srozumitelně vyplývá, na základě jakých skutečností žalovaný dospěl ve shodě se správcem daně k závěru o zastřeném stavu v projednávané věci.

18. K tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí lze dále uvést, že toto rozhodnutí žalovaného je postaveno na řádně uvedených ustanoveních zákona a v napadeném rozhodnutí se žalovaný vypořádal s posouzením zákonnosti prvostupňového rozhodnutí. Lze tak seznat, na základě jakých ustanovení žalovaný dospěl k uvedeným skutkovým závěrům. Napadené rozhodnutí není ani vnitřně rozporné a lze z něj zjistit, jak žalovaný v dané věci rozhodl. O přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí svědčí i ta skutečnost, že žalobce s napadeným rozhodnutím bez jakýchkoliv problémů v žalobě argumentačně polemizuje, uvádí své právní názory odlišné od názorů žalovaného a celkově mu nečiní problém napadené rozhodnutí podrobit svému „přezkumu“ jako účastníku řízení.
19. Zdejší soud k uvedené námitce nepřezkoumatelnosti, kterou žalobce namítal ve svém žalobním návrhu a následně ji zopakoval ve své replice, na základě výše uvedených důvodů konstatuje, že ji shledává v této prvotní fázi nedůvodnou.
20. Předmětem sporu v projednávané věci je tak především otázka, zda žalobci měla být doměřena daň z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období 2013 dle § 36 odst. 2 písm. b) ve spojení s § 38s zákona o daních z příjmů. Žalobce dividendy (podíl na zisku) vyplácel pouze jednomu společníkovi, a to KP INDUSTRY INVEST LIMITED, u něhož uplatnil osvobození od daně dle § 19 odst. 1 písm. ze) bodu 1 zákona o daních z příjmů, nicméně daňové orgány dospěly k tomu, že ve skutečnosti plynuly vyplacené podíly na zisku Ing. M. L., tj. v případě jejich výplaty zahraničnímu společníkovi se jednalo o zastřený stav.
21. Podíly na zisku (dividendy) z majetkového podílu na akciové společnosti, na společnosti s ručením omezeným a komanditní společnosti patří podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů mezi příjmy z kapitálového majetku.
22. Podle § 19 odst. 1 písm. ze) bodu 1 zákona o daních z příjmů jsou od daně osvobozeny příjmy z dividend a jiných podílů na zisku, vyplácené dceřinou společností, která je poplatníkem uvedeným v § 17 odst. 3, mateřské společnosti.
23. Dle § 19 odst. 4 zákona o daních z příjmů lze toto osvobození uplatnit při splnění podmínky 10% podílu na základním kapitálu, i před splněním podmínky 12 měsíců nepřetržitého trvání podle odstavce 3, avšak následně musí být tato podmínka splněna.
24. Lze také připomenout § 19 odst. 6 zákona o daních z příjmů, podle něhož příjemce dividend a jiných podílů na zisku, příjmu z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti, úroků z úvěrů a půjček a licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem, pokud tyto platby přijímá ve svůj vlastní prospěch a nikoliv jako zprostředkovatel, zástupce nebo zmocněnec pro jinou osobu.
25. Dle § 17 odst. 4 zákona o daních z příjmů poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. Za příjmy ze zdrojů na území České republiky se u takových poplatníků dle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 3 považují mimo jiné podíly na zisku.
26. Výše daně pro takové příjmy je následně stanovena v § 36 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, dle něhož tato zvláštní sazba daně činí 15 %.

27. Podle § 38s zákona o daních z příjmů platí, pokud povinnost vybrat nebo srazit daň včetně záloh podle § 38d nebo 38h nebyla ve stanovené výši plátcem daně splněna, a to ani dodatečně, je základem pro výpočet této částky vybírané nebo sražené daně včetně záloh částka, z níž by po vybrání nebo sražení zbyla částka, která byla plátcem daně poplatníkovi skutečně vyplacena; u poplatníka s příjmy podle § 6 zvýšená o povinné pojistné podle § 6 odst. 13.
28. Z uvedených ustanovení zákona o daních z příjmů pro projednávanou věc vyplývá, že společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED mající příjmy v podobě podílů na zisku žalobce by byla povinna tyto příjmy zdanit zvláštní sazbou daně ve výši 15 %. Od 26. 11. 2009 je však v platnosti Smlouva mezi Českou republikou a Kyperskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru dani z příjmů (č. 120/2009 Sbírky mezinárodních smluv), na základě níž a ve spojení s § 19 odst. 1 písm. ze), odst. 4 a odst. 6 zákona o daních z příjmů by z vyplacených podílů na zisku žalobce náležel nárok na jejich osvobození od zvláštní sazby daně, pokud by byla splněna podmínka, že tato společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED je skutečným vlastníkem takto vyplacených podílů na zisku a přijímala by je ve svůj vlastní prospěch. Nicméně právě splnění této podmínky daňové orgány v dané věci neshledaly.
29. Žalobce brojil proti závěru daňových orgánů o nenaplnění podmínek pro osvobození od daně dle citovaných ustanovení zákona o daních z příjmů, které podle něj vychází z nesprávně zjištěného skutkového stavu. Má přitom za to, že uvedené podmínky pro uznání tohoto osvobození splnil.
30. Soud v tomto směru připomíná závěry, které vyplynuly z daňového řízení. Předně lze poukázat na to, že společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED doložila k prokázání toho, že je daňovým rezidentem jiného státu a současně je skutečným vlastníkem vyplaceného podílu na zisku, potvrzení o daňovém domicilu ze dne 10. 11. 2015, nicméně toto bylo vydáno až v roce 2015, nadto se ukázalo, že nebylo vydáno na příslušném kyperském formuláři. Především je však nutné uvést relevantní skutečnosti týkající se plateb podílů na zisku. Na lotyšský bankovní účet společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED byly připsovány pouze výplaty podílů na zisku žalobce, vzápětí (v rozmezí dvou až čtyř dnů po jejich přijetí) tyto byly přeposílány na soukromý účet původně jediného společníka žalobce Ing. M. L. Ing. M. L. navíc tento bankovní účet společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED otevřel a byl oprávněn nakládat s tímto účtem. Shodně také na kyperský účet společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED byly připsány podíly na zisku žalobce, tyto byly následně rovněž přeposlány na bankovní účet Ing. M. L. V podrobnostech k těmto transakcím lze odkázat na s. 10 až 15 zprávy o daňové kontrole. Z uvedeného vyplynulo, že společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED sice byl vyplacen podíl na zisku žalobce, avšak nebyla skutečným příjemcem tohoto podílu, neboť tento byl přeposílán na účet Ing. M. L. Daňové orgány tak konstatovaly, že skutečným příjemcem plateb podílů na zisku byl Ing. M. L.
31. Krajský soud s uvedeným závěrem daňových orgánů souhlasí. Otázka vlastnictví kyperského i lotyšského bankovního účtu nebyla předmětem sporu, tyto byly ve vlastnictví žalobce, nicméně po přijetí plateb podílů na zisku byly tyto přeposílány na soukromý účet Ing. M. L. Společnost KP INDUSTRY INVEST LIMITED se tak nestala jejich skutečným vlastníkem. Lze souhlasit se žalobcem v tom, že tato společnost nebyla povinna uvádět účel každé platby poukazované ve prospěch Ing. M. L., nicméně vzhledem k návaznosti těchto plateb na vyplacené podíly na zisku vznikají oprávněné pochybnosti o

účelu celé transakce. Žalobce v tomto směru argumentuje tím, že se jednalo o splátky kupní ceny za převod podílu v žalobci, které žalovanému nepřísluší ani hodnotit. S tímto nelze souhlasit, neboť žalovaný je oprávněn hodnotit účel takových plateb, zda náhodou těmito platbami nedochází k obcházení daňové povinnosti. Stejně tak mohou daňové orgány hodnotit celkovou spolupráci mezi společnostmi KP INDUSTRY INVEST LIMITED a Ing. M. L., neboť hodnocení této spolupráce bylo relevantní otázkou pro stanovení daňové povinnosti žalobce. Zdejší soud dále nepřisvědčil ani tvrzení žalobce o úhradě splátek kupní ceny za převod podílu z toho důvodu, že tyto splátky kopírují z hlediska výše i data jejich provedení platby podílů na zisku hrazené společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED. K tomu splátky kupní ceny za převod podílu v žalobci nebyly v Cenovém ujednání ke Smlouvě o převodu obchodního podílu sjednány, a to ani z hlediska jejich výše, ani s uvedením termínu, kdy k nim má dojít. V tomto cenovém ujednání bylo toliko uvedeno, že kupní cena má být splacena do konce roku 2022. Nadto je nutné zohlednit také další skutečnosti, které v průběhu daňového řízení vyplynuly a kterými se soud zabývá níže, tj. pochybnosti týkající se notářského zápisu NZ 271/2012, zda lze vůbec vyloučit podíl na zisku ve vztahu k jednomu ze společníků či otázka „zásluh“ obou společníků na vytvořeném zisku za roky 2012 a jemu předcházející. Žalobce dále uvádí, že oprávnění Ing. M. L. nakládat s bankovním účtem společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED bylo zajišťovacím smluvním institutem. V kontextu celého případu a všech zjištěných skutečností však takové ujednání budí oprávněné pochyby o účelovosti celé transakce.

32. V případě žalobcem tvrzeného notářského zápisu NZ 271/2012, který měl být uzavřen současně s notářským zápisem NZ 270/2012 a který žalobce během daňového řízení předložil, je nutné především připomenout, že tento notářský zápis NZ 271/2012 nebyl součástí sbírky listin žalobce, zatímco notářský zápis NZ 270/2012 založen byl (dne 23. 1. 2013). Podstatné je rovněž zmínit to, že tento notářský zápis NZ 271/2012 sice pojednává o rozdělení podílu na zisku ve výši 100 % společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED, nicméně takové ujednání je v rozporu se společenskou smlouvou ze dne 10. 12. 2012, která byla rovněž založena ve sbírce listin žalobce ve veřejném rejstříku a podle níž se případný podíl na zisku použije podle obecně závazných právních předpisů. Tyto skutečnosti vzbuzují oprávněné pochybnosti ohledně tohoto notářského zápisu. Žalobce sice tvrdí, že byl skutečně sepsán, avšak v důsledku administrativního pochybení notářky nebyl vložen do sbírky listin obchodního rejstříku, nicméně k tomuto tvrzení nedokládá žádné další skutečnosti, které by potvrdily jeho skutečné uzavření. Navíc ujednání, dle něhož přísluší celý podíl na zisku jednomu ze společníků (k tomu ještě tomu minoritnímu), je v rozporu s principy tehdy platné úpravy společnosti s ručením omezeným obsažené v zákoně č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník. Právo na podíl na zisku je totiž základním oprávněním společníků takové obchodní společnosti (nyní pojmově „obchodní korporace“), které přísluší společníkovi vždy. Kritériem pro rozdělení podílu na zisku je poměr obchodních podílů společníků, což respektuje rozložení vlivu v takové společnosti. V podrobnostech lze odkázat na bod 40 napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný podrobně rozvádí tuto otázku odkazem na komentářovou literaturu k obchodnímu zákoníku. Žalobce v této souvislosti argumentuje § 135 odst. 1 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů. Nicméně v předmětném období roku 2013 nebyl tento zákon účinný, a proto bylo nezbytné dané ujednání posoudit dle tehdy platného a účinného obchodního zákoníku. Navíc principy zapojení se společníků ve společnosti s ručením omezeným jako typu kapitálové obchodní

společnosti se ani s novou právní úpravou nezměnily. Dále se žalobce dovolává toho, aby bylo nahlíženo na společenskou smlouvu ve smyslu dalších ujednání mezi oběma společníky, podstatné je však vycházet z těch dokumentů, které byly oficiálně zapsány ve sbírce listin žalobce. Soud nesouhlasí ani s hodnocením žalobce, že se daňové orgány staví do role soudního orgánu a ochránce práv majoritního společníka, neboť toliko hodnotí žalobcem předložené skutečnosti a vlastní činností zjištěné skutečnosti ve vztahu k oprávněnosti uplatnění osvobození od daně z příjmů u plateb podílu na zisku hrazených společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED.

33. Pro úplnost krajský soud připomíná rovněž skutečnost, že společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED měl být vyplacen podíl na zisku za rok 2012 a předchozí roky, tato společnost se však společníkem žalobce stala až v prosinci 2012, na daném zisku se tak prakticky ani nepodílela, přesto jí měl být vyplacen plný podíl na zisku za toto období. I tato skutečnost tak vzbuzuje oprávněné pochybnosti o skutečném motivu plateb plného podílu na zisku žalobce společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED.
34. Daňové orgány v předcházejících bodech uvedené skutečnosti vyhodnotily jako účelové jednání žalobce vedoucí k vyhnutí se daňové povinnosti při výplatě podílů na zisku společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED. Krajský soud s tímto závěrem souhlasí. Žalobce má sice za to, že k těmto závěrům nelze dospět na základě zjištěného skutkového stavu, s čímž však zdejší soud nesouhlasí. Závěry žalovaného o účelovosti takového jednání se opírají o výše uvedené skutečnosti. Lze tak přisvědčit tvrzením o zastřeném stavu, jehož cílem bylo vyhnutí se daňové povinnosti při vyplacení podílu na zisku majoritnímu společníkovi.
35. Podle žalobce daňové orgány neuvedly žádné konkrétní důkazy, na základě nichž by bylo možné dospět k závěru o zastřeném právním úkonu. Navíc za situace, v níž daňové orgány nezpochybňují platnost uzavřených smluv o převodu podílu. Zcela tak chybí podle žalobce odůvodnění, jaký právní úkon měly strany uzavřením smluv na mysli a jaký právní úkon tím byl skutečně naplněn. Touto argumentací však žalobce pomíjí celkový kontext projednávané věci, neboť daňové orgány tento zastřený stav dovodily na základě jednotlivých zjištěných skutečností, z nichž vyplynulo snížení daňové povinnosti žalobce vyplácením podílu na zisku minoritnímu společníkovi žalobce, tj. společnosti KP INDUSTRY INVEST LIMITED, fakticky však byl tento podíl na zisku určen původně jedinému a posléze majoritnímu společníkovi Ing. M. L. Nelze tak říct, že jeden formální dokument představuje zastřený právní úkon a jedná se o jiný, nicméně všechny vyhotovené dokumenty ve svém souhrnu byly vytvořeny s cílem snížení daňové povinnosti žalobce, tj. zastřely tak skutečné jednání v podobě vyplacení podílu na zisku Ing. M. L. Soud v dané věci neshledal ani porušení závěrů plynoucích z žalobcem odkazovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2010, č. j. 8 Afs 66/2009-78. Naopak lze připomenout závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2006, č. j. 5 Afs 94/2005-85: *„Stěžovatel však v kasační stížnosti celou otázku zastřeného právního stavu nepřipustně zužuje pouze na jedinou transakci z celého souhrnu úkonů, které vedly žalovaného i krajský soud k závěru o zastřenosti celkového jednání účastníků, a tím musí dospět k jiným závěrům, než žalovaný i krajský soud. Tímto způsobem však vést argumentaci nelze. Právě obchody, jejichž cílem je snížení daňové povinnosti pro některého z účastníků takového právního vztahu, jsou zcela charakteristické tím, že jednotlivé transakce, z nichž se celá konstrukce právního stavu sestává, jsou právem dovolené. Až posouzením všech jednotlivých komponentů, které danou transakci tvořily, je možné dospět k*

závěru, že hlavním cílem celé skupiny právních úkonů nebyly takové účely, které by byly seznatelné z těchto jednotlivých úkonů, ale účel, který vyplýne až po posouzení všech takových transakcí v celém kontextu.“ Daňové orgány celý právní stav posuzovaly v širších souvislostech, na základě nichž dospěly k závěru, že celou provedenou transakcí (nikoliv pouze jejími dílčími kroky) byl zastřen skutečný stav, jímž bylo vyplacení podílu na zisku Ing. M. L. Tento závěr zcela jasně vyplývá z napadeného rozhodnutí a je v něm také obsaženo, který právní úkon byl zastřen.

36. Krajský soud uzavírá, že výše uvedené zjištěné skutkové závěry nepokládá za nesprávné a na jejich základě daňové orgány oprávněně dospěly k závěru o nenaplnění podmínek pro osvobození od daně dle § 19 odst. 1 písm. ze) zákona o daních z příjmů.

VI. Shrnutí a náklady řízení

37. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
38. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 31. března 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu