



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: **Mgr. J. N.**
bytem xxx
zastoupena Mgr. Ing. Michalem Burešem, advokátem
sídlem Nová 244, 439 23 Lenešice

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti žalovaného ze dne 26. 1. 2021, č. j. 2849/21/5100-31462-707633,

takto:

- I.** Rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 1. 2021, č. j. 2849/21/5100-31462-707633 **se zrušuje** a věc **se mu vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II.** Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení 11.228 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce, advokáta Mgr. Ing. Michala Bureše.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

I. Předmět sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž žalovaný k odvolání žalobkyně změnil výrok rozhodnutí – platebního výměru na daň darovací Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 6. 2015, č. j. 4457500/15/2006-70462-106960 (dále též jako „platební výměr“), kterým byla žalobkyně podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon 357/1992 Sb.“), ve spojení s § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření“), a podle § 139 ve spojení s § 98 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), vyměřena podle pomůcek daň darovací ve výši 22 617 Kč, tak, že se ve výroku prvostupňového rozhodnutí nahrazuje text: *„Shora uvedený správce daně podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“) ve spojení s ustanovením § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí a podle ustanovení § 139 ve spojení s ust. § 98 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), daňovému subjektu vyměříje podle pomůcek k úhradě daň darovací ve výši 22 617 Kč, slovy dvacetdvatisícšestsetšedesmáct Kč,“* textem *„Shora uvedený správce daně podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“) ve spojení s ustanovením § 57 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí a podle ustanovení § 139 odst. 1 ve spojení s § 90 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a na základě postupu k odstranění pochybností daňovému subjektu vyměříje k úhradě daň darovací ve výši 22 617 Kč, slovy dvacetdvatisícšestsetšedesmáct Kč.“*; v ostatním zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí nezměněn.

II. Napadené rozhodnutí

2. Z žalobou napadeného rozhodnutí vyplynulo, že správce daně na základě usnesení Vrchního státního zastupitelství v Olomouci sp.zn. 4 VZV 5/2013 ze dne 16.3.2015 (dále jen „usnesení VSZ“), jehož kopii obdržel správce daně dne 16.4.2015 při nahlížení do tohoto trestního spisu, zjistil, že žalobkyně dne 1.11.2012 bezúplatně nabyla 8 ks oděvů a doplňků v celkové ceně 343 100 Kč od osoby, která nebyla v rodinném či příbuzenském vztahu k žalobkyni, pročež byla žalobkyně povinna ve lhůtě do 30 dnů podat daňové přiznání k dani darovací (dále jen „daňové přiznání“) dle § 21 odst. 1 písm. b) zákona 357/1992 Sb. ve znění účinném ke dni vzniku daňové povinnosti. Žalobkyně tak neučinila a lhůta pro podání daňového přiznání marně uplynula nejpozději dnem 3.12.2012. Proto správce daně výzvou ze dne 29. 4. 2015, č. j. 3226619/15/2006-70462-106960 vyzval žalobkyni, aby ve lhůtě do 15 dnů ode dne doručení výzvy podala daňové přiznání k dani darovací. Vzhledem k tomu, že daňové přiznání nebylo učiněno ani v náhradní lhůtě, správce daně vyměřil prvostupňovým rozhodnutím (platebním výměrem) daň darovací podle pomůcek ve výši 22 617 Kč. Platební výměr byl žalobkyni doručen prostřednictvím provozovatele poštovních služeb dne 7. 7. 2015. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání.
3. V rámci odvolacího řízení zjistil žalovaný vady řízení, spočívající v tom, že žalobkyně před vydáním rozhodnutí nebyla seznámena s použitými pomůckami, jejich hodnocením správcem daně a s dalšími skutečnostmi rozhodnými pro stanovení daně. Žalovaný uvedenou vadu řízení napravil a podle § 115 odst. 2 daňového řádu vydal písemnost č. j. 23110/16/5100-31461-700796 ze dne 30. 5. 2016, označenou jako „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“. Písemnost byla doručena zmocněnci prostřednictvím datové schránky dne 8. 6. 2016. Dne 22. 6. 2016 bylo odvolacímu orgánu doručeno podání označené jako „Vyjádření daňového subjektu v rámci odvolacího řízení“. Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 26. 7. 2016, č. j. 32714/16/5100-31461-700796 (dále jen „původní rozhodnutí žalovaného“), odvolání zamítl.
4. Proti původnímu rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu (dále jen „původní žaloba“), kterou zamítl zdejší soud rozsudkem ze dne 28.3.2019, č. j. 6 Af 69/2016-120 (dále jen „první rozsudek zdejšího soudu“). Tento rozsudek byl ke kasační stížnosti žalobkyně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“)

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

5. Rozsudkem Městského soudu v Praze č. j. 6 Af 69/2016-46 ze dne 19. 4. 2018, („druhý rozsudek zdejšího soudu“) byla žaloba zamítnuta.
6. Na základě kasační stížnosti byl tento druhý rozsudek opětovně Nejvyšším správním soudem rozsudkem č. j. 1 Afs 186/2018-45 ze dne 15. 11. 2018, zrušen a věc vrátil soudu k dalšímu řízení.
7. Poté vydal Městský soud v Praze rozsudek č. j. 6 Af 69/2016-120 ze dne 28. 3. 2019 („třetí rozsudek zdejšího soudu“), v němž neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl.
8. Na základě kasační stížnosti i tento rozsudek byl Nejvyšším správním soudem rozsudkem č. j. 1 Afs 168/2019-48, ze dne 18. 12. 2019, zrušen, a zrušeno bylo i rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 32714/16/5100-31461-700796 ze dne 26. 7. 2016, a věc byla vrácena Odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud se neztotožnil s názorem Odvolacího finančního ředitelství a s názorem Městského soudu v Praze a z důvodu nesprávného doručování, neboť nedošlo k doručování na správnou adresu, zrušil zamítavý rozsudek městského soudu i rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že *„výzva k podání daňového přiznání nebyla stěžovatelce dosud řádně doručena, nemohl se jíž soud zabývat dalšími námitkami zpochybňujícími postup správce daně při stanovení daně (zákonost použitých pomůcek, prokázání vzniku daňové povinnosti) ani námitkami mířícími do postupu městského soudu při jednání a dokazování. (...) [50] Na žalovaném v dalším řízení bude, aby se v první řadě zabýval důsledky shora uvedeného závěru, a to zejména s ohledem na otázku prekluze práva vyměřit daň.“*
9. Po zrušujícím rozsudku žalovaný podle § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi a současně ji vyzval k uplatnění práva vyjádřit se ke sděleným skutečnostem rozhodnutím ze dne 11. 3. 2020, č. j. 9766/20/5100-31462-707633 (dále jen „Seznámení a výzva“. Přílohou Seznámení a výzvy byla kopie výzvy k podání daňového přiznání ze dne 29.4.2015, čj. 3226619/15/2006-70462-106960. Žalobkyně v odpovědi, jejíž přílohou bylo přiznání k dani darovací, sdělila, že k darování nedošlo, proto v přiloženém přiznání k dani darovací není specifikován předmět daru nebo osoba dárce a je v něm uvedena nulová daňová povinnost.
10. Dne 29.9. 2020 doručil žalovaný žalobkyni výzvu ze dne 25.9.2020, č. j. 33504/20/5100-31462-707633, k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně podle § 115 odst. 1 ve spojení s § 92 odst. 4 a § 32 odst. 1 daňového řádu (dále jen „výzva k prokázání skutečností“), kdy vzhledem k tomu, že je v rámci odvolacího řízení napravován postup správce daně, lze tuto výzvu k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu považovat za výzvu zahajující postup k odstranění pochybností dle § 89 a násl. daňového řádu sui generis. Žalovaný v ní podrobně seznámil žalobkyni s důkazními prostředky, na základě kterých dospěl k názoru, že vznikl předmět daně darovací a žalobkyně se stala poplatníkem daně darovací a vyzval ji k prokázání jejího tvrzení uvedeného v přiznání k dani darovací, podaném dne 25. 3. 2020, ve výši 0 Kč, tedy k prokázání způsobu nabytí movité věci, která je předmětem tohoto řízení o odvolání.
11. Ve vyjádření doručeném žalovanému dne 8.10.2020 žalobkyně namítla prekluzi práva stanovit v projednávané věci daň a setrvala na svém tvrzení, že k darování nedošlo.
12. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí odmítl, že by uplynula lhůta pro stanovení daně. Dále setrval na závěru, že došlo k bezúplatnému nabytí 8 ks oděvů a doplňků, protože vznikl předmět daně darovací dle § 6 odst. 1 písm. a) zákona 357/1992 Sb., a žalobkyni tak vznikla daňová povinnost. K materiálnímu doručení odkázal na rozsudek NSS ze dne 14. 10. 2015 sp. zn. 1 Afs 95/2015 a ohledně použitelnosti důkazů v řízení daňovém i důkazů získaných v trestním řízení na rozsudek NSS ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56.

III. Obsah žaloby

13. Žalobkyně v *prvním žalobním bodě* namítala, že žalovaný nerespektoval závazný právní názor NSS vyslovený ve zrušujícím rozsudku. V něm NSS v bodu 46 uvedl, že v projednávaném případě nebyly naplněny podmínky pro doručení fikcí, neboť nedošlo k doručování na správnou adresu, a nebyly tak dány podmínky pro stanovení daně podle pomůcek a současně nebyl doručen platební výměr. Dodala, že NSS se ve zrušujícím rozsudku zabýval také prekluzí práva vyměřit daň, přičemž nemohl Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

vyloučit, že na základě soudního řízení došlo k prodloužení lhůty pro vyměření daně, neboť se nemohl seznámit s informacemi neobsaženými ve správním spisu. Zdůraznila však, že ze zrušujícího rozsudku, bodů 52 až 55, jednoznačně vyplývá, že při posuzování věci pouze na základě skutečností obsažených ve správním spisu je třeba dospět k závěru, že k prekluzi práva vyměřit daň došlo. Uvedené body zrušujícího rozsudku citovala a dodala, že z nich plyne, že prvostupňové rozhodnutí jí nebylo řádně doručeno a nedošlo k jeho oznámení. V rozporu s tímto závazným právním názorem však žalovaný vycházel z toho, že jí prvostupňové rozhodnutí oznámeno bylo.

14. *Ve druhém žalobním bodě* brojila proti závěru žalovaného, že jí bylo prvostupňové rozhodnutí oznámeno tím, že si dne 20. 7. 2015 převzala jeho kopii, čímž došlo k jeho materiálnímu doručení. Uvedla, že dle zrušujícího rozsudku již žalovaný neměl samostatně posuzovat otázku, zda jí bylo prvostupňové rozhodnutí doručeno/oznámeno. Dále uvedla, že odkaz žalovaného na judikaturu je vzhledem k závaznému názoru NSS irelevantní, navíc jsou odkazované judikáty skutkově odlišné. Soudy v nich totiž posuzovaly doručování z materiálního hlediska ve vztahu k počátku běhu lhůty pro podání žaloby. V projednávaném případě se však jednalo nikoli o počátek běhu lhůty pro účastníka řízení, nýbrž o prekluzi práva vyměřit daň, a žalovaný využil materiálního doručení k prospěchu správce daně (k prodloužení lhůty pro vyměření daně), který vůči ní postupoval nezákonně. Namítala, že se dne 20. 7. 2015 dostavila ke správci daně a žádala ho mj. o osobní doručení prvostupňového rozhodnutí. To však správce daně s odkazem na právní úpravu doručování odmítl a pořídil jí pouze prostou kopii prvostupňového rozhodnutí. Tvrzení žalovaného, že při tomto nahlížení do spisu a pořízení kopie došlo k doručení prvostupňového rozhodnutí, je tedy absurdní a účelové. K tomu namítala, že správní orgány nemohou mít prospěch z nezákonného a šikanózního jednání správce daně, neboť by to bylo v rozporu se základními zásadami daňového řízení a s účelem prekluze práva vyměřit daň. Odkázala na nález Ústavního soudu ze dne 11. 1. 2007, sp. zn. II. ÚS 493/05 a rozsudek NSS ze dne 4. 5. 2011, č. j. 7 Afs 4/2011-72.
15. Uzavřela, že daň bylo možné stanovit pouze do 3. 12. 2015 a žalobou napadené rozhodnutí bylo tedy vydáno až po uplynutí prekluzivní lhůty, a tedy je nezákonné.
16. *Ve třetím žalobním bodě* namítala, že žalovaný neprokázal vznik daňové povinnosti. Předně uvedla, že se u žalovaného neuskutečnilo žádné ústní jednání a že nebyla ani vyrozuměna o tom, že by bylo prováděno dokazování mimo jednání. Žalovaný přesto zjevně vycházel z dokumentů, které nejsou obsaženy ve správním spisu, jak je uvedeno v žalobou napadeném rozhodnutí. Již tento postup má za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.
17. Dále uvedla, že z žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný založil závěr o vzniku předmětu daně darovací na usnesení VSZ, protokolu o provedení domovní prohlídky ze dne 13. 6. 2016, č. j. UOOZ-191/TČ-2012-290040 (dále jen „protokol o domovní prohlídce“), úředním záznamu Policie ČR o podaném vysvětlení prodejce pana M.H. provozovny Dior Boutique ze dne 3.3.2014 (dále jen „záznam o podání vysvětlení“), obžalobě v trestní věci sp. zn. 4 VZV 3/2015 (dále jen „obžaloba“) a z kopie faktury společnosti Christian Dior Couture CZ s.r.o. IČ 27092046, se sídlem Pařížská 4, Praha 1, provozovny Dior Boutique ze dne 1.11.2012, transakce č. 2425 na částku 343 100 Kč.. K tomu uvedla, že tyto důkazy jsou částečně nepoužitelné jako důkaz v daňovém řízení, navíc neprokazují, že došlo k darování, a tedy ke vzniku předmětu daně darovací.
18. Za nepoužitelné v daňovém řízení označila usnesení VSZ, úřední záznam o podaném vysvětlení a obžalobu. K tomu odkázala na rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 58/2010-89, dle něž usnesení o zahájení trestního stíhání nemá povahu pravomocného rozhodnutí o kterékoli otázce řešené správcem daně. Dodala, že usnesení VSZ a obžaloba představují pouze subjektivní hodnocení státního zastupitelství a hodnocení důkazů v nich obsažené nemůže být považováno za samostatný důkaz. Žalovaný by je mohl použít pouze jako podklad pro vyhledávání důkazních prostředků, které pak použije v daňovém řízení, není však přípustné, aby použil přímo usnesení VSZ a obžalobu. Žalovaný totiž nemůže vycházet z toho, že by ke skutečnostem uvedeným v nich skutečně došlo. Takový postup by byl popřením zásady presumpce nevinny.
19. Dále namítala, že využitím Usnesení VSZ, Obžaloby a Záznamu o podání vysvětlení prodávače, a tedy neprovedením jeho výslechu, byla porušena zásada bezprostřednosti dokazování. Dle té je totiž Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

třeba zopakovat v daňovém řízení důkazy, které byly provedeny státním zástupcem, nikoli jen převzít jeho hodnocení důkazů nebo použít záznam o podání vysvětlení z trestního řízení. K tomu odkázala na nález Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02 a na rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 Afs 109/2015-41. Uvedla také, že se žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí nijak nezabýval tím, že by výslech prodavače, nebo dalších dvou osob podílejících se dle závěrů daňových orgánů na předmětném darování, nebylo v daňovém řízení možné provést. Shrnula, že tedy tři z pěti důkazů byly provedeny nezákonně.

20. Závěrem namítala, že žalovaný neprokázal, že by jí svědčila jím uváděná daňová povinnost. Uvedla, že správce daně neprovedl objektivní dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu ohledně otázky, zda došlo k předmětnému darování, či nikoli. Vysvětlila, že uvedených pět důkazů dle ní neprokazuje, že by v případě v rozhodnutí uvedených movitých věcí došlo k darování. Žádný z důkazů přímo ani nepřímo neprokazuje darování. Žádný z důkazů (při odhlédnutí od usnesení VSZ, obžaloby a protokolu o výsledku prodavače, které byly použity nezákonně), tj. ani kopie faktury, ani protokol o domovní prohlídce, neprokazují, že došlo k darování předmětných věcí. Těchto pět důkazů toto neprokazuje ani nepřímo, neboť netvoří do té míry ucelený, spojený a na sebe navzájem navazující řetěz důkazů, že by prokazovaly, že k darování došlo. Tím méně pak něco takového lze mít za prokázané (po odhlédnutí od Usnesení VSZ, Obžaloby a úředního záznamu Policie České republiky o podaném vysvětlení prodavačem ze dne 3. 3. 2014 – k nepoužitelnosti těchto důkazů viz výše) na základě kopie faktury vystavené na jméno další osoby a protokolu o provedení domovní prohlídky. Ani protokol o prohlídce, ani faktura neprokazují, že vlastníkem dotčených věcí se stala žalobkyně. Věci vyfocené dne 13. 6. 2013 při domovní prohlídce nejsou ztotožněny s věcmi uvedenými na faktuře. Žalovaný v Napadeném rozhodnutí pouze uvedl, že si porovnal fotografie pořízené při domovní prohlídce se zbožím uvedeným na faktuře a dospěl k závěru, že se jedná o totožné věci. Toto hodnocení však není blíže odůvodněno a není nikde písemně zachyceno, a proto se jedná o nepřezkoumatelný postup žalovaného, což má za následek nepřezkoumatelnost a nezákonnost Napadeného rozhodnutí.
21. Navíc, osoba považovaná za dárce při výslechu v hlavním líčení dne 17. 12. 2019 popřela, že by k darování došlo. Žalovaný neprovedl výslech této osoby, ale na základě protokolu z hlavního líčení hodnotil, co vlastně tato osoba vypověděla v hlavním líčení, což bylo v rozporu se zásadou bezprostřednosti dokazování. Žalobkyně s odkazem na citaci Protokolu uvádí, že navíc hodnocení této výpovědi žalovaným v rozporu s obsahem protokolu z hlavního líčení, neboť tato osoba popřela darování jakékoliv cenné věci.
22. Žalobkyně žádala, aby soud žalobou napadené, jakož i prvostupňové rozhodnutí zrušil.

IV. Vyjádření žalovaného

23. Žalovaný ve vyjádření k žalobě v podrobnostech odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.
24. K *prvnímu žalobnímu bodu* uvedl, že žalobkyně interpretovala zrušující rozsudek tendenčním a zavádějícím způsobem, neboť jí uváděné skutečnosti z něj nevyplývají. K tomu citoval část zrušujícího rozsudku a zdůraznil, že NSS v něm neučinil závěr o tom, že k prekluzi práva vyměřit daň došlo, naopak uvedl, že takový závěr nemůže učinit. NSS mu tedy pouze uložil, aby v otázce prekluze zvážil všechny relevantní okolnosti. Připustil, že NSS vyšel z toho, že výzva k podání daňového přiznání nebyla řádně doručena, avšak již vůbec neposuzoval žádné skutečnosti týkající se materiálního doručení. NSS tak pouze vyslovil, že na adresu bylo doručováno chybně, z čehož vyvodil závěr o neoznámení prvoinstančního rozhodnutí. Žalovaný dále uvedl, že následně zvážil všechny okolnosti uváděné NSS ve zrušujícím rozsudku, a učinil řádně odůvodněnou úvahu, jak NSS požadoval. Jeho závěr o materiálním doručení prvostupňového rozhodnutí tedy není v rozporu se závazným právním názorem NSS. Dodal, že v rámci odvolacího řízení bylo napraveno i procesní pochybení spočívající v chybném doručení výzvy a žalobkyni byl poskytnut prostor pro prokázání jejích tvrzení, nebyla jí tedy upřena žádná práva.
25. Ke *druhému žalobnímu bodu* setrval na stanovisku, že prvostupňové rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 20. 7. 2015 při ústním jednání, kdy si žalobkyně osobně převzala jeho kopii. Byla tak

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

- jednoznačně naplněna materiální funkce doručení. Odkázal na rozsudek NSS ze dne 14. 10. 2015, č. j. 1 Afs 95/2015, který dle něj dopadá na projednávaný případ a který vymezuje podstatu materiálního doručení, již je seznámení se s obsahem písemnosti. Dodal, že o materiálním doručení prvostupňového rozhodnutí, a tedy o seznámení žalobkyně s jeho obsahem, svědčí také skutečnost, že žalobkyně proti němu podala dne 5. 8. 2015, tedy v příslušné lhůtě, odvolání. Dále uvedl, že i v projednávaném případě se jednalo o materiální doručení spojené s počátkem běhu lhůty, a to lhůty pro podání odvolání. Skutečnost, že oznámením prvostupňového rozhodnutí došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně, označil toliko za důsledek tohoto oznámení ve smyslu § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Nejednalo se tak o primární cíl správce daně, jak naznačovala žalobkyně, nýbrž o zákonný následek oznámení. Závěrem konstatoval, že to, že byla žalobkyni doručena „pouze“ kopie prvostupňového rozhodnutí, je z hlediska materiálního doručení irelevantní.
26. Nesouhlasil ani s obsahem *třetího žalobního bodu*, přičemž odkázal na body 51 až 61 žalobou napadeného rozhodnutí. Uvedl, že z důkazů, které ve věci shromáždil a podrobně popsal, jednoznačně vyplývá, že žalobkyně hodinky bezúplatně nabyła. K důkazním prostředkům konkrétně uvedl, že usnesení VSZ obsahovalo indicie o darování předmětných věcí žalobkyni, dle protokolu o domovní prohlídce byly tyto v bytě žalobkyně nalezeny, dle kopie faktury a Záznamu o podání vysvětlení prodavače, věci zakoupila osoba odlišná od žalobkyně. Dodal, že postupoval v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu, posoudil důkazy jednotlivě i ve vzájemné souvislosti a přihlížet přitom ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, a dospěl k závěru, že žalobkyně nabyła věci darováním, čímž jí vznikl daňová povinnost.
27. Argument žalobkyně, že se neuskutečnilo ústní jednání a že nebyla vyrozuměna o provedení dokazování mimo něj, označil za absurdní. Z § 92 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že dokazování provádí příslušný správce daně, výsledek hodnocení důkazů pak správce daně sdělí daňovému subjektu písemně, jak vyplývá i z odst. 7 uvedeného ustanovení. Postup „dokazování při jednání“ se tedy v rámci správy daní neuplatní. Dodal, že žalobkyně byla s výsledkem provedení dokazování seznámena, a to písemností ze dne 25. 9. 2020, č. j. 33504/20/5100-31462-707633, v návaznosti na reakci žalobkyně jí byla doručena i písemnost – seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření čj. 45196/20/5100-31462-707633, v nichž byla žalobkyně seznámena s důkazními prostředky a závěrem žalovaného, že vznikl předmět daně, a byla vyzvána k prokázání tvrzení uvedeného v přiznání k dani darovací podaném dne 25. 3. 2020, že jí vznikla daň ve výši 0 Kč. Na tento přípis žalobkyně také reagovala. Uzavřel, že tedy žalobkyně byla se shromážděnými důkazními prostředky a jejich hodnocením z jeho strany seznámena a bylo jí umožněno reagovat, což též učinila.
28. Dále odmítl, že by převzal hodnocení důkazů státním zástupcem, jak tvrdila žalobkyně. Uvedl, že toliko převzal podklady z trestního spisu, informace z nich plynoucí ve vztahu k daňové povinnosti však vyhodnotil zcela nezávisle a v souhrnu s dalšími důkazními prostředky. Postupoval tak v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. K námitce žalobkyně ohledně nepoužitelnosti podkladů z trestního řízení poukázal na § 93 odst. 1 a 2 daňového řádu, dle kterého lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně., a to i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení. Dodal, že důvodová zpráva k daňovému řádu jednoznačně uvádí, že mezi takto předané důkazní prostředky patří i poznatky z trestního řízení. Odkázal také na rozsudek NSS ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56, v němž NSS vyjádřil, že: „(...)§ 93 odst. 3 daňového řádu nestanoví nutnost automatického opakování výslechu svědka, nýbrž věc ponechává na procesní aktivitě daňového subjektu, který má o takové opakování výpovědi požádat.“ K tomu uvedl, že žalobkyně výslech svědka nenavrhl. Odkaz žalobkyně na rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 Afs 109/2015-41, považoval za nepřiléhavý, neboť se vztahuje ke skutkově odlišnému případu. Uzavřel, že podklady převzaté z trestního spisu jsou použitelné i v daňovém řízení a že nijak nepochybil, když neopakoval výslech svědka.
29. Doplnil, že důkazy ve svém souhrnu spolehlivě prokazují, že žalobkyně předmětné věci bezúplatně nabyła, a vznikl u ní předmět daně darovací. Zhodnotil, že žalobkyně pouze popírá důkazy a zjištění

z nich plynoucí, ale nikterak nedokládá svá tvrzení ohledně daně ve výši 0 Kč. Žalobkyně tedy nezpochybnuje jeho závěry dostatečně relevantně.

30. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

V. Doplnění správního spisu

31. Po seznámení se s obsahem správního spisu předloženého žalovaným soud zjistil, že správní spis neobsahuje všechny důkazy, o které se rozhodnutí žalovaného opírá, neboť chybí Protokol o provedení domovní prohlídky ze dne 13.6.2013, čj UOOZ-191/TČ-2012-290040, včetně příslušné fotodokumentace, proto dne 19.9.2023 žalovaného soud vyzval k předložení kompletního správního spisu, který byl soudu doručen dne 2.10.2023.

VI. Posouzení věci Městským soudem

VI. 1. Podmínky řízení.

32. Soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně vycházejí ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal je na základě podané žaloby v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), včetně řízení předcházejícího jeho vydání, jakož i z hlediska vad, k nimž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti.
33. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť s tím oba účastníci ve smyslu § 51 odst. 1 s.ř.s. vyslovili souhlas, a soud také neshledal potřebu dokazování nad rámec správního spisu. Soud taktéž neshledal důvod pro nařízení jednání z důvodu dokazování. Zásadní podklady pro věc jsou totiž součástí správního spisu, kterým se dokazování neprovádí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Účastníci řízení důkazy provedení žádných důkazů nenavrhovali.

VI. 2. Posouzení žalobních námitek.

34. Při posouzení vyšel soud z následující právní úpravy:
35. Daňová povinnost poplatníka podle ust. § 3 daňového řádu vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající.
36. Dne 1. 1. 2014 nabylo účinnosti zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále jen „zákonné opatření Senátu“). Tímto zákonným opatřením došlo ke zrušení zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Dle přechodných ustanovení tohoto zákonného opatření Senátu, konkrétně § 57, pro daňové povinnosti u daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu, se použije zákon č. 357/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu.
37. Podle § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb.: *Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem. Majetkem pro účely daně darovací jsou nemovitosti a movitý majetek.*
38. Podle § 5 zákona č. 357/1992 Sb.: *Poplatníkem daně darovací je nabyvatel; (...)*
39. Podle § 21 odst. 1 písm. b) zákona 357/1992 Sb. v rozhodném znění *poplatník je povinen podat místně příslušnému správci daně přířznání k dani dědické a k dani darovací do 30 dnů ode dne, v němž došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku nebo jiného majetkového prospěchu nebo byl poskytnut movitý majetek nebo jiný majetkový prospěch do ciziny, jde-li o daň darovací.*
40. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu v rozhodném znění *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

41. Podle § 148 odst. 2 písm. b) téhož zákona *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.*
42. Podle § 148 odst. 4 písm. a) téhož zákona *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem.*
43. Podle § 92 odst. 1 téhož zákona *dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádáný správce daně.*
44. Podle odst. 7 téhož ustanovení *správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků; o hodnocení důkazů sepíše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise.*
45. Podle § 93 odst. 1 téhož zákona *jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci. Podle odst. 2 téhož ustanovení za podmínky podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů. Podle odst. 3 je-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti.*
46. Soud nepřisvědčil argumentaci *prvního žalobního bodu*, neboť neshledal, že by žalovaný postupoval v rozporu se závazným právním názorem obsaženým ve zrušujícím rozsudku.
47. NSS ve zrušujícím rozsudku uvedl, že nebyly naplněny podmínky pro doručení fikcí, neboť nedošlo k doručování na správnou adresu, nebyly tak dány ani podmínky pro stanovení daně dle § 145 odst. 1 daňového řádu a nebyl řádně doručen platební výměr (viz shrnutí v bodě 46 zrušujícího rozsudku). Z obsahu zrušujícího rozsudku je přitom zjevné, že se v něm ke kasační námitce NSS zabýval otázkou doručení platebního výměru z hlediska doručování na konkrétní adresu a následné fikce doručení. NSS ve zrušujícím rozsudku nikterak neřešil otázku možného materiálního doručení platebního výměru (tj. prvostupňového rozhodnutí). Podle stanoviska soudu tak závěr NSS ohledně nedoručení platebního výměru nelze vykládat tak, že NSS dovodil, že platební výměr zcela jistě nebyl žádným způsobem žalobkyni doručen, ale dovodil, že nebyl doručen právě doručením na adresu a následnou fikcí doručení. Pokud tedy žalovaný na základě spisového materiálu dospěl k závěru, že došlo k materiálnímu doručení prvostupňového rozhodnutí (s čímž soud souhlasí, jak bude odůvodněno níže), a dostatečně jej odůvodnil, není takový postup v rozporu se závazným právním názorem NSS. Stejně tak skutečnost, že NSS ve zrušujícím rozsudku přímo nezavázal žalovaného k opětovnému posouzení otázky doručení prvostupňového rozhodnutí, neznamená, že takové opětovné posouzení nemohl/nesměl žalovaný učinit, jak naznačovala žalobkyně.
48. Pokud se týká otázky prekluze práva vyměřit daň, NSS se jí věnoval v bodech 50 až 55 zrušujícího rozsudku. Konkrétně mj. uvedl, že se žalovaný má v dalším řízení zabývat důsledky závěru o nedoručení výzvy k podání daňového přiznání a platebního výměru, a to zejména s ohledem na otázku prekluze práva vyměřit daň. NSS dále uvedl, že v projednávaném případě nemohlo dojít ke stavění prekluzivní lhůty z důvodu zahájení trestního stíhání dle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu a že: „(...) *nelze uvažovat o prodloužení tříleté lhůty podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu, neboť ani k oznámení rozhodnutí o stanovení daně (platebního výměru) dosud nedošlo.*“ (viz bod 53 zrušujícího rozsudku). Dále v bodě 55 zrušujícího rozsudku uvedl, že: „[S] *ohledem na skutečnost, že soud nedisponuje všemi potřebnými informacemi (zejména stran trestního stíhání stěžovatelky a souvisejících řízení před soudy), nemůže nyní vyslovit jednoznačný závěr ohledně prekluze práva stanovit daň. Na žalovaném bude, aby pečlivě zvažil všechny relevantní okolnosti a učinil v této otázce řádně odůvodněnou úvahu. Pokud žalovaný dospěje k závěru, že lhůta pro stanovení daně dosud neuplynula, bude na něm, aby napravit shora popsání procesní pochybení.*“
49. Ze shora uvedeného dle soudu nevyplývá závěr NSS, že čistě z obsahu správního spisu je třeba dospět k závěru, že k prekluzi práva došlo, jak tvrdila žalobkyně. NSS v bodě 55 zrušujícího rozsudku naopak vyslovil, že nedisponuje potřebnými informacemi k posouzení otázky prekluze práva na vyměření daně, přičemž některé z těchto potřebných informací konkretizoval (viz použití

slova „zejména“). To však neznamená, že NSS vyslovil, že z informací obsažených ve správním spisu vyplývá, že k prekluzi práva došlo. NSS v bodech 50 až 55 zrušujícího rozsudku zavázal žalovaného k tomu, aby se otázkou prekluze práva vyměřit daň zabýval, vzal v úvahu všechny relevantní skutečnosti a učinil v ní rádne odůvodněnou úvahu. To žalovaný učinil na str. 10 a 11, v bodě 50 žalobou napadeného rozhodnutí a uzavřel, že k prekluzi práva nedošlo. Takový postup žalovaného je tedy zcela v souladu se závazným právním názorem NSS vysloveným ve zrušujícím rozsudku. Nic na tom nemůže změnit skutečnost, že žalovaný dospěl k závěru, že k prekluzi práva nedošlo.

50. Pouze pro úplnost soud dodává, že je ze spisového materiálu zřejmé, že žalovaný napravil svá procesní pochybení spočívající v nedoručení výzvy k podání daňového přiznání, když tuto výzvu žalobkyni doručil jako přílohu výzvy k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 11. 3. 2020 (na níž reagovala žalobkyně podáním daňového přiznání na daň darovací ve výši 0 Kč). Žalovaný tedy splnil to, k čemu jej NSS ve zrušujícím rozsudku zavázal i v tomto bodě. Ostatně žalobkyně tuto skutečnost v žalobě nikterak nerozporovala.
51. Soud se dále zabýval *druhým žalobním bodem*, tj. prekluzí práva vyměřit daň. Pro posouzení prekluze je nezbytné posoudit, zda bylo prvostupňové rozhodnutí žalobkyni materiálně doručeno při ústním jednání dne 20. 7. 2015, jak tvrdí žalovaný. Z protokolu o ústním jednání konaném dne 20. 7. 2015 jednoznačně vyplývá, že si žalobkyně při tomto ústním jednání osobně převzala fotokopii prvostupňového rozhodnutí. Toto převzetí stvrdila svým podpisem. Ostatně žalobkyně tuto skutečnost v žalobě nerozporovala, naopak ji sama potvrdila.
52. Základním smyslem doručování je, aby se účastníci řízení seznámili s písemnostmi správního orgánu a měli možnost uplatnit svá práva a oprávněné zájmy. Z tohoto principu vychází materiální doručení (viz např. rozsudky NSS ze dne 16. 12. 2010, č. j. 1 As 90/2010-95, ze dne 30. 11. 2016, č. j. 3 As 26/2016-45 či ze dne 29. 6. 2011, č. j. 8 As 31/2011-88). Materiální doručení zná jak správní řád, který v § 19 stanoví, že písemného dokladu o doručení či dodání písemnosti není třeba, je-li z postupu účastníka řízení (adresáta) zjevné, že mu bylo doručeno, tak i daňový řád v § 51 odst. 3. Ústavnost tohoto pravidla potvrdil v usnesení ze dne 28. 2. 2012, sp. zn. IV. ÚS 3807/11, i Ústavní soud.
53. V projednávaném případě je nesporné (ostatně svým podpisem to stvrdila), že žalobkyně dne 20. 7. 2015 si od správního orgánu převzala kopii prvostupňového rozhodnutí. Po převzetí kopie se nepochybně mohla seznámit a také seznámila s prvostupňovým rozhodnutím, což vyplývá v souladu s § 51 odst. 3 daňového řádu již ze samotné skutečnosti, že proti prvostupňovému rozhodnutí podala včas odvolání, jak uvedl žalovaný a žalobkyně ani tuto skutečnosti nikterak nerozporovala. Přičemž žalobkyně ani netvrdila, že se s obsahem prvostupňového rozhodnutí tímto způsobem neseznámila. Je tedy zjevné, že došlo k naplnění materiální stránky doručování, neboť správce daně umožnil žalobkyni fakticky se seznámit s prvostupňovým rozhodnutím.
54. Soud k žalobní argumentaci dodává, že pro závěr o materiálním doručení prvostupňového rozhodnutí je irelevantní, že žalobkyni byla při ústním jednání dne 20. 7. 2015 doručena „pouhá“ kopie prvostupňového rozhodnutí. Je tomu tak proto, že obsah kopie je již z podstaty procesu kopírování dokumentu totožný s obsahem originálu prvostupňového rozhodnutí. Dále soud uvádí, že nezákonné a šikanózní jednání v projednávaném případě neshledal. Materiální doručení prvostupňového rozhodnutí je nesporné. Nedodržení formálních pravidel týkajících se doručování (tj. doručování na špatnou adresu, k němuž v projednávaném případě došlo) tak nemůže být na závadu, jestliže účelu těchto pravidel bylo přesto dosaženo, tj. příjemci bylo prvostupňové rozhodnutí fakticky (materiálně) doručeno.
55. Dále se soud zabýval otázkou prekluze, tj. posouzením, zda bylo žalobou napadené rozhodnutí vydáno v rámci prekluzivní lhůty, či nikoli. Žalobkyně zastávala názor, že vzhledem k tomu, že jí nebylo doručeno prvostupňové rozhodnutí, bylo možné stanovit daň pouze do 3. 12. 2015, tj. v tříleté prekluzivní lhůtě dle § 148 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí (konkrétně bod 50) dovodil, že vzhledem ke všem okolnostem projednávaného případu

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

došlo k prodloužení a stavění lhůty pro stanovení daně, přičemž tato uplynula dne 7.2.2021, tedy po vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Soud se se závěrem žalovaného shoduje.

56. K bezúplatnému nabytí movitých věcí podle mínění žalovaného měla dojít 1.11.2012. V souladu s § 21 odst. 1 písm. b) zákona 357/1992 Sb. byla žalobkyně povinna podat místně příslušnému správci daně příznání k dani darovací do 30 dnů ode dne nabytí, tj. nejpozději do 3.12.2012. To žalobkyně neučinila. Lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu tedy počala běžet dne 3.12.2012, a pokud by nebyla prodloužena a stavěna, uplynula by dne 3.12.2015. Dne 20. 7. 2015 bylo však žalobkyni materiálně doručeno prvostupňové rozhodnutí (platební výměr), čímž byla lhůta v souladu s § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu prodloužena o jeden rok, tj. do dne 3.12.2016. Žalobkyně proti prvostupňovému rozhodnutí podala odvolání, o němž bylo rozhodnuto původním rozhodnutím žalovaného (*pozn. soudu: pro přehlednost soud připomíná, že původní rozhodnutí žalované bylo vydáno dne 26. 7. 2016*), doručeným žalobkyni dne 28. 7. 2016. Tím se lhůta pro stanovení daně v souladu s § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu prodloužila o další jeden rok, tj. do 3.12.2017. Proti původnímu rozhodnutí žalovaného žalobkyně podala žalobu a následně ve věci probíhalo soudní řízení, proto byla lhůta v souladu s § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu stavěna, a to následovně: od podání žaloby proti původnímu rozhodnutí žalovaného dne 21. 9. 2016 (*pozn. soudu: datum podání žaloby je soudu známo z jeho evidenčního systému*) do dne nabytí právní moci prvního rozsudku zdejšího soudu dne 9.5.2018 (*pozn. soudu: opět zjištěno z evidenčního systému zdejšího soudu*), tj. v této fázi byla lhůta stavěna po 596 dnů; dále od podání kasační stížnosti k NSS (sp.zn. 1 Afs 186/2018) dne 25.5.2015 (*pozn. soudu: zjištěno z evidenčního systému NSS*) do nabytí právní moci rozsudku zdejšího soudu 6 Af 69/2016-120 dne 5.5.2019 (*pozn. soudu: zjištěno z evidenčního systému zdejšího soudu*), tj. v této fázi byla lhůta stavěna po 346 dnů; dále od podání druhé kasační stížnosti dne 14. 5. 2019 (*pozn. soudu: zjištěno z evidenčního systému NSS*) do právní moci zrušujícího rozsudku dne 19.12.2019 (*pozn. soudu: zjištěno tamtéž*), tj. v této fázi byla lhůta stavěna po 221 dnů. Celkem tedy byla lhůta stavěna dle § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu po dobu 1 163 dnů. Konec lhůty po prodloužení tak uplyne **7.2.2021**.
57. Žalobou napadené rozhodnutí, jímž byla žalobkyni stanovena daň, bylo vydáno dne 26.1.2021 a nabylo právní moci dne **5.2.2021**, tedy v rámci prekluzivní lhůty. K prekluzi práva vyměřit žalobkyni daň darovací tedy v projednávaném případě nedošlo.
58. Soud se posléze zabýval žalobními námitkami vznesenými v rámci *třetího žalobního bodu*, a to posouzením, zdali vůbec nastala u žalobkyně povinnost podat daňové příznání k dani darovací, a v té souvislosti přezkoumáním došlo-li k bezúplatnému „nabytí majetku na základě právního úkonu nebo v souvislosti s právním úkonem“ ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. V rámci tohoto žalobního bodu žalobkyně brojila i proti způsobu dokazování.
59. Soud v prvé řadě dává zapravdu žalovanému, že v řízení vedeném podle daňového řádu se dokazování nutně neprovádí při ústním jednání a není ani správce daně povinen vyrozumívat daňový subjekt o provádění dokazování mimo ústní jednání, jak naznačovala žalobkyně. Dokazování se v daňovém řízení řídí § 92 daňového řádu, dle nějž dokazování provádí správce daně (odst. 1), po kterém určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoli a na základě jakých důkazních prostředků, sepíše úřední záznam o hodnocení důkazů, neuvádí-li se hodnocení již v jiné písemnosti založené ve správním spisu (odst. 7).
60. V projednávaném případě provedl dokazování žalovaný v odvolacím řízení. O tom, z jakých důkazů při svých úvahách vycházel a jaké z nich učinil závěry, uvedl v Seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 2.12.2020, čj. 45196/20/5100-31462-707633 (dále jen „Seznámení a výzva ze dne 2.12.2020“), která byla žalobkyni doručena dne 4.12.2020. Žalobkyně tedy byla seznámena jak s provedeným dokazováním, tak s konkrétními důkazy, tak se skutečnostmi, které žalovaný na jejich základě považoval za prokázané. To ostatně žalobkyně nepopírala, naopak na Seznámení a výzvu ze dne 2.12.2020 reagovala přípisem ze dne přípisem ze dne 18.12.2020, v němž namítla prekluzi práva stanovit v projednávané věci daň a setrvala na svém tvrzení, že k darování nedošlo.
61. Soud musí ovšem dát zapravdu žalobkyni, že v rozporu s judikaturou NSS např. rozsudkem NSS ze dne 30.5.2011, 8 Afs 58/2010-89, zahrnul žalovaný do důkazních prostředků i Usnesení VSZ o Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

zahájení trestního stíhání a Obžalobu ve věci sp.zn. 4 VZV 3/2015. Na několika místech odůvodnění rozhodnutí závěry těchto dokumentů žalovaný cituje, opakovaně uvádí, že z těchto dokumentů vycházel také při rozhodování může-li přistoupit ke stanovení daně dokazováním namísto za použití pomůcek. V textu Seznámení a výzvy ze dne 2.12.2020, i v žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že se seznámil také s obsahem prepisů odposlechů a sms (viz bod 54, 61 a 76 žalobou napadeného rozhodnutí. Ačkoliv žalovaný v jednom místě odůvodnění (v bodu 67) rozhodnutí tvrdil, že důkazními prostředky jsou jen protokol o domovní prohlídce a k němu přiložená fotodokumentace, kopie faktury, protokol o výsledku svědka M.H., v bodu 59 uvádí: „Na základě výše uvedených důkazních prostředků (viz bod [54] až [58] tohoto rozhodnutí), odvolací orgán dospěl k názoru, že odvolatelka dle § 628 občanského zákoníku dne 1. 11. 2012 bezúplatně nabyla majetek - sadu 8 ks oděvu a doplňků...“, přičemž v bodu 55 žalovaný cituje z Usnesení VSZ a v bodu 58 z Obžaloby, v bodu 54 uvádí, že se seznámil mimo jiné i s „přepisy záznamu odposlechu a záznamu telekomunikačního provozu(sms)“. Z uvedeného soudu vyplývá, že je oprávněná námitka žalobkyně, že z těchto důkazů, posuzujíc to na základě uvedených částí odůvodnění rozhodnutí, vycházel. V každém případě je rozhodnutí, pokud jde o rozsah důkazů, z kterých žalovaný fakticky vycházel rozporné a neurčité.

62. Soud konstatuje, že ve smyslu rozsudku NSS ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 58/2010-89, který zdůrazňuje nepoužitelnost důkazů, jakými jsou usnesení o zahájení trestního řízení a obžaloba, nebyl žalovaný oprávněn citovat z těchto dokumentů, nadto jestliže v bodu 67 tvrdil, že z těchto důkazů nevycházel.
63. Dále soud k použitelnosti důkazních prostředků připomíná, že v daňovém řízení je úprava důkazních prostředků obsažena v § 93 daňového řádu, dle jehož odst. 1 lze jako důkazních užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem. Podle odst. 2 uvedeného ustanovení přitom lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení. Takovými důkazními prostředky jsou dle doktríny i důvodové zprávy k daňovému řádu také podklady z trestního řízení (viz např. LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. Daňový řád. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021). Jestliže však důkazní prostředky, jakými jsou usnesení o zahájení trestního stíhání a obžaloba mohou pojednávat pouze o skutečnostech, které jsou ve fázi prověřování „*přičemž pravdivost dosud zjištěných skutečností byla dále zjišťována, a nakonec prokazována v řízení před soudem;*“ (rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 58/2010-89), nemohou závěry o bezúplatném nabytí v nich uvedené sloužit jako důkaz. Právě tento závěr však z nich žalovaný dovozoval.
64. Pokud se týká tvrzeného porušení zásady bezprostřednosti dokazování, soud uvádí, že § 93 odst. 3 daňového řádu, v němž je obsažena úprava výsledku svědka jakožto důkazního prostředku, nestanoví nutnost automatického opakování výsledku svědka, naopak věc ponechává na procesní aktivitě daňového subjektu, který má o takové opakování výpovědi požádat. Nepožádá-li daňový subjekt o takové opakování, nelze po správci daně bez dalšího požadovat automatické opakování výsledků (viz např. rozsudek NSS ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56, ze dne 23. 3. 2022, č. j. 7 Afs 114/2020-29 či ze dne 21. 7. 2022, č. j. 9 Afs 79/2020-45).
65. V projednávaném případě z obsahu správního spisu nevyplývá, že by žalobkyně požádala o opakování výsledku svědka M.H. přestože prokazatelně věděla o skutečnosti, že z protokolu o jeho výsledku žalovaný vycházel. Ostatně ani žalobkyně v žalobě netvrdila, že by o opakování výsledku požádala. V souladu se shora uvedeným tedy žalovaný nebyl povinen provádět výslech svědka opětovně. Zásada bezprostřednosti dokazování tak nebyla ze strany žalovaného porušena. K odkazu žalobkyně na rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 Afs 109/2015-41 soud uvádí, že z žalobcem citovaného textu vyplývá, že má být podle okolností případu upřednostněn výslech svědka správcem daně před nahrazením protokolem výpovědi z trestního spisu, ale nikoliv, že by to byla jeho povinnost.
66. Na základě posouzení důkazů, z kterých žalovaný byl oprávněn při svém rozhodování vycházet, tj. protokolu o provedení domovní prohlídky ze dne 13.6.2013 včetně fotodokumentace, kopii faktury Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

ze dne 1.11.2012, na transakci č. 2425, a úředního záznamu PČR o podaném vysvětlení osoby M.H. ze dne 3.3.2014, dospěl soud k závěru, že tyto důkazy neprokazují, že u žalobkyně vznikl předmět daně darovací.

67. Přestože obecně v daňovém řízení je to daňový subjekt, který nese důkazní břemeno ohledně svých tvrzení, žalobkyně v průběhu celého řízení opakovala, že jí nevznikla daňová povinnost, a proto ani neměla povinnost podávat daňové přiznání, to znamená, že tady není ze strany žalobkyně daňové tvrzení, které by měla prokazovat a jestliže správce daně tvrdí opak je to on, kdo nese důkazní břemeno.
68. Žalovaný v bodu 56 žalobou napadeného rozhodnutí uvedl:
69. „Z protokolu o provedení domovní prohlídky č. j. UOOZ-191/TC-2012-290040 ze dne 13. 6. 2013 (dále jen „protokol o domovní prohlídce“) **na str. 7 a 8 zjistil odvolací orgán, že v bytě odvolatelky byly nalezeny a nafoceny různé značkové oděvy, doplňky a další věci, zdokumentovány pod položkami 227 až 236 a 239 až 246 - oblečení různých značek včetně cenovek (např. zn. Christian Dior) a položkami 261 až 343 - dámské kabelky a doplňky různých značek a druhů (např. zn. Christian Dior).**
70. **Obsahem spisu je kopie faktury Christian Dior Couture CZ s.r.o., IČ 27092046, se sídlem Pařížská 4, Praha 1, provozovny Dior Boutique ze dne 1. 11. 2012, transakce č. 2425 na částku 343 100 Kč (dále jen „faktura“), zajištěné v rámci vydání věci Policií České republiky u společnosti KPMG Česká republika, s.r.o., vystavené na jméno Lubomír P., kde je uvedeno zboží pod kódy 3C24167AM517, C530/T40 WKnitW v ceně 41 000 Kč, CAL43047P, M334, Lady Dior voya v ceně 14 300 Kč, 2IMIT070I602, C900, WW70X70 v ceně 4 800 Kč, 26LEO309I055, C900WW STOLEES v ceně 20 000 Kč, 2H24165AM456, C873/T40 WKnitW v ceně 25 000 Kč, 2H24502AM546, C873/T40 KnitW v ceně 16 000 Kč, M0570PCAL, M334 W bags-Leather v ceně 79 000 Kč a M0560OPJP, M939 Lady Dior Ighand v ceně 143 000 Kč, tj. oděvy a doplňky v celkové ceně 343 100 Kč, odpovídající oděvům a doplňkům, které měly být odvolatelce darovány.**
71. **Porovnáním movitých věcí na fotografiích pořízených při domovní prohlídce, se zbožím uvedeným na faktuře získané od obchodníka, došel odvolací orgán k závěru, že se jedná o totožné movité věci.**“ (text zvýrazněn soudem).
72. Citovaný text (62 rozsudku) je jediná úvaha žalovaného vztahující se k jeho závěru, že bylo žalobkyni prokázáno bezúplatné nabytí majetku podléhající darovací dani. Tato úvaha citovaná v bodě 62 tohoto rozhodnutí je nepřezkoumatelná. V rozhodnutí není uvedeno, na které fotografie se nachází, který kus oblečení nebo doplňku, uvedený na faktuře, takže není pochopitelné, jak jednotlivé kusy mohl žalovaný ztotožnit. Na str. 7-8 protokolu o provedení prohlídky je výčet stop od č. 21 do 28, ale v popisu těchto stop není uvedeno nic, co by mohlo potvrzovat kteroukoliv věc uvedenou na faktuře. Soud si prohlédl podrobně všechny fotografie uvedené **pod položkami 227 až 236 a 239 až 246 - oblečení různých značek včetně cenovek (např. zn. Christian Dior) a položkami 261 až 343 - dámské kabelky a doplňky různých značek a druhů (např. zn. Christian Dior)**, ale ani na těchto fotografiích není takový kus oblečení nebo doplňku, který by mohl být ztotožněn z kteroukoliv z věcí uvedených na faktuře, a to přestože u některého zboží byla viditelná cenovka, žádná z cen taktéž neodpovídala ceně kteréhokoliv zboží uvedeného na faktuře. V správním spise je založena fotografie č. **243**, ale ani na základě této fotografie pořízené při prohlídce bytu žalobkyně nelze ztotožnit žádnou z věcí (několik kusů oblečení s cenovkami) zobrazených na této fotografii s jakoukoliv z věcí uvedených na faktuře.
73. V úředním záznamu o podaném vysvětlení M.H. rovněž není uvedeno nic, co by ztotožnilo jakoukoliv věc nalezenou v bytě žalobkyně se zbožím uvedeným na faktuře. Pan M.H. vypověděl, že žalobkyně přišla do prodejny jedenkrát že „paní N. si u nás zkusila nějaké zboží, ale nevzpomínám si, že si u nás něco koupila. Nevzpomínám si ani, že bychom pro ni objednávali nějaké zboží, např. kvůli změně velikosti“. Dále svědek uvedl, že v rámci jedné prezentace mimo prodejnu, které se účastnila také žalobkyně si „z dané kolekce vybrala“ nějaké oblečení a doplňky, avšak zboží z prezentace odnesl. Na otázku, zdali jakákoliv osoba zakoupila dárkový certifikát ve prospěch žalobkyně svědek uvedl „Ona není ani u nás zavedena v systému. Myslím tedy, že ne.“ Svědkovi byly předložena faktura ze dne 1.1.2012

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

na transakci č. 2425, a položena otázka, zdali se může k faktuře vyjádřit, svědek uvedl: „Podle faktury jsem prodejcem já a kolega J., nákup je rozdělený na dvě části. Opět tím myslím osoby, které s tou transakcí spojeny. Kdo fakticky prodával, to nevím, jak jsem popsal systém prodeje shora. Jako kupující je zde uveden pan P.“ Na otázku, aby svědek popsal zboží, které bylo v rámci této transakce prodáno uvedl: „Dva šátky nebo šály 3 nějaké svetrčky a kabelka a peněženka.“ Z uvedeného pro soud vyplývá, že svědek nepotvrdil, že by žalobkyně prodejně něco fakticky koupila ani, že by na její jméno byl vydán dárkový certifikát. Ohledně faktury svědek pouze potvrdil, co je na ní uvedeno, navíc popsal pouze sedm věcí a na faktuře jich bylo osm. Otázka vyzývající jej ke ztotožnění zboží uvedeného na faktuře a věcí zachycených na fotografiích ohledně transakce č. 2425 mu nebyla ani položena. Žalovaný na str. 13 bod 57 žalobou napadeného rozhodnutí uvádí, že na str. 8 je „zachycena výpověď svědka k faktuře, a svědekův popis zboží na faktuře. Tato výpověď svědka odvolacímu orgánu dostatečně prokazuje, že zboží uvedené na faktuře je totožné s movitými věcmi, zdokumentovanými při domovní prohlídce.“ Se závěrem žalovaného, že výpověď svědka prokazuje zboží uvedené na faktuře je totožné s movitými věcmi, zdokumentovanými při domovní prohlídce, soud nesouhlasí, nic takového výpověď neprokazuje. Svědek popsal většinu zboží uvedeného na faktuře, i když ani tím si nebyl zcela jistý (jde-li o šátky nebo šály), především neztotožnil jej ale s jakoukoliv věcí, která byla zdokumentovaná při domovní prohlídce. Zboží uvedené na faktuře neztotožnil s kteroukoliv z věcí zdokumentovaných při domovní prohlídce ani žalovaný, neboť neuvedl, na které fotografii, se která věc shoduje se zbožím na faktuře.

74. Soud tedy uzavírá, nejenže závěr žalovaného o ztotožnění **věcí na fotografiích pořízených při domovní prohlídce, se zbožím uvedeným na faktuře získané od obchodníka**, je nepřezkoumatelný, ale ani po aktivním porovnáním protokolu z provedení domovní prohlídky včetně veškeré fotodokumentace (kterou si soud dodatečně vyžádal) a faktury, soudem nebyla zjištěna shoda v jakékoli z věcí, o kterých se žalovaný domníval, že byly žalobkyní bezúplatně nabyté.
75. Argumentační konstrukce (kterou se pokouší žalovaný nahrazovat nedostatek skutkových zjištění prokazujících bezúplatné nabytí), že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, neboť nedokázala vysvětlit způsob nabytí zboží uvedené na faktuře vystavené na pana L.P., je podle názoru soudu nelogická, žalobkyně neodpovídá za nákupy cizí osoby. A pokud jde o povinnost žalobkyně prokázat způsob nabytí věcí, které se nacházeli v jejím bytě (při provedení prohlídky dne 1.11.2012), takou povinnost žalobkyni žádný předpis neukládá, a pokud se žalovaný domníval, že některá z věcí zdokumentovaných při prohlídce byla uvedena taktéž na faktuře, žalovaný neuvedl, která to byla a na které fotografii.

VII. Závěr a náklady řízení

76. Rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, pokud jde o odůvodnění vzniku daňové povinnosti a závěr žalovaného o vzniku této povinnosti skutkově a důkazně nepodložený. Soud proto zrušil napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a b) s. ř. s. pro vady řízení spočívající v nepřezkoumatelnosti a nedostatku skutkových zjištění.
77. V dalším řízení bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). a v případě pokračování v řízení si musí vyhodnotit i případnou prekluzi práva daň vyměřit.
78. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, proto má proti žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, jež sestávají ze zaplaceného soudního poplatku za žalobu ve výši 3 000 Kč a z nákladů zastoupení advokátem. Jejich výši soud určil v souladu s vyhláškou Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném ke dni provedení jednotlivých úkonů, a jsou tvořeny odměnou za dva úkony právní služby po 3 100 Kč: převzetí a přípravu zastoupení a sepis žaloby [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d)], paušální náhradou hotových výdajů 300 Kč za každý z těchto úkonů (§ 13 odst. 4) a částkou 1428 Kč odpovídající DPH v sazbě 21 %, neboť žalobkynin zástupce vykonává advokacii jako společník právnické osoby, která je registrována k placení DPH (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobkyniny náklady zastoupení advokátem tak činí 8 228 Kč a náklady řízení celkem 11 228 Kč, a žalovaný je

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.

povinen nahradit je žalobkyni v přiměřené 30-ti denní lhůtě k rukám její zástupce (§ 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve spojení s § 64 s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 16. listopadu 2023

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje Monika Petráčková.