



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera, soudkyně Veroniky Juříčkové a soudce Jana Kratochvíla v právní věci žalobkyně: **K. H.**, zastoupené Mgr. Terezou Ječnou, advokátkou, sídlem Štefánikova 1347, Mladá Boleslav, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 11. 2020, č. j. 41856/20/ 5200-10422-711473, č. j. 41857/20/5200-10422-711473 a č. j. 41858/20/5200-10422-711473, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 15. 11. 2021, č. j. 52 Af 2/2021-110,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a řízení před krajským soudem

[1] Správce daně vydal ve dnech 18. a 19. 7. 2019 tři platební výměry, kterými žalobkyni vyměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014, 2015 a 2016.

[2] V uvedených zdaňovacích obdobích byly na žalobkynin bankovní účet připsovány finanční částky označené jako dary pro křesťanské uprchlíky v Iráku, z bankovních výpisů však vyplývalo, že žalobkyně finanční prostředky využívala pro osobní potřebu. Dle správce daně žalobkyně neodstranila pochybnosti ohledně použití plateb připsaných na její bankovní účet na financování jí uváděné charitativní pomoci uprchlíkům v Iráku

prostřednictvím sdružení ICOM (International Christian Outreach Ministry), nebylo tedy prokázáno naplnění podmínek pro aplikaci osvobození od daně dle § 4a odst. 1 písm. k) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále též „ZDP“), a tyto platby posoudil jako příjmy podle § 10 ZDP.

[3] Žalovaný k odvolání žalobkyně svými rozhodnutími ze dne 5. 11. 2020 vyměřenou daň z příjmů fyzických osob snížil, neboť ve vztahu k darům od příbuzných (otce a bratra) měl za to, že tyto jsou od daně z příjmů osvobozeny dle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP. Ve vztahu k ostatním darům však setrval na stejném právním hodnocení jako správce daně.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně u Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích, který žalobu neshledal důvodnou a zamítl ji.

[5] Krajský soud zrekapituloval, jakými principy je ovládáno dokazování v daňovém řízení. Potvrdil, že správce daně ve výzvě k odstranění pochybností předestřel důvodné pochybnosti ohledně žalobkynina daňového tvrzení, proto bylo na žalobkyni, aby svá tvrzení, že se nejednalo o zdanitelný příjem, prokázala. Dle soudu nebylo pochyb o právním titulu připsaných plateb na žalobkynin bankovní účet, pochybnosti panovaly ohledně použití přijatých darů. Žalobkyně nezpochybňovala zjištění finančních orgánů ohledně pohybů na svém bankovním účtu. Tvrdila, že peníze od dárců se shromažďovaly na jejím účtu, do Iráku však nebyly přeposílány přímo, nákupy potřebných věcí prováděl její manžel, který často pobýval na území Iráku, přičemž tyto platby prováděl z prostředků uložených na jeho účtu, resp. účtu evidovaném na jeho jméno. Prostředky na účtu žalobkyně byly často použity na běžné potřeby žalobkyně a její rodiny.

[6] Za této situace bylo tedy dle soudu na žalobkyni, aby prokázala, že manžel žalobkyně veškeré finanční prostředky určené pro irácké křesťany těmto osobám předal, resp. že dary byly poskytnuty ze společného jmění manželů H.. To se jí však prokázat nepodařilo, když i při jednání soudu připustila, že *nebyla vedena přesná evidence, na co byl konkrétně ten či onen dar od konkrétního dárcce použit*, a že nemá doklady o předání částek či věcí potřebným osobám v Iráku v hodnotě odpovídající částkám zasláným dárci na její účet, neboť v Iráku není běžné vydávat o každém nákupu doklad, natož aby měla doklady o tom, že všechny tyto dary byly zakoupeny z prostředků náležejících do společného jmění žalobkyně a jejího manžela. Nelze proto tvrdit, že pochybnosti správce daně byly odstraněny, přičemž je neodstranila ani obecná výpověď manžela žalobkyně. Manžel žalobkyně ve své svědecké výpovědi před správcem daně zdůraznil, že *„má na starosti skoro 200 rodin“* v Iráku, *„pomoc je 2 x měsíčně“* a že *„z České republiky je to jen malá část darů, je to mezinárodní“*. Žalobkyně neprokázala a orgány finanční správy v daňovém řízení nezjistily žádné jiné příjmy spadající do společného jmění manželů H., nežli příjmy připsané ve prospěch předmětného bankovního účtu jako dary pro irácké křesťanské uprchlíky (kromě jedné částky zasláné manželem žalobkyně na předmětný účet jako dar žalobkyni) a příjmy ve formě dávek státní sociální podpory.

[7] Postrádalo tedy smysl podrobně se zabývat i dalšími důkazy, jimiž chtěla žalobkyně prokazovat rozsah charitativní činnosti manžela žalobkyně v Iráku, která byla financována (dle manžela žalobkyně) mezinárodně (nikoliv tedy pouze z prostředků žalobkyně a jejího manžela), neboť jak již vysvětlil žalobkyni na straně 9 platebních výměrů správce daně a pod body 38 až 41 ve svých rozhodnutích žalovaný, charitativní činnost manžela nebyla zpochybněna, stejně tak otázka rozsahu této činnosti nebyla předmětem dokazování. Otázkou bylo, zda a vůbec byly finanční prostředky zaslány na účet žalobkyně

pokračování

(v předmětných zdaňovacích obdobích) a určené na charitativní činnost skutečně na tuto činnost vynaloženy. Z videa o poskytování pomoci, z fotek pravidelné potravinové pomoci, z potvrzení od několika rodin, kterým je poskytována pravidelná pomoc, z dokumentů o nákupu letenek pro pana H. apod. nelze z povahy věci zjistit, zda tyto aktivity byly financovány z prostředků žalobkyně, resp. z prostředků náležejících do společného jmění žalobkyně a jejího manžela.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[8] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost.

[9] V první řadě namítá, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Pouhý odkaz na vyjádření jedné ze stran není dostatečným odůvodněním.

[10] Stěžovatelka dále rekapituluje, že dle soudu zůstalo sporné, zda dary, které iráctí uprchlíci obdrželi, byly poskytnuty ze společného jmění manželů či nikoliv. S tím stěžovatelka nesouhlasí. S ohledem na zastupitelnou povahu peněžních prostředků a existenci společného jmění manželů je nepodstatné, zda byly dary předány, resp. poskytnuty z účtu, na který byly poukázány, nebo z jiného účtu v rámci společného jmění manželů. Darované peněžní prostředky (zastupitelná věc) byly předány dál potřebným osobám prostřednictvím účtu stěžovatelčina manžela přímo v Iráku, což stěžovatelka doložila (viz níže). S ohledem na zastupitelnou generickou povahu peněžních prostředků a existenci společného jmění manželů není možné požadovat ztotožnění konkrétní bezhotovostní platby. Pokud by nebyly použity prostředky ze společného jmění, nebylo by možno dary vůbec poskytnout. Za této situace také není rozhodná výše příjmu stěžovatelčina manžela.

[11] Dle stěžovatelky je rozsudek krajského soudu nekonzistentní, neboť na jednu stranu konstatuje, že nemá pochybnosti o tom, že pomoc byla uprchlíkům poskytována a že není potřebné dokazovat její výši, avšak zároveň po stěžovatelce požaduje doložit, že dary byly poskytnuty a že byly poskytnuty ze společného jmění.

[12] Ačkoliv stěžovatelka předložila rozsáhlé důkazy prokazující poskytování pomoci (např. v podobě videí, fotek pravidelné potravinové pomoci, potvrzení od několika rodin, kterým je poskytována pravidelná pomoc, zpráv o poskytování pomoci apod.) žalovaný je jako důkazy neuznal a navíc i další navržené důkazy v podobě výsledku svědků odmítl provést. Pokud žalovaný odmítl důkazy provést, nemůže být stěžovatelce tato skutečnost kladena za vinu. Tímto postupem žalovaný znemožnil zjistit skutkový stav.

[13] Doklady o nákupech předložené manželem stěžovatelky jsou jedním z důkazů prokazujících předávání darů v letech 2014-2016 potřebným osobám v Iráku. Žalovaný ani krajský soud se vůbec nevyjádřili k dalším předloženým důkazům – videím a fotografiím zachycujícím průběh charitativní činnosti v Iráku. Žalovaný i krajský soud zcela opomíjí odlišnost situace v Iráku, kde není běžné vydávat o každém nákupu doklad. Přestože je situace v Iráku složitá, manžel stěžovatelky podrobně zdokumentoval předání darů. Žalovaný ani krajský soud však tyto důkazy v rozporu se zásadami daňového řádu dostatečně nevyhodnotili.

[14] Dle názoru stěžovatelky tak není možný jiný závěr, než že dary poukázané na její účet nebyly a nemohly být jejím příjmem, neboť byly prostřednictvím jejího manžela použity na pomoc potřebným osobám přímo v Iráku.

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti vyjádřil přesvědčení, že rozsudek krajského soudu naplňuje kritéria přezkoumatelnosti. Z rozsudku je zřejmé, jakými úvahami byl soud při hodnocení žalobních bodů veden a k jakým závěrům dospěl. K věci samé zopakoval, že na stěžovatelku obrazně řečeno přešlo důkazní břemeno týkající se jejích tvrzení poté, co správce daně prokázal důvodné pochybnosti o jejím daňovém tvrzení. Toto břemeno však stěžovatelka neunesla. Dovolává-li se opakovaně existence společného jmění manželů, ani v rámci doplnění řízení v průběhu odvolacího řízení nebyly zjištěny žádné jiné příjmy patřící do SJM mimo darů pro uprchlíky. Neprovedení navrhovaných důkazů žalovaný dostatečně odůvodnil.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[17] Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Soud dále ověřil, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[18] Nejvyšší správní soud se v první řadě zabýval namítaným nedostatečným odůvodněním rozsudku krajského soudu, tedy jeho tvrzenou nepřezkoumatelností, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je způsobilé k dalšímu přezkumu z hlediska tvrzených nezákonností a procesních vad. Za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou považována zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Takovou vadou nyní posuzovaný rozsudek netrpí. Krajský soud vylíčil konkrétní skutkové okolnosti, o něž své rozhodnutí opřel, uvedl úvahy, kterými se řídil při posouzení důvodnosti žaloby, a popsál závěry, ke kterým na základě těchto úvah dospěl. Ačkoliv stěžovatelka namítá, že není možné pouze odkázat na vyjádření jedné ze stran, Nejvyšší správní soud konstantně judikuje, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené. Proto je možné, aby soud v případech shody mezi jeho názorem a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkázal na toto odůvodnění (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, č. 1350/2007 Sb. NSS, ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, či ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Azs 71/2014-49). Stěžovatelka přitom závěry krajského soudu v kasační stížnosti dále zpochybňuje, je tedy nepochybné, že i jí jsou důvody rozhodnutí krajského soudu zřejmé.

[19] Spornou otázkou v projednávané věci je, zda správce daně stěžovatelce správně vyměřil daň z příjmů fyzických osob.

pokračování

[20] Dle § 3 odst. 1 písm. e) ZPD předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou ostatní příjmy (§ 10).

[21] Dle § 10 odst. 1 písm. n) ZDP mezi ostatní příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, patří bezúplatný příjem.

[22] Dle § 4a písm. k) ZDP se od daně z příjmů fyzických osob osvobozuje bezúplatný příjem na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky.

[23] Dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.

[24] Dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

[25] V projednávané věci není sporné, že stěžovatelce byly připisovány na její bankovní účet prostředky od různých osob na financování charitativní činnosti a stěžovatelka přitom z daného účtu prováděla platby pro osobní potřebu, resp. platby týkající se vedení domácnosti.

[26] Stěžovatelka tvrdí, že s ohledem na zastupitelnou povahu peněžních prostředků a existenci společného jmění bylo možné, aby charitativní činnost byla financována z jiného účtu, než toho, na který byly dary zasílány (z bankovního účtu jejího manžela, resp. z prostředků náležejících do společného jmění manželů). Tento předpoklad žalovaný ani krajský soud ovšem nezpochybnili. Jak již bylo výše uvedeno, z výpisů ze stěžovatelčina bankovního účtu bylo prokázáno, že konkrétní prostředky zasláné na stěžovatelčin bankovní účet jako dary na charitativní činnost nebyly na tuto činnost využity. Žalovaný proto požadoval po stěžovatelce, aby prokázala, že objem finančních prostředků, který jí byl zaslán na účet za účelem charitativní pomoci, na tuto pomoc skutečně s manželem využili, a to z prostředků spadajících do jejich společného jmění, jak stěžovatelka tvrdila, tedy že stěžovatelce přijetím darů nevznikl příjem (zvýšení majetku, které se projevilo v její právní sféře), z něž by měla povinnost odvést daň (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2006, č. j. 2 Afs 42/2005-136).

[27] Tuto skutečnost však stěžovatelka neprokázala. Podrobný rozbor, jakými principy je ovládáno dokazování v daňovém řízení, včetně odkazů na ustálenou judikaturu, předložil již krajský soud v bodech 22 a 23 svého rozsudku, Nejvyšší správní soud proto nepovažuje za účelné a nutné zde jeho závěry opakovat. Z § 92 odst. 3 daňového řádu vyplývá, že pokud stěžovatelka v daňovém přiznání tvrdila, že nemá žádné zdanitelné příjmy, resp. že příjem, na něž poukázal správce daně, je od daně osvobozen, byla povinna toto svoje tvrzení prokázat (obdobně srov. rozsudek ze dne 10. 1. 2012, č. j. 2 Afs 52/2011-46, bod 30).

[28] Ačkoliv stěžovatelka v kasační stížnosti namítá, že předkládala rozličné důkazní prostředky, které prokazovaly pomoc v Iráku, jak správní orgány, tak krajský soud stěžovatelce opakovaně vysvětlily, že tyto návrhy se mýlí se skutečnostmi, které má prokázat. Krajský soud stěžovatelce vysvětlil, že samotné poskytování pomoci nebylo v řízení zpochybněno, a nebylo ani rozhodné, v jakém rozsahu byla tato pomoc

poskytována, pokud stěžovatelka nebyla schopna prokázat, z jakých zdrojů byla tato pomoc financována. Tyto závěry nelze považovat za vzájemně nekonzistentní či rozporné.

[29] Stěžovatelka neprokázala žádný jiný svůj či manželův příjem spadající do společného jmění, který by pokrýval výdaje na charitativní pomoc. Sám stěžovatelčin manžel, z jehož účtu byly dle tvrzení stěžovatelky výdaje související s pomocí v Iráku placeny, ve své výpovědi uvedl, že pomoc do Iráku byla mezinárodní, z České republiky pocházela pouze malá část darů. Předložené výpisy z účtu byly nekompletní (chybějící 3 strany ze 7), nebylo tedy možné ověřit veškeré transakce. I z neúplného výpisu však bylo zřejmé, že na daný účet byly připsány platby od různých zahraničních subjektů, z jejichž popisu vyplývá, že se jedná o dary určené pro křesťanské uprchlíky z Iráku. Za takové situace nebylo možno posoudit, jaké prostředky (resp. z jakých zdrojů) a v jaké výši byly na pomoc v Iráku skutečně využity. Stěžovatelkou navrhované důkazní prostředky nebyly způsobilé prokázat, že objem finančních prostředků, který jí byl zaslán na účet za účelem charitativní pomoci, na tuto pomoc skutečně s manželem využili, tedy že stěžovatelce přijetím darů nevznikl příjem, z něž by měla povinnost odvést daň.

IV. Závěr a náklady řízení

[30] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla. Jelikož Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí krajského soudu ani z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[31] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 větou první a odst. 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v řízení úspěch neměla, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, nevznikly mu však náklady nad rámec běžné úřední činnosti, pročež se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 2. března 2023

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu