



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudkyň Michaely Bejčkové a Sylvie Šiškeové v právní věci žalobce: **Ing. V. K.**, zast. Mgr. Pavlem Jakimem, advokátem se sídlem Velké náměstí 116/7, Písek, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 2. 2019, čj. 8409/19/5200-10423-708571, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 10. 2020, čj. 50 Af 10/2019-34,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] V tomto sporu jde o započítání záloh na daň z příjmů, které měl zaměstnavatel žalobce uhradit správci daně, aniž ve sporném období žalobci vyplatil mzdu, tzn. o situaci, kterou předpokládá § 5 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

[2] Ve zdaňovacím období roku 2016 žalobce vykázal příjmy od tří zaměstnavatelů, avšak nedoložil potvrzení o zdanitelných příjmech, sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění od jednoho z těchto zaměstnavatelů (společnosti SH - Construction s.r.o.). V přiznání k dani z příjmů žalobce uvedl, že u SH - Construction vydělal 19 800 Kč a že z těchto příjmů mu byla sražena záloha na daň ve výši 3 990 Kč. Po splutém procesním vývoji vyměřil Finanční úřad pro Jihočeský kraj (správce daně) dne 9. 8. 2017 žalobci daň z příjmů za rok 2016 ve výši 9 645 Kč. Žalobce se bránil odvoláním, kterému žalovaný částečně vyhověl a rozhodnutím změnil platební výměr ze dne 9. 8. 2017 tak, že žalobci vyměřil daň z příjmů 7 547 Kč. Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu, kterou krajský soud shora označeným rozsudkem zamítl.

[3] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost. Stěžovatel má za to, že krajský soud vycházel ze skutkového stavu, který nemá oporu ve správním spisu. Tento případ je prý unikátní. Krajský soud nepochopil žalobní námitky, proto se stěžovatel argumentací pokouší zopakovat jinými slovy. Stěžovatel si přiznání k dani zpracoval sám. Vidí vážný výkladový problém u sousloví „vyplacený příjem“, kterému lze jednak rozumět jako skutečně vyplacená mzda (čistý příjem), jednak jako jednotlivé součásti hrubé mzdy, které zaměstnavatel poukazuje příslušným adresátům (herní správa, správa sociálního zabezpečení apod.). Dle stěžovatele nemůže žádný zaměstnanec doložit a prokázat výši vyplacených příjmů, protože není adresátem celé této částky. Správce daně a žalovaný tedy vycházeli z nesprávných částek základu daně. Stěžovateli měli započíst i částky zálohy na daň za měsíc březen a duben, možná i květen 2016 (*pozn. NSS*: stěžovatel však tvrdí, že SH - Construction mu vyplatila mzdu pouze za měsíce leden a únor 2016). Stěžovatel se domnívá, že daňové orgány musí v dalším řízení přesně zjistit částky „vyplacených“ příjmů za měsíce březen až květen 2016 a následně uznat vyšší zálohy na daň, než uznaly doposud; možná až do výše, kterou on sám požadoval.

[4] Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

[5] Kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Její důvodnost NSS posoudil v mezích rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu. Námitka žalovaného, že valná část kasační argumentace je dle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustná, není důvodná. Kasační argumenty jen jiným způsobem rozvíjejí již uplatněné žalobní body či navazují na argumenty snesené u jednání dne 14. 10. 2020; stěžovatel v nich dilem reaguje i na odůvodnění napadeného rozsudku.

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Úvodem NSS poznamenává, že stěžovatel nepřináší žádné převratné argumenty ani v kasační stížnosti. Opakuje jinými slovy tytéž výtky již poněkolkáté (v odvolání, v žalobě a v kasační stížnosti). Soud nemá za účelné, aby stěžovatele obšírně přesvědčoval o vadnosti námitek; místo toho bude stručně konstatovat své postoje, které se shodují s názorem daňových orgánů i krajského soudu. NSS dále upozorňuje, že kvalita kasační stížnosti předurčuje rozsah soudního přezkumu. Soud nemůže domýšlet argumenty, které stěžovatel nesnesl (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32).

[8] Ze správního spisu vyplynulo, že stěžovatel v přiznání k dani z příjmů za rok 2016 uvedl, že jeho příjmy ze závislé činnosti u zaměstnavatele (SH – Construction) v roce 2016 dosáhly 19 800 Kč; z těchto příjmů mu byla sražena záloha na daň ve výši 3 990 Kč. Stěžovatel k tomu nedoložil potvrzení o zdanitelných příjmech. Správce daně toto stěžovatelovo tvrzení prověřoval. V reakci na to stěžovatel uvedl, že žádné potvrzení o zdanitelných příjmech neobdržel, přestože jej od zaměstnavatele vyžadoval. Správce daně si od ČSSZ vyžádal stěžovatelův evidenční list důchodového pojištění za rok 2016. Z něj plyne, že stěžovatel u SH - Construction pracoval od 1. 1. 2016 do 1. 4. 2016 a vyměřovací základ tak u něj činil 30 476 Kč. Správce daně měl za to, že mu stěžovatel neposkytl žádný důkazní prostředek a nevyvinul ani snahu být správcem daně nápomocen. Dne 9. 8. 2017 vydal platební výměr na daň z příjmů za rok 2016 ve výši 9 645 Kč. Stěžovatel se odvolal a doložil rozsudek ze dne 20. 1. 2017, sp. zn. 17 C 97/2016, jímž Obvodní soud pro Prahu 1 určil, že okamžité zrušení pracovního poměru stěžovatele ze dne 22. 4. 2016 je ze strany zaměstnavatele (SH – Construction) neplatné. Žalovaný nařídil správci daně mj. doplnit dokazování. Správce daně vyslechl tehdejšího jednatele a společníka SH – Construction, dle něhož tato společnost ukončila pracovní poměr stěžovatele

pokračování

někdy v dubnu či květnu 2016. Po rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 1 stěžovatel nenastoupil do práce a nedostavoval se na pracovní schůzky. Proto (opět) „dostal okamžitou výpověď“. Tehdejší jednatel se domníval, že až do tohoto momentu zaměstnavatel za stěžovatele hradil všechny odvody. Správce daně vyslechl také účetní zaměstnavatele, která potvrdila, že vystavila potvrzení o zdanitelných příjmech stěžovatele za rok 2016 na částku 30 476 Kč (která se shoduje s údaji na mzdovém listu i evidenčním listu důchodového pojištění). Dle žalovaného ani provedené výpovědi relevantním způsobem nespecifikovaly výši mzdy, kterou zaměstnavatel v roce 2016 vyplatil stěžovateli. Jediným důkazem, že stěžovateli byla vyplacena mzda pouze za měsíce leden a únor v částce 13 780 Kč (čistá mzda), se stal stejnopis výpovědi ze dne 19. 5. 2016, kterou stěžovatel předložil správci daně. Údaje na stejnopisu odpovídají tvrzením stěžovatele, že zaměstnavatel mu skutečně vyplatil mzdu jen za měsíce leden a únor 2016.

[9] U jednání před krajským soudem stěžovatel opakovaně upozornil, že SH - Construction mu vyplatila „čistou“ mzdu pouze za měsíce leden a únor 2016, avšak zaplatila prý i odvody a zálohy na daň z příjmů v měsících březen, duben a květen 2016. A právě tyto zálohy měly dle stěžovatelova názoru daňové orgány zohlednit při výpočtu daně z příjmů za rok 2016.

[10] I v kasační stížnosti se stěžovatel všemožně domáhá, aby správce daně započítal zálohy na daň z příjmů za měsíce březen až květen 2016. Takový postup však přímo odporuje textu § 5 odst. 4 zákona o dani z příjmů:

Příjmy ze závislé činnosti vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosaženy, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacím období. Příjmy vyplacené nebo obdržené po 31. dni po skončení zdaňovacího období jsou příjmem zdaňovacího období, ve kterém byly vyplaceny nebo obdrženy a zálohy sražené z těchto příjmů plátcem daně se započítají u poplatníka na daňovou povinnost až v tom zdaňovacím období, ve kterém budou vyplaceny nebo obdrženy. Obdobně se postupuje při stanovení základu daně a při evidenci příjmů ze závislé činnosti.
(zvýraznění doplněno, srov. k tomu též bod 37 rozsudku krajského soudu)

[11] Výklad, kterého se domáhá stěžovatel, by vedl k tomu, že za příjmy dosažené za zdaňovací období 2016 by bylo nutné považovat i mzdu za měsíce březen, duben a květen 2016, která stěžovateli nebyla v tomto období vyplacena, ačkoliv mu vyplacena být měla. Zákon o daních z příjmů v § 5 odst. 4 jednoznačně svazuje osud sražených záloh se skutečně vyplacenými příjmy. Sražené zálohy tedy musí být započítány v tom období, ve kterém daňový subjekt skutečně obdrží od zaměstnavatele příjem (mzdu) za sporné měsíce. Pokud zaměstnavatel nevyplatil stěžovateli mzdu za měsíce březen až květen 2016 nejpozději do 31. 1. 2017, nemůže správce daně při stanovení daně z příjmů za období roku 2016 zohlednit zálohy na daň z příjmů (které údajně byly v tomto případě uhrazeny i za měsíce březen, duben a květen 2016). Zákon o daních z příjmů mu k tomu nedává žádný nástroj.

[12] Nemůže být důvodná ani námitka, že krajský soud vycházel z nesprávně zjištěného skutkového stavu. Jak daňové orgány, tak krajský soud plně respektovaly základní tvrzení stěžovatele, že společnost SH - Construction mu vyplatila mzdu pouze za měsíce leden a únor 2016. Toto tvrzení stěžovatel ani následně nezpochybnil. Celou dobu se domáhal jen toho, aby mu za období roku 2016 byly započítány i (údajně) uhrazené zálohy na daň z příjmů za měsíce březen až květen 2016. To ovšem není možné, jak NSS vysvětlil výše.

[13] S ohledem na výše uvedené NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.).

[14] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 26. února 2021

Zdenek Kühn
předseda senátu