

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **JUDr. J. V.**, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 12. 2010, čj. 8299/10-1100-603393 a čj. 8298/10-1100-603393, v řízení o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 11. 2011, čj. 31 Af 22/2011 - 46, a čj. 31 Af 23/2011 - 42,

takto:

I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 1 Afs 10/2012 a sp. zn. 1 Afs 11/2012 **se spojují** ke společnému projednání. Nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 10/2012.

II. Kasační stížnosti **se zamítají**.

III. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

IV. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasačních stížnostech.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Žalovaný zamítl rozhodnutími uvedenými v záhlaví tohoto rozsudku odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu v Hradci Králové (dále jen „finanční úřad“) ze dne 19. 4. 2010. Jimi finanční úřad žalobci podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č.

337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), doměřil daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 2624 Kč a sdělil penále 524 Kč, a za zdaňovací období roku 2007 ve výši 13 760 Kč a sdělil penále 2752 Kč.

[2] Žalobce podal proti oběma rozhodnutím správní žaloby ke krajskému soudu. Krajský soud obě žaloby zamítl. V odůvodnění svých rozhodnutí krajský soud odkázal na právní závěr Ústavního soudu v usnesení sp. zn. III. ÚS 374/06 ze dne 31. 10. 2007, dle kterého ze smyslu na věc aplikovatelného § 15 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, v platném znění, je zřejmé, že daňově uznatelný dar musí splňovat dva základní znaky: dobrovolnost a zacílení na podporu a rozvoj v oblasti celospolečenského zájmu, tj. dobrovolné poskytnutí daru v cizí prospěch. V daném případě žalobce poskytl Spolku vzájemně podpůrnému, tělovýchovnému a poznávacímu (dále též jen „Spolek“) v průběhu let 2003 až 2007 dary v celkové výši 140 800 Kč, přičemž od Spolku čerpal v letech 2003, 2004 a 2005 finanční prostředky na financování svých vlastních sportovních a kulturních aktivit. Pokud žalobce a případně jeho rodinní příslušníci jsou členy Spolku a takto poskytnuté dary se jim fakticky vrací formou čerpání finančních prostředků na úhradu osobních potřeb (rodinné zájezdy, nákup sportovních potřeb, apod.), nelze odečíst hodnotu takových darů od základu daně. Poskytnutí daru totiž sledovalo vlastní prospěch. V takovém případě se jedná o zneužití práva.

[3] Krajský soud v těchto závěrech taktéž odkázal na judikaturu NSS, zejména na rozsudek ze dne 10. 11. 2005, čj. 1 Afs 107/2004 - 48. Krajský soud považoval za odporující rozumnému uspořádání společenských vztahů, pokud žalobce využil Spolku k financování sportovních, rekreačních a dalších aktivit svých i celé rodiny. Tento postup byl zjevně zvolen jen proto, aby žalobce mohl snížit svůj základ daně. Žalobcem namítané rozdíly v skutkových okolnostech případu řešeného cit. judikaturou a nyní projednávaného případu nehrály významnější roli. Významná je ta skutečnost, že žalobcem darované prostředky nebyly využity k účelu, pro který zákon zavedl výluku ze zdanění. Soud odkázal též na rozsudek NSS ze dne 19. 7. 2007, čj. 2 Afs 7/2007 - 101.

[4] Krajský soud nepovažoval za podstatné, že poskytnuté dary si žalobce v zásadě vybíral od Spolku v průběhu několika let nezávisle na tom, zda v ten který rok poskytl dar v odpovídající hodnotě. Podstatný je celkový rámec jeho jednání. Z tohoto pohledu nemá na posouzení jeho vztahu ke Spolku vliv ani skutečnost, zda někteří další členové poskytli Spolku dar, aniž by čerpali nějaké výhody, či skutečnost, zda jsou všichni členové Spolku navzájem příbuzensky nebo jinak spřízněni.

II.
Stručné shrnutí argumentů obsažených v kasačních stížnostech

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti oběma rozsudkům krajského soudu dvě včasné kasační stížnosti z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[6] V obou kasačních stížnostech shodně namítá nezákonnost napadených rozhodnutí krajského soudu a nezákonnost postupu v řízení před ním, jakož i postupu správního

orgánu v řízení mu předcházejícím. Činí tak v obecné rovině odcitováním právní úpravy kasačních důvodů v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[7] Dále stěžovatel namítá, že v jeho případě byla napadená rozhodnutí založena na paušálně uplatněné judikatuře ÚS a NSS přesto, že tato judikatura na daný případ skutkově nedopadá. Dále tvrdí, že při úvaze o zneužití práva byl údajně zcela přehlédnut (*není jasné, komu toto přehlédnutí vytýká, zda žalovanému nebo krajskému soudu – pozn. NSS*) dar politické straně. Stěžovatel je navíc již od roku 2005 rozveden. Stěžovatel dodává, že na rozhodování o použití darovaných prostředků se nepodílel, a nemohl se tedy dopustit zneužití práva. Napadené rozsudky krajského soudu tak považuje za nezákonné a domáhá se jejich zrušení.

[8] Žalovaný se k podaným kasačním stížnostem nevyjádřil.

III.
Spojení věcí

[9] Obě žaloby směřují proti rozhodnutím téhož žalovaného, která spolu skutkově souvisejí. Byť se obě vztahují k různým zdaňovacím obdobím, vycházejí z posouzení právní povahy stejných právních vztahů. Proti těmto rozhodnutím stěžovatel uplatnil srovnatelné žalobní námitky, krajský soud své rozsudky v podstatě shodně odůvodnil, shodné jsou i důvody obsažené v kasačních stížnostech. Jsou proto splněny podmínky uvedené v § 39 odst. 1 s. ř. s. Proto prvním výrokem Nejvyšší správní soud spojil řízení o předmětných kasačních stížnostech ke společnému projednání.

IV.
Právní názor Nejvyššího správního soudu

[10] V obou kasačních stížnostech stěžovatel uvedl, že kasační důvody doplní v návaznosti na usnesení vydané dle § 106 odst. 3 s. ř. s. Podle tohoto ustanovení nemá-li kasační stížnost *všechny náležitosti již při jejím podání, musí být tyto náležitosti doplněny ve lhůtě jednoho měsíce od doručení usnesení, kterým byl stěžovatel vyzván k doplnění podání.* Zdejší soud nicméně dospěl k závěru, že kasační stížnosti, byť obě jen stručné a ve své většině dosti obecné, splňují všechny zákonné náležitosti, včetně formulace kasačního bodu. Proto Nejvyšší správní soud přípisy ze dne 27. 1. 2012, čj. 1 Afs 10/2012 - 25, resp. čj. 1 Afs 11/2012 - 16, které byly stěžovateli doručeny dne 1. 2. 2012, sdělil, že podané kasační stížnosti obsahují všechny náležitosti vyžadované § 106 odst. 1 s. ř. s. a kasační stížnosti jsou tak projednatelné. Není zde tedy důvod pro postup podle § 106 odst. 3 s. ř. s. Současně soud stěžovatele poučil, že pokud hodlá své kasační stížnosti doplnit nebo blíže odůvodnit, má možnost kasačnímu soudu zaslat jejich doplnění. Současně stěžovatele upozornil, že by tak měl učinit *bez zbytečného odkladu*, neboť obě stížnosti budou jinak *v brzké době* věcně rozhodnuty.

[11] Stěžovatel dosud kasační stížnosti přes svůj ohlášený záměr nedoplnil. Obě věci jsou na pořadu jednání rozhodujícího senátu. Protože stěžovatel na poučení v přípisu do dnešního dne nijak nereagoval, byť od okamžiku doručení uběhl více než

jeden měsíc, bylo třeba obě věci rozhodnout. Za významné zdejší soud považuje rovněž to, že stěžovatel dostal pro rozmnožení důvodů obou kasačních stížností fakticky více než jeden měsíc, počínaje okamžikem doručení poučení dne 1. 2. 2012.

[12] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost obou kasačních stížností, a to v mezích jejich rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přitom vadu, kterou by se musel zabývat i bez návrhu.

[13] Kasační stížnosti nejsou důvodné.

[14] Zdejší soud uvádí, že se nezabýval obecnými námitkami kasačních stížností v odstavci č. 2, v nichž stěžovatel pouze vyslovil své přesvědčení o nezákonnosti napadených rozsudků krajského soudu. Stěžovatel zde v podstatě pouze odcitoval zákonné důvody kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 s. ř. s. Nejvyšší správní soud k těmto částem obou kasačních stížností nepřihlédl, neboť z formulace námitek není zřejmé, které konkrétní argumenty a úkony krajského soudu, resp. žalovaného, stěžovatel považuje za nezákonné (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005 - 58, publ. pod č. 835/2006 Sb. NSS, všechna rozhodnutí NSS jsou dostupná též na www.nssoud.cz).

[15] Pokud jde o údajné nezohlednění skutečnosti, že stěžovatel poskytl také dar politické straně, a že je již několik let rozvedený, jde o skutečnosti, které stěžovatel uplatnil teprve poté, co bylo vydáno napadené rozhodnutí krajského soudu. Ze správního spisu sice vyplývá, že v řízení před správním orgánem I. stupně dokládal rovněž poskytnutí daru politické straně (č. l. 84 a 85), avšak tuto skutečnost nijak nereflektoval ve svých žalobách, ani žádným způsobem netvrdil, že by způsob posouzení této skutečnosti (resp. jejího neposouzení) mohl mít vliv na zákonnost vydaných rozhodnutí. Svůj rodinný stav pak stěžovatel netvrdil ani ve správním řízení, ani v žalobě. Podle § 109 odst. 5 s. ř. s. proto Nejvyšší správní soud k oběma skutečnostem nepřihlédl [srov. k výkladu tohoto ustanovení též nález sp. zn. III. ÚS 1420/07 ze dne 1. 7. 2008 (N 117/50 SbNU 3)].

[16] Jde-li o námitky stěžovatele, že na jeho věc nedopadá judikatura ÚS a NSS citovaná krajským soudem, že se na rozhodování o rozdělení prostředků Spolku přímo nepodílel, a že členy Spolku nebyli jen příbuzní, zdejší soud k tomu uvádí následující. V napadených rozsudcích krajský soud vycházel především z usnesení sp. zn. III. ÚS 374/06 ze dne 31. 10. 2007. Krajský soud se dále ztotožnil i se závěry NSS vyplývajícího z rozsudku ze dne 10. 11. 2005, čj. 1 Afs 107/2004 - 48, publ. pod č. 869/2006 Sb. NSS. Obě rozhodnutí se podrobně zabývala otázkou výkladu zneužití práva. Pojednávají navíc o případu skutkově podobném. V případě řešeném pod sp. zn. 1 Afs 107/2004 se jednalo o spolek, kterému byly poskytovány dary na sportovní či jiné kulturní účely. Založili jej členové, kteří byli příbuzensky spjatí. Tato skutečnost však pro posuzení právě projednávané věci nebyla rozhodující. Pro věc určující nemůže být ani to, kdo o rozdělování prostředků Spolku přímo rozhoduje; v případě opačné odpovědi by totiž osobou zneužívající právo mohl být jen statutární orgán Spolku. Podstatné pro stěžovatelem citovanou judikaturu i pro nyní řešenou věc je (ne)naplnění zákonem presumovaného cíle, tj. darování na veřejně prospěšné účely bez nároku na protiplnění. K tomu v obou případech nedošlo. Darované prostředky nebyly využity k účelu, pro který zákon zavedl výluku ze zdanění.

Primárním účelem totiž nebyl převod prostředků z majetku dárce do vlastnictví Spolku bez protihodnoty, nýbrž naopak následné čerpání finančních prostředků od Spolku a hrazení soukromých aktivit stěžovatele za současného snížení daňové povinnosti.

[17] Nejvyšší správní soud proto nemá pochyb o tom, že jednání stěžovatele mělo povahu nikoliv výkonu subjektivního práva, nýbrž jeho (právem zakázaného) zneužití.

[18] Poskytl-li zákon v daném případě k využití daňovým subjektům určité právo na snížení daňového základu, pak tohoto práva lze využít nebo nevyužít, ale jistě i zneužít tím, že jeho podmínky jsou naplněny jen po formální stránce. Stěžovatel tedy věnoval část svých finančních prostředků jako dar Spolku, avšak jeho prostřednictvím docházelo následně k uspokojení právě soukromých potřeb. „*V takovém jednání pak nelze spatřovat jiný účel, než snahu o minimalizaci své daňové povinnosti. Tímto jednáním však nemůže být a také není naplněn účel předmětného ust. § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Takové jednání je sice, formálně vzato (ve skutečnosti ovšem pouze zdánlivě), v souladu s právní normou, respektive s dikcí právního předpisu, avšak zároveň je nutno jej považovat jako zjevně nespravedlivé, neboť v rozporu s určitými základními hodnotami a s rozumným uspořádáním společenských vztahů působí jiným újmu, resp. stěžovateli nedůvodně přináší prospěch na úkor ostatních členů společnosti tím, že stát krátí o daňové příjmy*“ (viz rozsudek NSS ze dne 2. 2. 2012, čj. 5 Afs 58/2011 - 85).

[19] Námitky stěžovatele jsou proto nedůvodné.

[20] Lze uzavřít, že krajský soud se dostatečně srozumitelně vypořádal s námitkami stěžovatele, rozsudek je odůvodněný, má oporu ve spisu, není logicky rozporný, a netrpí ani jinou vadou, pro kterou by ho bylo nutno zrušit z moci úřední.

V.
Závěr a náklady řízení

[21] Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnosti jsou nedůvodné, a proto je dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[22] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto řízení úspěch, nemá na jejich náhradu právo. Žalovanému nevznikly v řízení o kasační stížnosti žádné náklady, a proto mu Nejvyšší správní soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. března 2012

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu