

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **L. Z.**, zastoupený JUDr. Petrem Poláchem, advokátem se sídlem Bezručova 52, Blansko, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 98/4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 10. 2011, č. j. 31 Ca 184/2009 – 127,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 5. 10. 2011, č. j. 31 Ca 184/2009 - 127, a rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 23. 10. 2009, č. j. 14539/09-1102-705050, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě 13 520 Kč do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Petra Polácha, advokáta.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti 8800 Kč do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Petra Polácha, advokáta.

Odůvodnění:

Rozsudkem ze dne 5. 10. 2011, č. j. 31 Ca 184/2009 – 127, zamítl Krajský soud v Brně žalobu podanou žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 23. 10. 2009, č. j. 14539/09-1102-705050, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu ve Slavkově u Brna (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 10. 2008, č. j. 29935/08/343970/0158, tak, že stěžovateli byla za zdaňovací období roku 2006 doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 243 804 Kč. Krajský soud se v odůvodnění napadeného rozsudku ztotožnil se závěrem

správce daně, že stěžovatel neprokázal výdaj ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2006 (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Podle krajského soudu musí být v zájmu každého daňového subjektu, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat existenci výdajů věrohodně sloužících k zajištění, udržení nebo dosažení zdanitelných příjmů, byt‘ i do budoucna. Důkazní břemeno tak bylo na stěžovateli, který měl prokázat, jaké výdaje skutečně vynaložil. V daném případě však stěžovatel žádný takový důkaz nenabídl. Neunesl tak důkazní břemeno, když tvrdil, že jeho účetnictví bylo odcizeno třetí osobě. Krajský soud vyhodnotil jako nedůvodnou i námitku, že správce daně měl stanovit daň podle pomůcek. Tento způsob stanovení daně lze použít pouze tehdy, není-li možno daňovou povinnost stanovit dokazováním, což je podmínka, která nebyla splněna, protože správce daně měl prostředky ke stanovení daně dokazováním. Stěžovatel byl vyzván, aby prokázal, že došlo k uskutečnění deklarovaných transakcí a k úhradám výdajů deklarovaných v daňovém přiznání, avšak své důkazní břemeno neunesl. Pouze ze skutečnosti, že daňový subjekt není schopen, ať už z jakýchkoli důvodů, splnit svou důkazní povinnost, nelze podle krajského soudu vyvozovat, že nebylo možno stanovit daň dokazováním. Krajský soud nezpochybnil, že stěžovatel v předmětném zdaňovacím období určitým zbožím disponoval, ale jeho původ a náklady spojené s jeho pořízením tak, jak byly stěžovatelem deklarovány, byly v daňovém řízení vyvráceny. Stěžovatel byl schopen prokázat pouze příjmy spojené s prodejem zboží, nikoliv však výdaje na jeho pořízení. Stěžovatel se snaží jen dosáhnout toho, aby byl nějakým způsobem zohledněn fakt, že zboží reálně existovalo a že pokud je prodal, musel je i nějakým způsobem nabýt, s čímž by měl mít spojeny náklady.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Stěžovatel v kasační stížnosti především namítal, že krajský soud v rozporu se zákonem posoudil otázku opodstatněnosti postupu správních orgánů, které mu stanovily daň dokazováním, místo toho, aby mu ji stanovily podle pomůcek. Odkázal na závěry vyslovené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 132/2005 – 71, a ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, podle kterých lze přistoupit ke stanovení daně pomůckami v případě, je-li za nevěrohodnou či neprůkaznou označena podstatná část účetnictví daňového subjektu. V jeho případě nebylo správcem daně osvědčeno více než 95 % uplatňovaných výdajů. Z částky 846 000 Kč nebyla osvědčena jako oprávněný výdaj částka 802 500 Kč, což lze jistě považovat za více než podstatnou část účetnictví. Stěžovatel je proto přesvědčen, že podmínky přechodu na pomůcky byly splněny. Pokud správce daně neosvědčil výdaj na pořízení automobilu, bylo jeho povinností dojít k závěru, že absentuje klíčový výdaj pro stanovení daňové povinnosti, a daň stanovit podle ust. 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Správce daně nezpochybnil, že stěžovatel automobily vlastnil, tedy že je musel do svého vlastnictví také nabýt. Nezpochybnil-li správce daně koupi automobilů, neměl a nemohl současně zpochybnit náklady na koupi automobilů jako klíčové výdaje pro stanovení dílčího základu daně podle ust. § 10 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel již v řízení před správcem daně prokázal, že nemožnost prokázat nákup vozidel věrohodnými doklady byla způsobena odcizením těchto dokladů. Povinností správců daně je stanovit daň nikoli co nevyšší ve prospěch státu, ale tzv. správnou daň. Stěžovatel poukázal na to, že z hlediska předpisů veřejného práva je považován za vlastníka vozu, což

se projevilo i ve veřejném registru, tj. v evidenci motorových vozidel. Jeden orgán státu (orgán vedoucí evidenci vozidel) tak jeho vlastnictví a způsob jeho nabytí uznal a další orgány (správci daně, krajský soud) jeho vlastnictví a způsob jeho nabytí ve svých důsledcích neuznávají. Podle stěžovatele se jedná z hlediska širších souvislostí o ústavně nekonformní a nezákonný postup. Rozhodnutí správců daně i krajského soudu jsou tak v rozporu s dlouhodobě uznávanými a judikovanými zásadami jednotnosti a bezrozpornosti aplikace právního řádu orgány veřejné moci a vázanosti rozhodnutími orgány veřejné moci. Proto stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že dne 2. 4. 2007 bylo správci daně doručeno přiznání k dani z příjmů fyzických osob stěžovatele za rok 2006, v jehož příloze č. 2 - výpočet dílčího základu daně z ostatních příjmů (§ 10 zákona o daních z příjmů) vykázal příjmy z prodeje hmotného majetku ve výši 898 000 Kč a k tomu se vztahující výdaje ve výši 846 000 Kč. Na výzvu správce daně stěžovatel sdělil, že se jedná o příjem z prodeje 8 osobních automobilů - Fiat Coupé, Škoda Fabia, Opel Astra, Peugeot 406, Fiat Marengo, Fiat Brava, Ford Fiesta a Fiat Punto (dále jen „automobily“). Pokud jde o uplatněné výdaje k dosažení příjmů, stěžovatel sdělil, že se jedná o výdaje na pořízení automobilů (625 000 Kč), ostatní výdaje ve výši 189 000 Kč a provizi v částce 32 000 Kč. Při ústním jednání pak stěžovatel uvedl, že automobily byly pořízeny v Itálii za účelem výdělku (prodeje v České republice), k čemuž pověřil R. Š. Při fyzickém nákupu a prodeji nebyl stěžovatel přítomen, pořízení automobilů hradil R. Š. a za prodané automobily obdržel „výdělek“ 52 000 Kč. Doklady o pořízení automobilů byly R. Š. odcizeny. Ostatní výdaje představují jednak náklady na dovoz vozů, opravy a poplatky za STK a přihlášení automobilů. Správce daně zjistil, že automobily prodal stěžovatel v České republice, a to celkem za 944 000 Kč. Stěžovatel byl v průběhu vytýkacího řízení vyzván k doložení uplatněných výdajů a k prokázání toho, že se jedná o výdaje, které byly vynaloženy na dosažení příjmů podle ust. § 10 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel předložil správci daně fotokopie příjmových dokladů za vystavení technických průkazů (TP dovoz - čistopis a TZ dovoz) na celkovou částku 11 500 Kč, později také předložil 7 fotokopií kupních smluv o nákupu automobilů s uvedením kupních cen (mimo fotokopie vztahující se k vozu Fiat Punto). Správce daně si vyžádal potvrzení Policie České republiky o oznámení R. Š. ve věci vloupání do motorového vozidla v Brně na ulici Vídeňská a o odcizení kufříku s věcmi (včetně dokladů prokazujících koupi automobilů). Správce daně dospěl k závěru, že stěžovatel ve vztahu k nakoupeným a prodaným automobilům prokázal výdaje ve výši 11 500 Kč, ale neprokázal, že částka 834 500 Kč (rozdíl mezi částkou 846 000 Kč a 11 500 Kč) představuje výdaje vynaložené na dosažení příjmů. Správce daně rovněž konstatoval, že osoby uvedené na fotokopiích kupních smluv nejsou shodné s údaji na italských technických průkazech a neosvědčil tyto doklady jako důkaz. Po doplnění dokazování v odvolacím řízení výslechem svědka R. Š. změnilo finanční ředitelství rozhodnutí správce daně tak, že uznalo oprávněnými výdaje ve výši 32 000 Kč za provizi za nákup a prodej automobilů, a proto snížil stanovenou daň z částky 254 044 Kč na částku 243 804 Kč.

Nejvyšší správní soud se skutkově i právně obdobnou věcí se zabýval v rozsudku ze dne 16. 1. 2012, č. j. 7 Afs 87/2011 – 135 a v dané věci proto vyjde rovněž ze závěrů, které vyslovil v citovaném rozsudku.

Podle ust. § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů je základem daně částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období, za které se pro účely daně z příjmů fyzických osob považuje kalendářní rok, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak.

Podle ust. § 10 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů jsou ostatními příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku, pokud nejde o příjmy podle § 6 až 9, zejména příjmy z převodu vlastní nemovitosti, bytu nebo nebytového prostoru nebo spoluvlastnického podílu na nich, movité věci, cenného papíru a příjmy plynoucí jako protihodnota menšinovým akcionářům při uplatnění práva hlavního akcionáře na výkup účastnických cenných papírů podle zvláštního právního předpisu s výjimkou uvedenou v § 4. Podle odst. 4 věta prvá citovaného ustanovení je základem daně (dílčím základem daně) příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení.

Podle ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.

Podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Otázkou naplnění podmínek pro stanovení daně za použití pomůcek („kvalifikovaným odhadem“) se Nejvyšší správní soud zabýval opakovaně již dříve. Například v rozsudku ze dne 11. 3. 2004, č. j. 1 Afs 3/2003 – 68, publ. pod č. 327/2004 Sb. NSS, www.nssoud.cz, dospěl k závěru, že *„(n)esplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností ve smyslu § 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je třeba posuzovat z hlediska objektivního a okolnost, zda toto nesplnění daňový subjekt zavinil, je okolností nevýznamnou; ani skutečnost, že účetnictví bylo odcizeno či zničeno, nezbavuje daňový subjekt povinnosti k výzvě správce daně prokázat všechny skutečnosti, které je povinen v daňovém prohlášení uvést*“. V rozsudku ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 - 54, www.nssoud.cz, pak uvedl, že: „*Stanovení daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je náhradní způsob stanovení daně v případě, kdy daňový subjekt porušením své zákonné povinnosti znemožnil stanovit daň dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 9 téhož zákona, která zaručuje daňovému subjektu právo spolupracovat se správcem daně při správném stanovení daně*“. V rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 – 55, publ. pod č. 1472/2008 Sb. NSS, www.nssoud.cz, Nejvyšší správní soud vyslovil závěr, že *„(p)omůcky, jakožto nástroj ke kvalifikovanému*

odhadu sociální či ekonomické situace dlužníka (§ 65 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) či jeho daňové povinnosti (§ 31 odst. 5 téhož zákona), musí mít racionální povahu a musí v maximální reálně dostupné míře usilovat o přesnost jimi určovaných skutečností".

Pokud jde o rozsah nesplněných povinností, které vedou k tomu, aby správní orgán postupoval podle ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 132/2005 - 71, www.nssoud.cz, vyslovil, že „*(n)esplnění povinností daňovým subjektem je důvodem pro stanovení daně podle pomůcek jen za situace, kdy je v důsledku toho vyloučeno stanovení daně dokazováním. Zjištění, že daňový subjekt neúčtoval o stravenkách jako o ceninách, ale jako o hotovostním příjmu, že v ojedinělých případech byla přepsána pořadová čísla faktur, a že neoprávněně zaúčtoval jeden výdaj, samo o sobě stanovení daně dokazováním nevylučuje*". V rozsudku ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud uvedl, že: „*(j)ednalo-li se svým objemem o podstatnou část účetnictví stěžovatele, která byla zpochybněna a správcem daně neuznána, stěží lze konstatovat, že vypovídací schopnost účetnictví jako celku nebyla zpochybněna, resp. zachována. Zákon o správě daní a poplatků v § 31 odst. 5 naopak nevylučuje, aby nemohlo být údajů z účetnictví, které není úplné a průkazné, použito jakožto jedné z možných pomůcek*".

Zákon o správě daní a poplatků v zásadě umožňuje stanovení daně daňovému subjektu třemi odlišnými způsoby, dokazováním, za použití pomůcek a sjednáním (dohodou). Tyto způsoby jsou vzájemně odlišné a postupně na sebe navazují, přičemž prioritu má stanovení daně dokazováním. Nelze-li stanovit daň dokazováním, je třeba ji stanovit za použití pomůcek. Nelze-li stanovit daň dostatečně spolehlivě stanovit ani podle pomůcek, které má správce daně k dispozici, může v dohodě s daňovým subjektem základ daně a daň sjednat. Společnou premisou všech uvedených způsobů stanovení daně je stanovení daně ve správné výši, a nikoliv v maximální možné výši ve prospěch státního rozpočtu, které by bylo navíc provázeno libovůlí správního orgánu (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/2004, či ze dne 1. 9. 2010, sp. zn. IV. ÚS 591/2008, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006 – 123).

Jedna ze základních zásad upravená v ust. § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků ukládá správcům daně, aby při správě daně jednali v daňovém řízení v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chránili zájmy státu a dbali přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení. Bez ohledu na to, jakým způsobem je daň stanovena, tedy musí být respektována práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů. Přitom je třeba přihlédnout ke všemu, co v daňovém řízení vyjde najevo. Je pak již jen otázkou zjištěného skutkového stavu věci a naplnění zákonných podmínek pro ten který způsob stanovení daně, zda k těmto právům a právem chráněným zájmům bude přihlédnuto při dokazování (prokázané skutečnosti), při stanovení daně za použití pomůcek (pomůcky či výhody), nebo při sjednání daně.

Na uvedeném nic nemění ani dikce ust. § 10 odst. 4 věta prvá zákona o daních z příjmů, podle které je dílčím základem daně příjem snížený o výdaje „prokazatelně vynaložené" na jeho dosažení. Toto ustanovení je speciálním ustanovením k § 5 odst. 1

zákona o daních z příjmů, nikoliv ustanovením vylučujícím jeden z několika způsobů stanovení daně. To znamená, že ust. § 10 odst. 4 věta prvá zákona o daních z příjmů pouze upřesňuje základ daně (dílčí základ daně) tím, že omezuje rozsah výdajů, které by jinak mohly u jiných příjmů běžně přicházet v úvahu, pouze na „výdaje na dosažení příjmu" podle § 10 zákona o daních z příjmů, ale již nikoliv na jejich zajištění a udržení, jako v případě jiných příjmů ve smyslu ust. § 24 zákona o daních z příjmů. Krajský soud však v dané věci nesprávně aplikoval ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a jeho závěr, že stěžovateli byla stanovena daň z příjmů za rok 2006 v souladu se zákonem, nemá oporu ve výše uvedených zákonných ustanoveních a je v rozporu i s judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

Lze souhlasit s krajským soudem, že zákon o správě daní a poplatků upřednostňuje stanovení daně dokazováním, tedy způsobem, kdy jsou jednotlivé příjmy a výdaje jednoznačně prokázány nebo neprokázány. Současně však stanoví v ust. § 31 odst. 5 citovaného zákona podmínky pro stanovení daně za použití pomůcek. První podmínkou je, že daňový subjekt nesplní při dokazování některou ze svých zákonných povinností a druhou, že není možno stanovit daňovou povinnost dokazováním. Obě tyto podmínky musí být splněny kumulativně.

Tak tomu bylo i v daném případě. Stěžovatel nesplnil při dokazování svou zákonnou povinnost, když správci daně neprokázal oprávněnost přiznaného příjmů a výdajů podle ust. § 10 zákona o daních z příjmů, a to ani předloženými fotokopiemi vyplněných formulářů cizojazyčných listin (smluv). Stěžovatel nesplnil ani svou povinnost prokázat správnost přiznaných příjmů, když mu byly správcem daně stanoveny příjmy z prodeje vozidel ve výši 944 000 Kč, tedy v jiné než přiznané výši, a to na základě důkazních prostředků, které si obstaral správce daně bez součinnosti se stěžovatelem. Prvá podmínka pro stanovení daně pomůckami stěžovateli tedy byla naplněna. V případech, kdy věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů není ještě zcela vyvrácena, nejsou zde podmínky pro stanovení daně pomůckami. V opačném případě, kdy by již byla vyvrácena či zpochybněna a správcem daně neuznána podstatná část účetnictví či jiné evidence daňového subjektu a kdy lze dojít k závěru, že účetnictví či evidence již nemá řádnou vypovídací schopnost, není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním a je tak naplněna druhá podmínka pro stanovení daně daňovému subjektu podle pomůcek. Pokud byla vyvrácena věrohodnost účetnictví stěžovatele (vyloučení téměř 95 % výdajů), nelze současně dovodit, že by jeho účetnictví umožňovalo stanovení daně dostatečně spolehlivě dokazováním.

Jestliže za daného skutkového stavu věci byla stěžovateli stanovena daň dokazováním, jednalo se o postup v rozporu s ust. § 2 odst. 1 a § 31 odst. 2 a 5 zákona o správě daní a poplatků. Nelze připustit, aby stěžovatelem uplatněné výdaje, byť by jejich skutečná výše nebyla spolehlivě prokázána, byly správními orgány zcela pominuty. Uvedené platí tím spíše, jednalo-li se o výdaje, které musely být pro dosažení ostatního příjmu stěžovatele nutně vynaloženy. Jiný způsob než úplatné nabytí automobilů (např. jejich odcizení) nemá oporu v obsahu správního spisu. Bylo tedy na správci daně, aby za skutkového stavu, kdy nebyla prokázána skutečná výše deklarovaných výdajů, které jsou ale zcela zásadní pro dosažení zdaňovaných příjmů, tyto výdaje zohlednil při stanovení daně stěžovateli za použití pomůcek. Pokud pak za daného skutkového stavu

věci ani finanční ředitelství nepřistoupilo ke stanovení daně podle pomůcek, je jeho řízení stiženo podstatnou vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé. V této souvislosti lze poukázat na to, že v odvolacím řízení je přípustná změna způsobu stanovení daně (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 76/2007 – 48).

Nad rámec vypořádání stížních námitek je třeba ale poukázat i na to, že vůbec nebyla věrohodně prokázána ani správnost stěžovatelových příjmů. Úvaha týkající se rozsahu a povahy stěžovatelových příjmů měla předcházet dalšímu postupu správce daně. Z dokladů obsažených ve správním spise totiž nevyplývá jednoznačný závěr, ač to stěžovatel uvádí v daňovém přiznání a ani v žalobě to nezpochybňuje, že prostředky utržené za prodaná auta byly skutečně jeho příjmem. Naopak z nich plyne daleko více jiná eventualita, a to, že celá finanční transakce (nákup aut v Itálii, jejich převoz a administrativní převod do České republiky a následný prodej) mohla být po ekonomické stránce přičitatelná nikoli stěžovateli, nýbrž R. Š. (viz protokol o ústním jednání u Finančního úřadu ve Slavkově u Brna ze dne 30. 5. 2007, v němž stěžovatel výslovně uvedl, že nákup vozidel byl hrazen z prostředků R. Š. a z utržené částky stěžovatel obdržel pouze 52 000 Kč „jako výdělek“ s tím, že zbytek si pan Š. ponechal). Je tedy velmi dobře představitelné, a bude tedy na správci daně, aby se tím za účelem správného stanovení daně v dalším řízení důkladně zabýval, že skutečným příjmem stěžovatele z celé transakce byla pouze částka, kterou mu po prodeji automobilů předal R. Š. To znamená, že rozdíl mezi prodejní cenou automobilů a jejich nákupní cenou a dalšími náklady vynaloženými na ně za účelem jejich prodeje, by byl ve skutečnosti příjmem R. Š. a že by to byl právě on, kdo byl povinen jej přiznat jako svůj zdanitelný příjem. Bude tedy na správci daně, aby si v dalším řízení ujasnil, jaké osobě plynul jaký skutečný příjem z předmětné transakce, a podle těchto zjištění případně vyměřil daň (není-li již např. ve vztahu k R. Š. právo vyměřit daň prekludováno), a to s ohledem na skutková zjištění, ať již na základě dokazování nebo za použití pomůcek.

Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost stěžovatele je důvodná, a proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Jelikož řízení před finančním ředitelstvím trpí podstatnou vadou, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, pro kterou bylo rozhodnutí možno zrušit již v řízení před krajským soudem, rozhodl Nejvyšší správní soud za použití ust. § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. současně o zrušení rozhodnutí finančního ředitelství a vrácení věci tomuto správnímu orgánu k dalšímu řízení.

Ve věci rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, neboť neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení před krajským soudem se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení o žalobě úspěch měl, proto má právo na náhradu nákladů řízení. Neúspěšné finanční ředitelství je povinno zaplatit mu na náhradě nákladů řízení částku 13 520 Kč, která sestává ze soudního poplatku

2000 Kč a odměny za právní zastoupení (4 úkony právní služby v částce 4 x 2100 Kč - převzetí a příprava zastoupení, dvě podání ve věci samé a účast na jednání před soudem [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška")], náhrada hotových výdajů 4 x 300 Kč [§ 13 odst. 3 vyhlášky] a daň z přidané hodnoty ve výši 20 % z částky 9600 Kč ve výši 1920 Kč).

Výrok o náhradě nákladů řízení před Nejvyšším správním soudem se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch měl, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Protože finanční ředitelství úspěch nemělo, je povinno zaplatit stěžovateli na náhradě nákladů řízení částku 8880 Kč, která sestává ze soudního poplatku 5000 Kč za podanou kasační stížnost a 1000 Kč za návrh na přiznání odkladného účinku a dále z odměny za právní zastoupení (1 úkon právní služby v částce 2100 Kč - podání ve věci samé [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky], náhrada hotových výdajů 300 Kč [§ 13 odst. 3 vyhlášky], daň z přidané hodnoty ve výši 20 % z částky 2400 Kč ve výši 480 Kč).

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

V Brně dne 29. února 2012

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu