



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobkyně: **M. Š.**
zastoupená advokátem Mgr. Tomášem Vrbackým
sídlem Mánesova 658/5, 500 02 Hradec Králové

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2020, č. j. 9881/20/5200-10422-711919,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2020, č. j. 9881/20/5200-10422-711919, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 17 581 Kč, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jejího zástupce.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) zjistil vyhledávací činností, že žalobkyni byly dne 14. 4. 2016 převedeny cenné papíry v celkové hodnotě 15 735 394,55Kč. Žalobkyně zároveň nepodala za zdaňovací období roku 2016 oznámení

o osvobozených příjmech fyzických osob ve smyslu § 38v odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Správce daně proto vyzval žalobkyni k podání oznámení výzvou ze dne 13. 1. 2020. Žalobkyně doručila správci daně oznámení o osvobozených příjmech daňového subjektu dne 23. 1. 2020. Správce daně dne 27. 1. 2020 vydal platební výměr, kterým podle § 38w zákona o daních z příjmů uložil žalobkyni pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu za rok 2016. Žalovaný poté v záhlaví specifikovaným rozhodnutím změnil platební výměr správce daně tak, že odstavec první výroku platebního výměru nahradil textem:

„Shora uvedený správce daně podle ust. § 38w odst. 4 zákona o daních z příjmů rozhodl o uložení pokuty výše uvedenému daňovému subjektu za neoznámení osvobozeného příjmu za rok 2016, kdy lhůta pro podání oznámení uplynula ve smyslu ust. § 38v odst. 1 zákona o daních z příjmů dne 3. 4. 2017, přičemž daňový subjekt podal oznámení o osvobozeném příjmu až dne 23. 1. 2020, a to na základě výzvy správce daně č. j. 25100/20/2701-51524-605689 ze dne 13. 1. 2020, pročež mu vznikla povinnost uhradit pokutu podle ust. § 38w odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů ve výši 10 % z částky neoznámeného příjmu ve výši 15 735 394 Kč, tj. ve výši 1 573 540 Kč[...].“

2. Žalobkyně napadla uvedené rozhodnutí žalovaného žalobou dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

3. Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nezákonné z důvodu nesprávného výkladu a aplikace § 38v zákona o daních z příjmů. Žalovaný dle žalobkyně vyložil dané ustanovení extenzivně, neboť „příjem“ (jednotlivý) vyložil jako „příjmy“. Toto ustanovení je však natolik přesné a jednoznačné, že takový výklad nepřipouští a je třeba jej vyložit doslovně. Pokud by zákonodárce zamýšlel ukládat pokuty za neoznámení příjmů (nikoliv příjmu) převyšujících 5 000 000 Kč, vymezil by ustanovení § 38v zákona o daních z příjmů jinak. Žalobkyně pro ilustraci odkázala na znění § 2 a § 3 tohoto zákona, ve kterých je použito množné číslo.
4. Žalobkyně dále namítla, že prokázala jednotlivost příjmů předložením příkazů k zápisu převodu investičních nástrojů, ze kterých plyne, že šlo o převody různých cenných papírů. Žádný z příjmů zároveň nepřesáhl částku 5 000 000 Kč.
5. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhla, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě předně shrnul dosavadní průběh řízení a uvedl, že žalobní námitky odpovídají odvolacím důvodům, se kterými se již vypořádal v napadeném rozhodnutí. Žalovaný z toho důvodu především odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
7. Zákon o daních z příjmů stanoví v § 38v odst. 1, že obdrželi-li poplatník daně z příjmů fyzických osob příjem, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen a je vyšší než 5 000 000 Kč, je povinen oznámit správci daně tuto skutečnost do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel.

8. Žalovaný se nejprve vyjádřil k podmínce *obdržení příjmu*. Uvedl, že žalobkyně naplnění této podmínky nerozpoukaje. Podle § 38v zákona o daních z příjmů má daňový subjekt povinnost oznámit „příjem“, bez ohledu na to, zda jde o příjem peněžní či nepeněžní, což plyne i z § 3 odst. 2 téhož zákona. Oznamovací povinnosti proto podléhají příjmy bez ohledu na jejich formu. Žalovaný rovněž poznamenal, že správce daně žalobkyni seznámil s tím, že jde o příjem ve formě převodu cenných papírů, a to ve výzvě č. j. 25100/20/2701-51524-605689.
9. K druhé podmínce v podobě *osvobození příjmu od daně* žalovaný uvedl, že správce daně si obstaral rozsudek Okresního soudu v Hradci Králové ze dne 5. 1. 2005, č. j. 16 C 277/2004 - 14, kterým okresní soud zúžil společné jmění manželů Š. až na věci tvořící obvyklé vybavení společné domácnosti. Dále si obstaral výpisy z bankovního účtu žalobkyně vedeného u ČSOB, z nichž plyne, že manžel žalobkyně převedl na tento účet cenné papíry v úhrnné hodnotě 15 735 394,55 Kč. Žalovaný sdělil, že u předmětných podílových listů ze dne 14. 4. 2016 bylo v bankovním výpisu uvedeno, že jde o transakce ve formě převodu podílových listů, a proto se nejednalo o nákup a prodej podílových listů. Z bankovních výpisů současně plyne, že žalobkyně většinu podílových listů následně prodala. Cenné papíry tedy byly ve vlastnictví žalobkyně, protože ta s nimi mohla nakládat a nepřevedla je zpět.
10. Žalobkyně zaslala správci daně dne 23. 1. 2020 podání, ve kterém označila převod cenných papírů jako osvobozený, a dále sdělila, že na převod cenných papírů nepamatuje a nic o něm neví. Správce daně proto vycházel ze získaných listinných důkazů, se kterými seznámil i žalobkyni před vydáním platebního výměru. Žalobkyně předložila v rámci odvolacího řízení příkazy k zápisu převodu investičních nástrojů, jiné důkazní prostředky nenavrhl. Své vyjádření před vydáním platebního výměru nedoplnila žádným tvrzením, z něhož by plynulo, že cenné papíry nabyly jinak, než jak vyplývá ze shromážděných listinných důkazů. Žalovaný proto dospěl k závěru, že žalobkyně cenné papíry nenakoupila ani nezískala ve formě zápůjčky, ale nabyly je bezúplatně. Jednalo se tak o přijetí bezúplatného příjmu, který je od daně osvobozen dle § 10 odst. 3 písm. c) bodu 1 zákona o daních z příjmů.
11. Žalovaný dále uvedl, že při *posuzování překročení limitu dle § 38v odst. 1 zákona o daních z příjmů* u „jednotlivého“ příjmu vycházel ze skutečnosti, že žalobkyně přijala cenné papíry v jednom dni. Příkaz k zápisu převodu investičních nástrojů a souhlas s převodem byly zadány dne 13. 4. 2016, přičemž následující den, 14. 4. 2016, byly cenné papíry připsány na účet žalobkyně. Ze shromážděných podkladů vyplývá, že přestože jsou příkazy k zápisu převodu investičních nástrojů vystaveny zvlášť na každý druh cenných papírů, bankou byly převzaty současně dne 13. 4. 2016 ve 14:00 hod. Nelze tedy tvrdit, že žalobkyně přijala jednotlivé cenné papíry samostatně.
12. Žalovaný vycházel také ze stanoviska Generálního finančního ředitelství uvedeného v zápisu z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 13. 4. 2016, ve kterém jsou popsány sporné případy při podání oznámení o osvobozených příjmech. Jde například o příjmy z prodeje více věcí v jednom čase s jednou úhradou (tři obrazy jednomu kupujícímu) nebo o příjmy z dědictví sestávajícího z mnoha složek majetku zděděného po jednom zůstaviteli. U těchto příjmů nelze se zákonným limitem poměřovat každou jednotlivou položku nebo předmět zvlášť, ale je třeba hodnotit celkový příjem jako jeden posuzovaný příjem a nikoliv jako více jednotlivých příjmů. Žalovaný proto vycházel rovněž z časového hlediska (převod v jediném okamžiku).

Druhým významným důvodem pro posouzení přijetí cenných papírů jako jednoho příjmu je dle žalovaného skutečnost, že je žalobkyně přijala od jediného převodce. Žalovaný tedy konstatoval, že žalobkyně obdržela jediný osvobozený příjem přijetím cenných papírů od jednoho převodce v jednom okamžiku v úhrnné hodnotě 15 765 394,55 Kč, čímž jí vznikla povinnost podat oznámení o osvobozených příjmech nejpozději dne 3. 4. 2017.

13. Protože žalobkyně podala oznámení až na základě výzvy, postupoval správce daně v souladu s § 38w odst. 1 písm. b) a odst. 4, jestliže uložil žalobkyni pokutu ve výši 10 % z částky neoznámeného příjmu. Pokuta vzniká ze zákona a je určena prostřednictvím procenta z částky neoznámeného příjmu. Daňové orgány proto nemají prostor pro správní uvážení ohledně její výše.
14. Žalovaný zároveň částečně změnil výrok platebního výměru, protože výrok o jiném správním deliktu musí obsahovat popis skutku, jak vyplývá z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 1. 2008, č. j. 2 As 34/2006 – 73, a z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 7. 3. 2019, č. j. 62 Af 127/2016 – 85.
15. Žalovaný navrhl, aby krajský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.

IV. Ústní jednání

16. Během ústního jednání konaného dne 27. 10. 2021 zástupce žalobkyně uvedl, že předmětem sporu je otázka, zda žalobkyni vznikla povinnost ohlásit příjem spočívající v převodu cenných papírů mezi žalobkyní a jejím manželem. Žalobkyně je zdravotní sestra, která se nikdy v životě nesetkala s daňovými zákony, neboť její daňové povinnosti za ni plní zaměstnavatel. Zástupce žalobkyně poukázal na znění § 38v zákona o daních z příjmů, který hovoří o povinnosti oznámit osvobozený příjem v jednotném čísle. Současně sdělil, že jednotlivé příjmy nepřesáhly zákonnou mez ve výši 5 000 000 Kč, přestože jejich součet ano. Zástupce žalobkyně také uvedl, že zákon o daních z příjmů běžně rozlišuje mezi příjmy v množném čísle a příjmem v jednotném čísle. Důvodová zpráva k novele zákona o daních z příjmů uvádí, že se předmětným ustanovením zavádí povinnost poplatníka daně z příjmu oznámit jednotlivý příjem, žalobkyně by tak nutně musela dospět k závětu, že své dílčí příjmy nemusí oznamovat, protože nepřesahují limit 5 000 000 Kč. Žalobkyně se tímto postupem nedopustila obcházení zákona, neboť cenné papíry s rozdílným identifikačním číslem ISIN převáděla banka a žalobkyně svým jednáním nerozdělila větší obnos na podprahové částky. Zástupce žalobkyně současně poukázal na judikaturu, dle níž při srovnatelných výkladech právní normy vzniká správním orgánům povinnost použít ten výklad, který je ve prospěch daňového poplatníka, což se v tomto případě nestalo. Žalovaný se ve svém výkladu opřel pouze o stanovisko Generálního finančního ředitelství, které však není pramenem práva.
17. Pověřená pracovnice žalovaného odkázala na vyjádření k žalobě a napadené rozhodnutí a sdělila, že žalovaný setrvává na v nich uvedené právní úvaze. Dle pověřené pracovnice žalovaného byly splněny podmínky pro podání oznámení o osvobozených příjmech a pokuta vzniká přímo ze zákona bez prostoru pro správní uvážení.

V. Posouzení věci krajským soudem

18. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního. Žalobu shledal důvodnou.

19. Předmětem sporu v této věci je otázka, zda žalobkyně byla v posuzovaném případě povinna oznámit správci daně příjem ve smyslu § 38v zákona o daních z příjmů.

20. Zákon o daních z příjmů stanoví v § 38v odst. 1 následující:

„[p]okud poplatník daně z příjmů fyzických osob obdrží příjem, který je od daně z příjmů fyzických osob osvobozen a je vyšší než 5000000 Kč, je povinen oznámit správci daně tuto skutečnost do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržel.“

21. Z předloženého daňového spisu plyne, že manžel žalobkyně, Ing. J. Š., převedl žalobkyni dne 14. 4. 2016 cenné papíry v celkové hodnotě 15 735 394,55 Kč. Konkrétně se jednalo o různě označené podílové listy (např. ČSOB Bohatství, ČSOB Portfolio Pro květen 90, ČSOB Růstový atd.). Počty cenných papírů a cena za kus se v případě jednotlivých podílových listů lišily (např. v případě ČSOB Bohatství bylo převedeno 368 861 kusů při ceně za kus 2,03 Kč, u ČSOB Portfolio Pro květen 90 bylo převedeno 866,47 kusů při ceně 1 119,43 Kč atd.). U žádného z převáděných podílových listů nepřesáhla celková hodnota hranici 5 000 000 Kč – nejvyšší celkovou hodnotu (3 536 238,03 Kč) vykazovalo ČSOB Portfolio Pro únor 95 (3 441,19 kusů při ceně 1 027,62 Kč za kus).

22. Správce daně dále zjistil, že manželé Š. měli od roku 2005 zúžené společné jmění manželů, a proto se v případě převodu cenných papírů jednalo o převod z výlučného vlastnictví J. Š. do výlučného vlastnictví žalobkyně. Bezúplatné příjmy od manžela jsou přitom osvobozeny od daně podle § 10 odst. 3 písm. c) bod 1. zákona o daních z příjmů.

23. Správce daně i žalovaný dospěli k závěru, že žalobkyně obdržela převodem cenných papírů příjem v hodnotě vyšší než 5 000 000 Kč a vznikla jí podle § 38v zákona o daních z příjmů povinnost oznámit tuto skutečnost správci daně do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém příjem obdržela. Žalobkyně nicméně podala oznámení o osvobozeném příjmu až na výzvu správce daně ze dne 13. 1. 2020, čímž jí vznikla povinnost uhradit pokutu za neoznámení osvobozeného příjmu ve výši 10 % z částky neoznámeného příjmu, protože danou oznamovací povinnost splnila v náhradní lhůtě poté, co ji k tomu správce daně vyzval [§ 38w odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů].

24. Ve svém hodnocení finanční orgány vyšly zejména ze skutečnosti, že ačkoliv se jednalo o více odlišných cenných papírů, jejich převod se uskutečnil v jeden den a od jedné osoby (manžela žalobkyně). Žalovaný zároveň vycházel ze stanoviska Generálního finančního ředitelství uvedeného v zápisu z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR ze dne 13. 4. 2016 (dále též jen „zápis z jednání Koordinačního výboru“). Generální finanční ředitelství se zde vyjadřovalo k některým sporným otázkám vznikajícím při výkladu § 38v a § 38w zákona o daních z příjmů. Například zda je namíste hovořit o příjmu či o příjmech z prodeje více věcí v jednom čase s jednou úhradou (prodej tří obrazů jednomu kupujícímu), nebo jak je tomu v případě nabytí dědictví sestávajícího z více věcí. Podle stanoviska Generálního finančního ředitelství nelze v těchto případech hovořit o více příjmech, s limitem určujícím vznik oznamovací

povinnosti tak je třeba poměřovat celkový příjem z prodeje všech věcí, respektive z titulu nabytí dědictví.

25. Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nezákonné z důvodu nesprávného výkladu a aplikace § 38v zákona o daních z příjmů. Žalovaný dle žalobkyně vyložil dané ustanovení extenzivně, neboť příjem (jednotlivý) vyložil jako příjmy. Předmětné ustanovení je však dle žalobkyně natolik přesné a jednoznačné, že takový výklad nepřipouští a je třeba jej vyložit doslovně. Žalobkyně uvedla, že prokázala jednotlivost příjmů předložením příkazů k zápisu převodu investičních nástrojů, ze kterých plyne, že šlo o převody různých cenných papírů a žádný z příjmů nepřesáhl částku 5 000 000 Kč.
26. Krajský soud předně konstatuje, že limit 5 000 000 Kč pro vznik oznamovací povinnosti u osvobozeného příjmu ve smyslu § 38v zákona o daních z příjmů se posuzuje u každého jednotlivého příjmu, který poplatník obdržel. Nelze bez dalšího počítat více příjmů a teprve u takto vzniklé částky posuzovat, zda nepřesáhla uvedený limit. Znění zákona je jednoznačné, zákonodárce použil pojem příjem v jednotném čísle.
27. Stejný závěr vyplývá i z důvodové zprávy k novele zákona o daních z příjmů, kterou byl do zákona zaveden institut oznámení osvobozeného příjmu. Podle důvodové zprávy k zákonu č. 267/2014 Sb. bylo účelem zavedení uvedeného institutu zajištění větší transparentnosti majetkových transakcí a usnadnění boje proti daňovým únikům, případně rozkrývání transakcí v „šedé“ či „černé“ části ekonomiky. Zákonodárce považoval dané opatření za významný nástroj k zúžení prostoru pro „praní špinavých peněz“ a k rozkrývání závažné trestné činnosti. Výše limitu, od kterého se osvobozené příjmy musí oznamovat, byla zvolena s ohledem na to, že cílem je postihnout zejména „transakce vyšších řádů“. Zákonodárce byl zároveň veden snahou „minimalizovat přírůstek administrativní zátěže“, limit byl tedy nastaven tak, aby z oznamovací povinnosti byly vyňaty „běžné rodinné transakce jako bezúplatné převody automobilů, peněžní dary rodičů na pořízení bydlení, atd.“
28. Citovaná důvodová zpráva výslovně uvádí, že limit „se posuzuje u jednotlivého příjmu“. Stručně se vyjadřuje také k otázce, která je jádrem sporu v nyní posuzované věci, tedy kdy se v konkrétním případě jedná o jednotlivý příjem (a kdy již o příjmy):
„(...) daruje-li se např. věc hromadná jako podnik je tento příjem ve výši ocenění celého tohoto podniku a ne jeho jednotlivých složek. Případné účelové rozkládání příjmů tak, aby byly nižší než limit, se bude posuzovat jako obcházení tohoto zákona (např. rozložení příjmu v podobě 50 milionů Kč do 11 po sobě navazujících plnění, která nebudou překračovat zmíněný limit) a převáží tak materiální hledisko, které danou transakci ohodnotí jako jeden příjem.
V případě dědictví je limitu pro oznamovací povinnost podroben jednotlivý osvobozený příjem z dědictví, nikoliv výsledná výše, o kterou se zvýšilo jmění poplatníka (tj. příjmy z dědictví po zohlednění dluhů). Zdědí-li poplatník např. umělecké dílo oceněné na 15 mil. Kč spolu s 11 milionovým dluhem, vztahuje se na něho oznamovací povinnost ohledně nabytí uměleckého díla.“
29. K obdobným závěrům dospívá rovněž komentářová literatura:
„Pokud je osvobozený příjem hrazen ve splátkách a nejde o účelové rozdělení tohoto příjmu, bude se z hlediska limitu pro oznámení osvobozeného příjmu vyššího než 5 mil. Kč posuzovat konkrétní skutkový stav, resp. co a kdy je daným příjmem. Pokud je příjmem, který poplatník obdržel, splátka, posuzuje se pro oznámení vždy výše každé jednotlivé splátky (resp. jednotlivý

*příjem). Pokud však dojde k obdržení několika splátek (např. z titulu jednoho prodeje) v průběhu jednoho dne, mohlo by toto nasvědčovat účelovosti daného jednání; v případě hromadné věci, např. obchodního závodu, se limit posuzuje vzhledem k osvobozenému příjmu z celé hromadné věci, nikoliv k jednotlivým věcem tvořícím hromadnou věc“ (Pelc, Vladimír. *Daně z příjmů*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 583).*

30. Nutno dodat, že zákon o daních z příjmů neobsahuje žádnou obecnou definici pojmu *příjem* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2006, č. j. 2 Afs 42/2005 – 136). Podle výše zmiňovaného komentáře k zákonu o daních z příjmů od V. Pelce lze obecně „označení „příjem“ charakterizovat jako přijaté plnění v podobě peněžní, nepeněžní, popřípadě i formou pekuniárně ocenitelné výhody, které je zákonem vymezeno jako daňověprávní skutečnost, přičemž společnou charakteristikou takových příjmů (daňověprávních skutečností) je, že jsou objektem daně. Zákon slovo (označení) „příjem“ ani pro celý zákon, ani pro jednotlivé druhy příjmů nedefinuje, u jednotlivých druhů příjmů obsah slova charakterizuje hmotněprávními daňovými skutečnostmi“ (str. 33 cit. díla).
31. Z výše uvedeného lze dovodit, že jednotlivým příjmem ve smyslu § 38v zákona o daních z příjmů je zásadně každé přijaté plnění v podobě peněžní, nepeněžní, popřípadě i v podobě pekuniárně ocenitelné výhody (které je osvobozeno od daně z příjmů fyzických osob). Dále je třeba za jednotlivý příjem považovat přijaté plnění v podobě hromadné věci, případně příjem, který byl účelově rozložen do více plnění, s cílem obcházet režim § 38v zákona o daních z příjmů.
32. Definici hromadné věci podává § 501 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále jen „občanský zákoník“), podle nějž „[s]oubor jednotlivých věcí náležejících téže osobě, považovaný za jeden předmět a jako takový nesoucí společné označení, pokládá se za celek a tvoří hromadnou věc.“ Hromadnou věcí může být jak soubor hmotných věcí (např. stádo dobytka, umělecká sbírka), tak soubor nehmotných věcí (soubor pohledávek), případně kombinace obojího (obchodní závod). Vždy se však musí jednat o soubor věcí, u něhož existuje takové vnitřní spojení jednotlivých prvků, že jej lze považovat za jeden předmět a jako takový nese společné označení.
33. V nyní posuzované věci žalovaný neuvedl nic, co by nasvědčovalo účelovosti předmětné transakce, tedy že by žalobkyně rozdělila jedno plnění do více dílčích plnění s cílem obejít oznamovací povinnost stanovenou zákonem. Účelovost transakce tedy nebyla důvodem, pro nějž žalovaný posoudil převod cenných papírů jako jednotlivý příjem. Žalovaný argumentoval zejména tím, že ačkoliv se jednalo o více odlišných cenných papírů, jejich převod se uskutečnil v jeden den a od jedné osoby (manžela žalobkyně). Žalovaný zároveň odkázal na stanovisko Generálního finančního ředitelství obsažené v zápisu z jednání Koordinačního výboru. Uvedené skutečnosti však dle názoru krajského soudu nepostačují k tomu, aby bylo žalobkyní přijaté plnění posouzeno jako jednotlivý příjem.
34. Žalovaný se omezil na zdůraznění časového hlediska celé transakce a na skutečnost, že všechny cenné papíry byly žalobkyní převedeny od jedné osoby, to však nemůže samo o sobě postačovat k učinění závěru o tom, že se jednalo o jednotlivý příjem. Obecně vzato, pokud daňový subjekt obdrží více nepeněžních plnění (věcí), tak byť je obdrží v jeden den a od jedné osoby, nemusí jít automaticky o jednotlivý příjem. Takový závěr nemá oporu v zákoně, ani ve výše citované důvodové zprávě či v komentářové literatuře. Hodnocení bude odlišné případ od případu. Pokud daňový subjekt takto obdrží více

jednotlivých věcí, které však zároveň bude možné považovat za jednu hromadnou věc, bude se jednat o jednotlivý příjem. Pokud ale půjde o jednotlivé věci, které uvedené podmínky nesplňují, bude se jednat o samostatné příjmy.

35. Žalobkyně obdržela soubor cenných papírů tvořených různě označenými podílovými listy (v podrobnostech viz výše). Tyto podílové listy jí byly převedeny na základě celkem 12 příkazů k zápisu převodu investičních nástrojů (žalobkyně uvedené příkazy přiložila k odvolání proti platebním výměrům). Z daných příkazů zároveň plyne, že se jedná o samostatné investiční nástroje s odlišnými identifikačními čísly (ISIN).
36. Z uvedených skutečností pak dle názoru krajského soudu nelze dovodit, že by předmětný soubor cenných papírů představoval jednu hromadnou věc. Finančními orgány shromážděné podklady nijak nesvědčí o tom, že by v daném případě existovalo takové vnitřní spojení jednotlivých prvků (podílových listů), aby celý soubor cenných papírů bylo možné považovat za jeden předmět nesoucí společné označení. Jejich přijetí žalobkyní proto nelze posuzovat jako obdržení jednoho příjmu, ale celkem 12 příjmů (tj. že v případě každého podílového listu se jednalo o samostatný příjem).
37. Nic nesvědčí ani tomu, že by se žalobkyně dopustila obcházení zákona rozložením příjmu v nadlimitní hodnotě do více plnění v podlimitních hodnotách. V projednávané věci je toto „rozložení“ dáno již povahou převáděných cenných papírů. Převodce se mohl libovolně rozhodnout, jaké množství cenných papírů žalobkyni převede, a to bez nutnosti je jakýmkoliv způsobem vyčlenit z určitého uceleného majetkového souboru nebo je uměle rozkládat do více převodů. Samostatnost převedených cenných papírů je dána objektivně, bez jakéhokoliv zásahu převodce či žalobkyně jako nabyvatele.
38. Na právě uvedeném závěru nemůže nic změnit ani stanovisko Generálního finančního ředitelství obsažené v zápisu z jednání Koordinačního výboru, na nějž odkazoval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Generální finanční ředitelství zde bez bližší argumentace konstatovalo, že *„v případě, kdy je v jednom čase jednomu subjektu prodáno více věcí (např. 3 obrazy jednomu kupujícímu) s jednou úhradou (...) se bude jednat o jeden posuzovaný příjem“* (stanovisko Generálního finančního ředitelství k závěru 2.1.1.2.). Jak již však krajský soud uvedl výše, takový paušální závěr nemá oporu v zákoně.
39. Krajský soud shrnuje, že neobstojí závěr žalovaného obsažený v napadeném rozhodnutí, podle nějž byly v posuzovaném případě splněny podmínky pro aplikaci § 38v zákona o daních z příjmů. Ze samotné skutečnosti, že žalobkyni byly převedeny cenné papíry, jejichž převod se uskutečnil v jeden den a od jedné osoby, nelze dovozovat, že žalobkyně obdržela jeden příjem. Při posouzení celá transakce tím způsobem, že se jednalo o celkem 12 samostatných příjmů, přitom neplatí, že by došlo k překročení zákonného limitu ve výši 5 000 000 Kč u jednotlivého příjmu.

VI. Závěr a náklady řízení

40. Krajský soud z výše uvedených důvodů zrušil napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku, je správný orgán v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).
41. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně byla ve věci úspěšná, krajský soud jí proto přiznal náhradu nákladů řízení. Žalobkyně má právo na náhradu zaplaceného soudního poplatku za žalobu proti správnímu rozhodnutí ve výši 3 000 Kč. Žalobkyně byla zastoupena advokátem, náleží jí proto také náhrada nákladů

právní služby poskytnuté jejím zástupcem za tři úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, účast na ústním jednání) a jeden úkon právní služby po 1 550 Kč (účast při jednání, při kterém došlo pouze k vyhlášení rozhodnutí), včetně paušální náhrady hotových výdajů po 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g), § 11 odst. 2 písm. f) a § 13 odst. 4 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)] – celkem 12 050 Kč. K uvedené částce soud přičetl DPH ve výši 21 %, tedy 2 531 Kč (zaokrouhleno na celé koruny nahoru). Žalovaný je tedy povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 17 581 Kč, a to do patnácti dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jejího zástupce.

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 nejblíže 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.

Hradec Králové 27. října 2021

JUDr. Jana Kábrtová v. r.
soudkyně

v z. za nepřítomnou předsedkyni senátu JUDr. Magdalenu Ježkovou z důvodu dovolené