



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **POLCARBO spol. s r. o.**
sídlem Karola Šliwky 621/5, 733 01 Karviná
zastoupen daňovým poradcem Ernst & Young, s. r. o.
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1 – Nové Město

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 2. 2020 č. j. 6802/20/5200-10421-711070,
ve věci daně z příjmů

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) za zdaňovací období 2013 a 2014 ze dne 21. 2. 2019, č. j. 589869/19/3212-50522-809518 a č. j. 590963/19/3212-50522-809518, kterými byla žalobci dodatečně stanovena k úhradě daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v celkové výši 24 423 843 Kč a penále ve výši 4 884 768 Kč.
2. Žalobce uvedl, že zaměstnával polské zaměstnance (horníky) na základě specifické zprostředkovatelské služby dle Rámcové smlouvy uzavřené s účinností od 1. 1. 2012 (dále jen „Rámcová smlouva“) s dodavatelem, spřízněnou osobou Przedsiębiorstwo usług technicznych i handlowych „POLCARBO“ spółka jawna Ryskalok & S-KA, polskou agenturou práce (dále jen „POLCARBO Polska“). POLCARBO Polska se zavázalo zajistit osoby se stanovenou kvalifikací za sjednanou měsíční odměnu odvíjející se od počtu směn. Odměna byla sjednána následovně: POLCARBO Polska jako poskytovatel získá za služby poskytnuté v rámci realizace úkolů vyplývajících ze smlouvy uzavřené mezi objednatelem (žalobcem) a třetí právnickou osobou (OKD a.s.) měsíční odměnu ve výši 50% z částky dohodnuté za provedení tohoto úkolu, pod podmínkou vynětí z hrubého měsíčního příjmu částky připadající na objednatele (žalobcem) zaměstnané české zaměstnance podle počtu odpracovaných pracovních směn, dle vzorce uvedeného v Rámcové smlouvě. Žalobce takto zajištěné polské zaměstnance zaměstnal v pracovním poměru s tím, že jimi zajišťoval provádění díla pro OKD a.s. a hradil jim sjednanou mzdu. POLCARBO Polska hradilo polským horníkům náklady spojené s vysláním k práci do zahraničí (tzv. swiadczenia), a to na základě občanskoprávního vztahu založeného Smlouvou o vyslání k práci v zahraničí uzavřenou mezi POLCARBO Polska a polskými horníky zaměstnanými žalobcem (dále jen „Smlouva o vyslání“). Tyto náklady byly ve Smlouvě o vyslání v § 6 definovány jako náhrady spojené s vysláním s tím, že účelem vyplácení náhrad na vyslání je nahradit vysílané osobě náklady spojené s dopravou do místa zaměstnání a přechodným pobytem v místě a zpět do místa bydliště. Tyto náhrady spojené s vysláním – tedy tzv. swiadczenia hradí v souladu s Rámcovou smlouvou POLCARBO Polska.
3. Žalobce zejména namítl nesprávné hodnocení skutkového stavu žalovaným a správcem daně, když podle názoru žalovaného, resp. správce daně je žalobce ve vztahu k tzv. swiadczenie plátcem daně ve smyslu § 38c zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Žalobce má však za to, že ve vztahu k tzv. swiadczenie plátcem daně není. Tvrdí, že tzv. swiadczenia vyplácí POLCARBO Polska v souladu se zákonem o podpoře zaměstnanosti, náklady na vyplácení tzv. swiadczenia byly pouze zohledněny v kalkulaci ceny služeb za zprostředkování zaměstnání polských zaměstnanců sjednané Rámcovou smlouvou mezi žalobcem a POLCARBO Polska. Žalobce hradil sjednanou odměnu za služby dle Rámcové smlouvy na účet POLCARBO Polska s tím, že s prostředky dále nakládalo POLCARBO Polska dle svého uvážení, výše úhrad žalobce nekorespondovala s výplatou tzv. swiadczenia polským horníkům ze strany POLCARBO Polska, když žalobce hradil faktury za služby často s několikaměsíčním prodlením. POLCARBO Polska tedy hradila tzv. swiadczenia zcela nezávisle na platbách od žalobce. Odměna dle Rámcové

smlouvy tedy dle žalobce nepředstavuje přeučtování tzv. swiadczenia, jedná se o cenu za komplexní službu.

4. Pokud správce daně vyzval žalobce k prokázání, že se v případě tzv. swiadczenia jedná o určitý typ příjmu, má žalobce za to, že není povinen prokazovat, zda tzv. swiadczenia je či není předmětem daně dle § 6 odst. 7, resp. je osvobozeno dle § 6 odst. 9 ZDP, protože žalobce toto tzv. swiadczenia nevyplácí. Tzv. swiadczenia neslouží k dorovnání nižších mezd polských zaměstnanců zprostředkovaných POLCARBO Polska, pouze k vyplacení náhrad spojených s vysláním ze strany POLCARBO Polska v souladu se Smlouvou o vyslání. Mzda je věcí smluvní volnosti mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, navíc výše mzdy polských zaměstnanců žalobce je ovlivňována výplatami dávek z polského Fondu sociálního zabezpečení (renta), když renta je vyplácena za odpracované roky, nicméně podmínkou je nepřekročení určité výše průměrné měsíční mzdy vyhlášené polským Ústředním statistickým úřadem. Žalobce tedy uzavřel, že ve vztahu k tzv. swiadczenie není plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP. Žalobce v této souvislosti navrhl výslech pana P. P., který se jako advokát POLCARBO Polska podílel na zajištění poskytování služeb zprostředkování žalobci.
5. Žalobce dále poznamenal, že pokud by mělo být tzv. swiadczenie posouzeno jako příjem ve smyslu § 6 ZDP, pak by se dle jeho názoru mělo upřesnit, že se jedná o příjem dle § 6 odst. 1 písm. d), a nikoliv o příjem dle § 6 odst. 1 písm. a) ZDP.
6. Žalobce rovněž namítl, že správce daně porušil zásadu smluvní volnosti žalobce a polského dodavatele žalobce POLCARBO Polska, když žalovaný i správce daně dovozují, že mezi žalobcem a POLCARBO Polska se jednalo o zastřený právní vztah, kdy skutečným plátcem tzv. swiadczenie byl žalobce a tzv. swiadczenie mělo představovat dorovnání mzdy polských zaměstnanců žalobce na úroveň odpovídající dané profesi a nejednalo se tedy o výplatu náhrad za vyslání. Žalovaný však dle názoru žalobce nemůže žalobci uložit závazek vyplácet tzv. swiadczenie nebo jej dovodit v rozporu s uzavřenými smlouvami a předloženými důkazy, žalovaný nemá žádnou pravomoc uložit žalobci závazek soukromého práva, kdy takové jednání nemá v právním řádu oporu.
7. Žalobce má rovněž za to, že došlo k porušení zásady legitimního očekávání. Správce daně žalobce již v minulosti (konkrétně v roce 2001) posuzoval a neshledal pochybení. Podklady k této kontrole již byly správcem daně skartovány, žalobce je nicméně doložil.
8. Závěrem podle žalobce došlo k porušení zásad daňového řízení, když žalovaný ani správce daně nezohlednili zprávu polského daňového úřadu, který provedl šetření u polského dodavatele žalobce, společnosti POLCARBO Polska.
9. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné a v podrobnostech odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a dále na obsah předkládaného správního spisu. K námitce žalobce o nesprávném hodnocení skutkového stavu žalovaný uvedl, že ze všech skutečností zjištěných v rámci daňové kontroly vyplývá jednoznačný závěr, že příjem deklarovaný jako tzv. swiadczenia hradil ve skutečnosti žalobce z vlastních prostředků, a to zprostředkovaně prostřednictvím POLCARBO Polska, v rámci měsíční odměny hrazené žalobcem společností POLCARBO Polska dle Rámcové smlouvy.
10. Doplnil, že tzv. swiadczenie bylo vypláceno z českého účtu společnosti POLCARBO Polska, nicméně tento účet sloužil výhradně k přijímání plateb od žalobce a k vyplacení tzv. swiadczenia polským zaměstnancům žalobce, kteří měli s POLCARBO Polska

uzavřenu občanskoprávní Smlouvu o vyslání. Skutečným příjemcem tzv. swiadczenia byli jednotliví polští zaměstnanci žalobce, kteří vykonávali práci výhradně pro žalobce a na území České republiky. Zdroj příjmů se tedy nacházel na území České republiky. Výplata tzv. swiadczenia se vázala k vykonávané závislé činnosti pro žalobce na území České republiky, přičemž výše vyplácené částky závisela na vykonávané funkci a počtu odpracovaných směn. Žalobce tedy byl v postavení plátce daně dle § 38c ZDP.

11. Pokud jde o povahu tzv. swiadczenia, vyzval žalovaný žalobce k prokázání, že se jedná o příjmy, které nejsou předmětem daně dle § 6 odst. 7 ZDP, nebo že se jedná o příjmy osvobozené dle § 6 odst. 9 ZDP, případně o příjmy již zdaněné, žalobce však toto neprokázal. K tvrzení žalobce, že došlo k porušení zásady legitimního očekávání, žalovaný uvedl, že s ohledem na skartování spisu nelze ověřit, jaký byl rozsah daňové kontroly v roce 2001, nicméně lze uzavřít, že správce daně přistupuje ke každé daňové kontrole individuálně, s ohledem na okolnosti každého jednotlivého případu; unesení důkazního břemene v jednom případě neznamena unesení důkazního břemene v jiném případě, byť žalobce uvádí, že se jedná o shodné případy.
12. Žalovaný dále doplnil, že i s ohledem na vývoj správní praxe a judikatury nelze vždy automaticky očekávat stejný výsledek jako před dvaceti lety. K návrhu žalobce na výslech pana Przemyslaw Przepióry žalovaný konstatoval, že tento svědek již byl vyslechnut správcem daně dne 12. 4. 2018 a návrh na provedení opětovného výslechu je tak neopodstatněný.

Zjištění z obsahu správních spisů

13. Ze správních spisů soud pro účely soudního přezkumu zjistil, že správce daně zahájil dne 6. 3. 2017 u žalobce daňovou kontrolu na dani z příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2013 a 2014. Správce daně v rámci daňové kontroly zkoumal povahu vyplacených nezdaněných příjmů označovaných jako tzv. swiadczenia, které byly vypláceny polským zaměstnancům žalobce prostřednictvím třetí osoby - společnosti POLCARBO Polska. Společnost POLCARBO Polska tyto náklady na tzv. swiadczenia fakturovala žalobci v rámci celkové ceny služeb dle Rámcové smlouvy.
14. V rámci provedené daňové kontroly bylo správcem daně zjištěno, že žalobce je s polskými zaměstnanci ve vazbě v roli tzv. právního zaměstnavatele ve smyslu § 7 zák. č. 262/2006 Sb., zákoníku práce, v platném znění (dále jen „zákoník práce“), nikoliv v roli tzv. ekonomického zaměstnavatele. Polští zaměstnanci vykonávali závislou činnost na území České republiky pouze pro žalobce, zdroj jejich příjmů je tedy jen na území České republiky. Současně bylo zjištěno, že tito polští zaměstnanci žalobce nebyli zaměstnanci POLCARBO Polska, když s touto polskou agenturou práce měli uzavřenu občanskoprávní Smlouvu o vyslání. Společnost POLCARBO Polska vyplácela dle Smlouvy o vyslání polským zaměstnancům žalobce tzv. swiadczenia jako plnění, které mělo zaměstnancům kompenzovat náklady spojené s jejich vysláním, a to náklady na dopravu do místa zaměstnání a přechodný pobyt v místě zaměstnání.
15. Správce daně dospěl k závěru, že se v případě tzv. swiadczenia nemohlo jednat o cestovní náhrady, když bylo zjištěno, že žalobce své zaměstnance na žádnou pracovní cestu nevyslal a nešlo ani o úhradu cestovních náhrad ze sídla POLCARBO Polska, jelikož se nejednalo o agenturní zaměstnance. Správcem daně nebylo zjištěno, že by se v případě tzv.

swiadczenia jednalo o příjmy, které nejsou předmětem daně nebo příjmy, které jsou od daně osvobozeny. Společnost POLCARBO Polska nadto není ani mateřskou společností žalobce, tedy příjmy vyplácené polským zaměstnancům žalobce nemohou být posouzeny ani jako případné zaměstnanecké benefity.

16. Ze zjištění správce daně dále vyplynulo, že tzv. swiadczenie bylo polským zaměstnancům žalobce vypláceno společností POLCARBO Polska ve výplatním termínu mzdy u žalobce, a to v českých korunách převážně z bankovního účtu POLCARBO Polska, výjimečně z pokladny této společnosti. Bankovní účet společnosti POLCARBO Polska byl veden v korunách v České republice a sloužil výlučně k přijímání plateb od žalobce a poté k vyplácení tzv. swiadczenia polským zaměstnancům žalobce. Výše vyplaceného tzv. swiadczenia se odvíjela od funkce, kterou příslušný polský zaměstnanec žalobce vykonával a od počtu odpracovaných směn. Správce daně zjistil, že žalobce v plné výši poskytoval společnosti POLCARBO Polska finanční prostředky na vyplácení tzv. swiadczenia, neboť společnost POLCARBO Polska zasílal pravidelně každý měsíc tyto částky na účet v rámci odměny za služby dle Rámcové smlouvy. Nadto bylo správcem daně zjištěno, že společnost POLCARBO Polska nebyla běžnou pracovní agenturou, když své služby poskytovala jen žalobci.
17. Z uvedených důvodů tedy správce daně nezdaněné příjmy, tzv. swiadczenia, posoudil jako příjem vyplacený za závislou práci vykonávanou na území České republiky pro žalobce, vyplacený žalobcem prostřednictvím společnosti POLCARBO Polska, když skutečným příjemcem tzv. swiadczenia (hrazeného v rámci ceny služeb dle Rámcové smlouvy společnosti POLCARBO Polska) nebyla společnost POLCARBO Polska, ale jednotliví polští zaměstnanci žalobce.
18. Dle správce daně byl tedy žalobce ve vztahu k tzv. swiadczenie plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP, kdy příjmy ve formě tzv. swiadczenia vyplácené svým zaměstnancům ve formě skrytých nákladů na mzdy nezahrnul do jejich základu pro výpočet zálohy na daň z příjmu ze závislé činnosti, tedy dle názoru správce daně vyplácené příjmy (tzv. swiadczenia) nezahrnul do úhrnu příjmů ze závislé činnosti, čímž porušil § 38h odst. 1 a násl. ZDP a nesrazil a neodvedl zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti ve správné výši.
19. Následně dne 21. 2. 2019 správce daně vydal shora uvedené platební výměry, kterými byla žalobci dodatečně stanovena k úhradě daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti v celkové výši 24 423 843 Kč a penále ve výši 4 884 768 Kč, o kterých k odvolání žalobce rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. V něm mj. v souladu se závěry správce uzavřel, že na základě provedené daňové kontroly, místního šetření, vyhledávací činnosti a výpočtů správce daně žalobce zprostředkovanou výplatou (prostřednictvím POLCARBO Polska) tzv. swiadczenia dorovnával mzdy polských zaměstnanců žalobce na roveň mzdy, která náleží zaměstnancům za práci v dané profesi.

Posouzení věci krajským soudem

20. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
21. Ve věci proběhlo dne 8. 12. 2021 ústní jednání, u kterého účastníci setrvali na svých dosavadních stanoviscích.

22. Krajský soud u ústního jednání nepřistoupil k provedení žalobcem navrhovaného výslechu svědka P. P., neboť má za to, že jeho provedení by bylo nadbytečné, když svědek byl již vyslechnut správcem daně a nelze očekávat zjištění jiných rozhodných skutečností podstatných pro rozhodnutí ve věci, přičemž je třeba poukázat zejména na to, že pokud se svědek jako advokát POLCARBO Polska podílel na zajištění poskytování služeb zprostředkování žalobci, bylo by lze očekávat zjištění pravděpodobných názorů svědka na projednávanou věc; k tomuto krajský soud připomíná, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 6. 2005, č. j. 2 Afs 30/2004-51 dospěl k závěru, že: „*Důkaz svědeckou výpovědí slouží ke zjišťování skutkových okolností, a ne ke zjišťování subjektivních názorů na konkrétní problematiku, popř. k zjištění odborného posouzení konkrétních skutečností*“.
23. K žalobním námitkám krajský soud předně poznamenává, že tyto vůbec nesměřují do zjištěného skutkového stavu, resp. do jeho závěru, ale pouze do nesprávného posouzení povahy příjmu označovaného jako tzv. swiadczenia a s tím související otázkou, zda je žalobce ve vztahu k tzv. swiadczenie plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP.
24. Plátcem daně se dle § 38c ZDP rozumí osoba se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, která podle tohoto zákona odvádí správci daně daň nebo zálohu na daň, které jsou vybrány od poplatníků nebo poplatníkům srazeny, nebo úhradu na zajištění daně.
25. V souladu s § 2 odst. 3 ZDP platí, že poplatníci, o nichž to stanoví mezinárodní smlouvy, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR. Jak vyplývá z § 22 odst. 1 b) ZDP, považují se za příjmy ze zdrojů na území ČR příjmy ze závislé činnosti (zaměstnání) s výjimkou příjmů uvedených v písmenu f) bodu 2, která je vykonávána na území České republiky nebo na palubách lodí či letadel, které jsou provozovány poplatníky uvedenými v § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3 ZDP.
26. Za příjmy ze závislé činnosti jsou v souladu s § 6 odst. 1 a) ZDP pokládány příjmy ze závislé činnosti ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž je poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu povinen dbát příkazů plátce. Podle § 6 odst. 2 ZDP se poplatník s příjmy ze závislé činnosti označuje jako „zaměstnanec“ a plátce příjmu ze závislé činnosti jako „zaměstnavatel“. Zaměstnavatelem je i daňový rezident České republiky, u kterého zaměstnanci vykonávají práci dle jeho příkazů, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí.
27. Pokud jde o posouzení povahy příjmu označovaného jako tzv. swiadczenia a s tím související otázkou, zda je žalobce ve vztahu k tzv. swiadczenie plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP, ztotožnil se krajský soud s hodnocením povahy tohoto příjmu žalovaným, resp. správcem daně.
28. Jak totiž bylo zjištěno v průběhu daňového řízení, a proti těmto skutkovým závěrům nesměřují žádné žalobní námitky, tzv. swiadczenia bylo vypláceno z českého bankovního účtu společnosti POLCARBO Polska, kdy tento účet sloužil výhradně k přijímání plateb od žalobce a k vyplacení tzv. swiadczenie polským zaměstnancům žalobce, kteří měli s POLCARBO Polska uzavřenu občanskoprávní Smlouvu o vyslání. Tzv. swiadczenie bylo vypláceno ve výplatním termínu mzdy polských zaměstnanců žalobce. Společnost POLCARBO Polska však nebyla v předmětných obdobích zaměstnavatelem polských zaměstnanců žalobce, tito vykonávali práci pouze pro žalobce a na území České republiky a jiného právního zaměstnavatele neměli. Tzv. swiadczenia se vázalo výhradně k práci

vykonávané polskými zaměstnanci žalobce na území České republiky a jeho výše byla závislá na vykonávané funkci a na počtu odpracovaných směn.

29. Z uvedeného podle krajského soudu vyplývá, že příjem deklarovaný jako tzv. swiadczenia hradil svým polským zaměstnancům žalobce z vlastních prostředků, a to zprostředkovaně prostřednictvím společnosti POLCARBO Polska, v rámci měsíční odměny hrazené žalobcem společností POLCARBO Polska dle Rámcové smlouvy. Jak navíc žalobce sám uvedl, vyplácení tzv. swiadczenia polským zaměstnancům žalobce ze strany POLCARBO Polska bylo zohledněno v měsíční odměně dodavatele žalobce – společnosti POLCARBO Polska.
30. Ze všech zjištěných skutečností lze podle krajského soudu učinit závěr, že skutečným účelem smluv uzavřených mezi žalobcem a POLCARBO Polska a POLCARHO Polska a polských zaměstnanců žalobce bylo zastřít účel sledovaný vyplácením tzv. swiadczenia polským zaměstnancům; je zjevné, že uvedený příjem polských zaměstnanců žalobce byl pravidelnou součástí jejich měsíčního příjmu, nadto navázaného na rozsah jimi vykonávané činnosti v tom kterém měsíci pro žalobce. Krajský soud se tedy ztotožnil se závěrem, že žalobce byl ve vztahu k těmto příjmům jeho zaměstnanců plátcem daně ve smyslu § 38c ZDP.
31. K námitce žalobce, že tzv. swiadczenia jsou příjmem ve smyslu § 6 odst. 1 d) ZDP a nikoliv příjmem dle § 6 odst. 1 písm. a) ZDP, jak dovozuje žalovaný, uvádí krajský soud následující. Příjmem dle § 6 odst. 1 d) ZDP 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. Jedná se zejména o příjmy zaměstnance, které obdrží ještě před podpisem pracovní smlouvy nebo naopak po skončení pracovněprávního vztahu. Je tedy zjevné, že uvedené ustanovení na projednávanou věc nedopadá.
32. Krajský soud nepřisvědčil ani námitce žalobce, že správce daně, potažmo žalovaný porušili zásadu smluvní volnosti žalobce a polského dodavatele žalobce POLCARBO Polska; shodně s žalovaným má soud za to, že zásadu smluvní volnosti lze uplatnit jen u norem dispozitivních, mezi které ZDP nenáleží. Nelze se tedy smluvně odchýlit od § 6 odst. 1 ZDP a vyplácet tyto příjmy jinou formou, vedoucí k tomu, aby se žalobce vyhnul povinnosti srazit a odvést daň.
33. Ve vztahu k zásadě smluvní volnosti Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 3. 2004, č. j. 5 Afs 22/2003-55 dovořil, že „zásada smluvní volnosti, která je bezesporu respektována v právních vztazích v rovině práva soukromého, nepřichází v úvahu v právu veřejném. Není tak pro stanovení veřejnoprávní daňové povinnosti rozhodné jaký smluvní typ, který je zdrojem příjmu, který má být podroben zdanění, účastníci mezi sebou uzavřou ve sféře pracovněprávní, obchodněprávní nebo občanskoprávní, tzn. ve sféře práva soukromého, ale to, jak je obsah takového úkonu definován, v daném případě pro účely zdanění, v právu veřejném. Zatímco předpisy soukromého práva umožňují subjektům zvolit si, jakým právním úkonem zamýšlený právní vztah založí - v dané věci, zda bude uzavřena např. smlouva o dílo, smlouva o obstarání věci smlouva mandátní, smlouva o pracovní činnosti, smlouva o provedení práce, apod., - veřejnoprávní předpisy nedávají již subjektům volbu v tom, jakým způsobem příjem z uzavřeného právního vztahu mohou zdanit“.

34. Jako nedůvodnou shledal soud také námitku žalobce, že postupem žalovaného, resp. správce daně, došlo k porušení zásady legitimního očekávání. V obecné rovině může být jistě důvodem vzniku legitimního přesvědčení skutečnost, že transakce, které daňový subjekt provedl, jsou daňově „bezproblémové“, tedy že nejsou správcem daně výslovně zpochybněny a že daňová přiznání, jež se jich týkají, nevedla bez dalšího například k zahájení postupu k odstranění pochybností. Míra takto vzniklého legitimního přesvědčení a z toho plynoucího očekávání ohledně jiných obdobných situací do budoucna je však velmi nízká. Daňový subjekt se na základě toho, že v minulosti nebylo něco správcem daně rozporováno, může spolehnout jen na to, že pokud bude obdobná transakce v budoucnu zpochybněna, musí pro takový krok správce daně mít racionální důvody, které zahrnou i vysvětlení, proč minulé transakce obdobné povahy zpochybněny nebyly.
35. Jak vyslovil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 1. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, č. 1915/2009 Sb. NSS, *„správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán.“* Krajský soud má v souladu s výše uvedeným za to, že výsledek jedné provedené daňové kontroly, která byla navíc realizována již v roce 2001, není ustálenou, jednotnou a dlouhodobou činností (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů a kterou je správní orgán vázán.
36. Závěrem se nelze ztotožnit ani s námitkou žalobce, že nezohledněním zprávy polského daňového úřadu, který provedl šetření u společnosti POLCARBO Polska, kdy se mělo jednat o inspekční zprávu z 14. 7. 2017, došlo k porušení zásad daňového řízení. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalovaný se zprávou polského daňového úřadu zabýval a obsah této zprávy vyhodnotil, jak vyplývá z odůvodnění napadeného rozhodnutí, konkrétně pak ze strany 10 napadeného rozhodnutí.

Závěr a náklady řízení

37. Krajský soud tedy neshledal žádnou žalobní námitku důvodnou, a proto s ohledem na výše uvedené žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšná nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 8. prosince 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu