



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., a JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., ve věci

žalobce: **K-STAV TŘEBÍČ, s.r.o.**, IČO: 282 70 452
sídlem Cihelna 433, Okříšky
zastoupen advokátkou JUDr. Evou Hrbáčkovou
sídlem Bráfova tř. 764/50, Třebíč

proti

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 11. 2019, čj. 48191/19/5200-10421-705721, a ze dne 21. 11. 2019, čj. 48149/19/5200-10421-705721,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce brojí žalobou proti dvěma rozhodnutím žalovaného. Rozhodnutí ze dne 21. 11. 2019, čj. 48191/19/5200-10421-705721, bylo vydáno v návaznosti na odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „finanční úřad“) ze dne 22. 8. 2018 na daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně za *zdaňovací období roku 2014*. Rozhodnutí ze dne 21. 11. 2019, čj. 48149/18/5200-

10421-705721, bylo vydáno v návaznosti na odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům finančního úřadu ze dne 22. 8. 2018 na stejnou daň za *zdaňovací období 2015 a 2016*.

2. Za každé zdaňovací období byla žalobci stanovena vždy daň ve výši 476 470 Kč a současně mu byla vždy uložena i povinnost uhradit penále ve výši 95 924 Kč. K tomu bylo přistoupeno, protože finanční úřad dospěl na základě provedené daňové kontroly k závěru, že žalobcem uskutečněné operace měly za hlavní cíl získání daňové výhody, tj. nesražení daně z úrokových příjmů z dluhopisů, a šlo tedy o zneužití práva.
3. Platební výměr ze dne 22. 8. 2018 týkající se zdaňovacího období 2014 byl žalovaným v odvolacím řízení změněn, nicméně změna se nedotkla vyměřených daňových povinností. Dodatečné platební výměry ze dne 22. 8. 2018 týkající se zdaňovacích období 2015 a 2016 byly žalovaným potvrzeny a odvolání bylo zamítnuto.

II. Shrnutí žaloby

4. Žalobce uvedl, že finanční úřad tížilo důkazní břemeno a měl bez jakýchkoliv pochybností prokázat získání daňového zvýhodnění v rozporu s cílem ustanovení zákona a to, že se jednalo o hlavní účel cíleně vytvořené situace. Svůj závěr o zneužití práva neopřel o přesvědčivá tvrzení.
5. Ze strany žalobce bylo vše řádně doloženo a tvrzené výdaje byly přesně odůvodněné a propojené do přesvědčivého závěru. Veškeré transakce byly provedeny s řádným a smysluplným hospodářským zdůvodněním, jinak by platnou právní úpravu dluhopisů ani nemínil využít. Žalobce má ve svém podnikání historii, na kterou plynule navázala jeho činnost v posuzovaných letech 2014, 2015 a 2016, logicky tedy bylo možné počítat s využitím financí získaných v souvislosti s emisí dluhopisů naprosto zákonným postupem.
6. V replice ze dne 23. 7. 2020 uvedl, že z postupu správců daně se jeví, že podnikání žalobce je podrobováno kontrole již dopředu s podezřením na obcházení zákona. Dále rozvedl argumentaci o neunesení důkazního břemene.
7. Vzhledem k výše uvedenému požaduje, aby byla napadená rozhodnutí zrušena.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

8. Žalovaný poukázal na to, že v žalobě je uvedena řada pouze obecných tvrzení. Následně se věnoval konceptu zneužití práva a jeho zpracování v judikatuře soudů. Závěrem shrnul, jaké okolnosti vedly k závěru, že k naplnění podmínek zneužití práva došlo.
9. Navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Jednání před Krajským soudem v Brně

10. Dne 18. 1. 2022 proběhlo ve věci ústní jednání. Žalobce ve svém obsáhlém přednesu setrval na dosavadním stanovisku k věci, poukázal na to, že jako plátce daně postupoval čistě technicky v intencích platného zákona, neměl možnost postupovat jinak, bez ohledu na výhodnost či nevýhodnost. Žalovaný zdůraznil, že došlo k zneužití práva, připomenul subjektivní stránku věci, propojenost zúčastněných osob.

V. Posouzení věci soudem

11. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí finančního úřadu vydaná v prvním stupni včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
12. Předně soud uvádí poznámku k replice, kterou se zabýval s ohledem na to, zda neobsahuje opožděné žalobní body (srov. § 71 odst. 2 soudního řádu správního). Po porovnání jejího obsahu s textem žaloby má soud za to, že jde o přípustné rozšíření žalobních bodů, které byly uplatněny včas.
13. Obsah a kvalita žaloby zásadně ovlivňuje rozsah a podrobnost soudního přezkumu napadeného rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, čj. 7 Afs 104/2004-54). Správní soudnictví je založeno na zásadě dispoziční, tudíž soud (až na výjimku vad, k nimž musí přihlédnout z úřední povinnosti) přezkoumává pouze ty otázky, s jejichž vypořádáním ze strany správců daně žalobce nesouhlasí a předeštre je pozornosti soudu prostřednictvím konkretizovaných žalobních bodů. Soud se přitom ztotožňuje s žalovaným v tom, že obsahem žaloby je v zásadě pouze obecně vymezený žalobní bod – žalobce tvrdí, že správci daně pouze obecně odkázali na institut zneužití práva, aniž by tomu odpovídala důkazní situace (ta naopak dle žalobce svědčí o hospodářské smysluplnosti provedených operací), tudíž podmínky aplikace tohoto institutu nebyly naplněny. Tento žalobní bod byl prostřednictvím repliky sice rozveden, nicméně nadále se dle názoru soudu nese ve srovnatelné značně obecné rovině.
14. Jak bylo naznačeno v úvodu odůvodnění tohoto rozsudku, obě napadená rozhodnutí jsou z hlediska merita věci stejná, liší se pouze zdaňovací období, ke kterému se vztahují. V obou případech jde o to, že žalobci v souvislosti s vydáním tzv. korunových dluhopisů nebylo v předmětných zdaňovacích obdobích uznáno stanovení základu daně způsobem umožňujícím faktické nezdanění úrokových výnosů z těchto dluhopisů, jelikož pro dosažení tohoto cíle vytvořil umělé a nestandardní podmínky (došlo k zneužití práva). Odůvodnění obou napadených rozhodnutí je tedy v podstatě totožné.
15. Institut zákazu zneužití práva je judikaturou chápán (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2019, čj. 5 Afs 314/2016-55, bod 24 a násl.) jako materiální korektiv formálního pojmání práva, prostřednictvím něhož se do právního řádu vnáší hledisko spravedlnosti. Dopadá tedy na situace, ve kterých jsou splněny (formálně) všechny podmínky vyžadované pro danou situaci právním řádem, nicméně výsledek situace je v rozporu se smyslem a účelem takto nastavené právní úpravy. Mezi stranami přitom není sporné, že k naplnění hmotněprávních podmínek stanovených zákonem pro uplatnění „nezdanění“ došlo. Soud tedy přezkoumává pouze to, zda důkazní situace vede k závěru, že ve věci došlo ze strany žalobce ke zneužití práva.
16. Po prostudování věci je soudu zřejmé, že žalovaný svůj závěr odůvodnil na základě komplexního vyhodnocení předložených důkazních prostředků, přičemž žalobce vůči provedenému hodnocení důkazů v konkrétní rovině nijak nebrojí. Z toho důvodu se soud k věci vyjadřuje jen v potřebné míře, jelikož v konkrétnostech lze plně odkázat na podrobné odůvodnění napadeného rozhodnutí.

17. Finanční úřad vzhledem k době emise předmětných dluhopisů (koncem roku 2012) a vzhledem k personálnímu propojení upisovatelů dluhopisů s jejich emitentem vyzval žalobce k prokázání ekonomického smyslu dané transakce. Předložené důkazní prostředky byly vyhodnoceny přehledně a zcela logicky v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, přičemž soud toto hodnocení shledává zcela správným. Předně lze vyzdvihnout analýzu finančního toku, z níž vyplynulo, že žalobce prostřednictvím emise dluhopisů fakticky žádné finanční prostředky nezískal, jelikož uhrazených 30 000 000 Kč (dluhopisy byly emitovány v celkové hodnotě 100 000 000 Kč, přičemž 70 000 000 Kč nebylo v rozhodné době uhrazeno) pouze „proteklo“ přes účet žalobce zpět na účet obchodní společnosti, která upisovatelům poskytla půjčku právě za účelem úpisu předmětných dluhopisů. Tuto skutečnost žalobce přitom nechává při své argumentaci zcela bez povšimnutí, na což poukazoval v napadeném rozhodnutí i žalovaný. Již tato skutečnost dle soudu zásadně podryvá deklarovanou ekonomickou smysluplnost dané transakce a svědčí o účelovém (umělém) vytvoření podmínek pro uplatnění daňové výhody v rozporu se smyslem zákona.
18. Dále žalovaný poukázal na to, že projekty, které měly být financovány prostředky získanými z emise dluhopisů, byly uskutečněny buď již před emisí, nebo byly následně odloženy. Vyzdvihl i skutečnost, že si žalobce na některé investice, na něž měl využít získané finance, sjednal v následujícím roce úvěry u bank. K podrobnějšímu zdůvodnění těchto závěrů lze odkázat na zprávu o daňové kontrole ze dne 16. 8. 2018, čj. 1402154/18/2912-60561-712080, na strany 13 a násl.
19. Celkově tedy žalovaný potvrdil závěr o zneužití práva vzhledem ke kombinaci všech okolností, tj. vzhledem k tomu, že k emisi a upsání dluhopisů došlo v zásadě mezi stejnými osobami v závěru roku 2012, přičemž pro tento krok nebyla prokázána jakákoliv ekonomická motivace. Ekonomický účel transakce podryvá i skutečnost, že na financování deklarovaných investic a výdajů dostačoval nerozdělený zisk z minulých let, ale k přesvědčení soudu vedla zejména (žalobcem nijak nevysvětlená) okolnost, že upisovatelům byly půjčeny finanční prostředky od spřízněné obchodní společnosti, které byly následně obratem vráceny formou půjčky této spřízněné společnosti.
20. Vzhledem k tomu, že se soud zcela ztotožnil se závěry správců daně a (veskrze obecný) žalobní bod vyhodnotil jako nedůvodný, tak žalobu proti oběma rozhodnutím zamítl (§ 78 odst. 7 soudního řádu správního).

VI. Náklady řízení

21. O náhradě nákladů soudního řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto dle úspěchu ve věci (srov. § 60 odst. 1 soudního řádu správního). Právo na náhradu nákladů řízení náleží plně úspěšnému žalovanému. Jelikož mu nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost, nebyla mu náhrada přiznána.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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 18. ledna 2022

JUDr. Zuzana Bystřická
předsedkyně senátu