



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **Ing. T. J.**
zastoupen: Ing. Jitkou Routkovou, daňovým poradcem
U Bulhara 1611/3, 110 00 Praha

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství, IČ 72080043**
Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. října 2017, č. j. 44589/17/5100-31461-702147,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání do platebního výměru na daň z nabytí nemovitých věcí a tento platební výměr potvrdil.

I. Obsah žalobních bodů

Neurčitost platebního výměru

2. Žalobce namítal neurčitost platebního výměru. Z výroku dle jeho názoru neplyne nic konkrétního o předmětu daně z nabytí nemovitých věcí ve smyslu ust. §2 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí (dále také „zákonné opatření“). Výrok obsahuje pouze výši, splatnost a platební místo vyměřené daně z nabytí nemovitých věcí. Daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající, tyto skutečnosti však z výroku platebního výměru neplynou. Ani z odůvodnění platebního výměru není seznatelné nic určitého ve vztahu k žalobci, je zde pouze obecně odkazováno na nějaké obecné případy schválení smíru účastníků řízení nebo na rozhodnutí o zrušení vypořádání spoluvlastnictví. Z odůvodnění platebního výměru není žádným způsobem zřejmé, jak první věta odůvodnění (správce daně z neurčitých skutečností dovozuje, že poplatníkem je žalobce) souvisí s žalobcem a výrokiem platebního výměru, a které z těchto tvrzení správce daně právě na žalobce dopadá a proč. Zda se jedná o nějaký určitý schválený smír a o jaký, mezi kým, kdo je účastníkem, nebo se jedná o nějaké rozhodnutí o zrušení vypořádání spoluvlastnictví a o které, kdo a kdy jej vydal. Žalobci nebylo jasné, proč byl vydán právě takový platební výměr s takovým výrokiem. V dané věci není zřejmé, jaký má platební výměr svůj skutkový základ, jak ho správce daně zjistil, a tudíž ani zda na něj řádně použil příslušné normy hmotného a procesního práva. Z odůvodnění není ani zřejmé, zda platební výměr byl stanoven na základě dokazování, jaké skutečnosti má správce daně za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění, jak věc posoudil po právní stránce, které shromážděné důkazní prostředky jako důkazy neprovedl a proč. V odůvodnění správce daně ani neuvádí žádný vztah mezi daní a poplatníkem, není tedy vyjádřeno, jaké konkrétní daně je daňový subjekt poplatníkem a v platebním výměru absentuje jakýkoliv popis konkrétních skutkových zjištění a shromážděných důkazních prostředků.
3. Dále žalobce uvedl, že podal spolu s doplněním odvolání dne 7. 12. 2016 také podnět ve smyslu ustanovení § 105 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a navrhl nadřízenému správci daně, aby prohlásil z moci úřední nicotnost platebního výměru, a to dle ustanovení § 105 odst. 2 písm. b) uvedené právní úpravy, když platební výměr trpí vadami, pro které je neurčitý. Tento podnět žalovaný vyřídil písemností nazvané vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti ze dne 5. 1. 2017, č. j. 176/17/5100–41452–712079 (dále jen „vyrozumění“). Žalovaný však pouze negativním vymezením na str. 3 uvedl, že § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu na platební výměr nedopadá. Jeho vyrozumění však postrádá konkrétní odůvodnění. Žalobce se nedozvěděl, proč je výrok platebního výměru dostatečně určitým, nedozvěděl se ani, proč považuje žalovaný odůvodnění za dodatečně určité. Žalovaný se k této odvolací námitce vyjádřil v bodu [40] a [41] žalobou napadeného rozhodnutí. Nicméně rozsah přezkumu byl proveden pouze dílčím způsobem a neurčitý výrok byl žalovaným následně až v odůvodnění napadeného rozhodnutí nepřipustně doplňován. Žalobce zásadně nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že platební výměr ve výroku obsahuje identifikaci ID spisu 9936/15 a označení ve věci čj. katastrálního úřadu: V-9936/2015–605, a tudíž je určitým. Žalobce neví, co znamená „ID spisu 9936/15“, přičemž správce daně či žalovaný to ve svých rozhodnutích žádným způsobem

neobjasňují. Obdobně pak č. j. katastrálního úřadu: V-9936/2015-605 je pro žalobce neurčitě, není zřejmé, jakého konkrétního řízení a u jakého katastrálního úřadu se toto č. j. týká, obecně a nekonkrétní uvedení č. j. nemůže způsobit určitost platebního výměru. Navíc toto uváděné č. j. žalovaným není ani obsahem výroku platebního výměru a ani není obsaženo v jeho odůvodnění.

Nesrozumitelné tvrzení v platebním výměru

4. Žalobce v odvolání namítal, že odůvodnění platebního výměru obsahuje nesprávné tvrzení správce daně, že byl povinen podat do dne 2. 5. 2016 daňové přiznání. Namítal, že toto tvrzení správce daně není žádným způsobem odůvodněno, v odůvodnění absentuje jakákoliv správní úvaha správce daně, která by podstatné tvrzení správce daně osvětlila, není zde uvedeno nic konkrétního o tom, proč a ani jaké daňové přiznání a k jaké dani měl žalobce dne 2. 5. 2016 podat. Obsahem platebního výměru je pouze věta „podle ustanovení § 32 zákonného opatření byl daňový subjekt povinen podat do 2. 5. 2016 daňové přiznání“. Taktéž žalobce ani v odůvodnění platebního výměru nenachází tvrzenou větu žalovaným „že při schválení smíru účastníků řízení či rozhodnutí o zrušení a vypořádání spoluvlastníků je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí podle § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření odvolatel“. Žalobce namítal, že nic takového v odůvodnění platebního výměru uvedeno není.

Vady řízení před Finančním úřadem pro Královéhradecký kraj

5. Dále uvedl, že správce daně žádné důkazní prostředky ve smyslu § 93 daňového řádu v odůvodnění platebního výměru neuvedl, a tak žalobci nebyla zřejmá žádná souvislost mezi obecně uvedeným ustanovením § 93 daňového řádu v odůvodnění a výrokem platebního výměru. Také z tohoto důvodu platební výměr považuje žalobce za neurčitý. Obdobně ustanovení § 139 odst. 1 až 3 daňového řádu obsahuje variantní řešení k otázkám vyměření daně, že daň lze vyměřit na základě daňového přiznání nebo z moci úřední, daň je vyměřena dle výsledků vyměřovacího řízení; a o tom, že rozdíl je splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů (ale ve výroku platebního výměru je uvedeno, že daň je splatná do 15 dnů ode dne nabytí právní moci platebního výměru). Žalobci není zřejmé, jak probíhalo vyměřovací řízení dle § 139 daňového řádu, výsledek vyměřovacího řízení s ním nebyl žádným způsobem projednán, není zřejmé, jak správce daně reagoval na jeho vyjádření ze dne 1. 7. 2016 k výzvě ze dne 17. 6. 2016, a tudíž, které konkrétní zákonné ustanovení z daného § 139 daňového řádu na žalobce dopadá. A pokud z odůvodnění platebního výměru vyplývá, že zde bylo výzvy k podání daňového přiznání v náhradní lhůtě, tak správce daně nebyl oprávněn bez dalšího daň vyměřit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2015, č. j. 9Afs 66/2015- 366), ale bylo povinností správce daně v rámci zahájeného řízení věc řádně s žalobcem projednat a seznámit ho se zjištěnými důkazními prostředky a závěry správce daně a umožnit mu reagovat na právní názor správce daně, který mu však nikdy sdělen nebyl. V neposlední řadě bylo zákonnou povinností správce daně umožnit žalobci věc ústně projednat a umožnit mu se vyjádřit k věci před vyměření daně platebním výměrem. Reakci žalovaného na tuto námitku nepovažuje žalobce za řádnou. Pokud žalovaný v bodu [45] napadeného rozhodnutí tvrdí, že „důkazním prostředkem ke stanovení daně z nabytí nemovitých věcí pro správce daně bylo usnesení soudu, které obsahovalo veškeré informace k vyměření daně, tak je to pro žalobce novum, ke kterému mu však nebylo umožněno se v rámci daňového řízení vyjádřit.

6. Žalobce s tvrzením žalovaného nesouhlasil a setrval na své odvolací námitce, že vyměřovací řízení bylo zatíženo vadou, věc s ním nebyla projednána a nemohl se k shromážděným důkazům řádně vyjádřit, nebyly v jeho prospěch ani uplatněny výhody při stanovení základu daně a nabývací cena nebyla snížena o uznatelný výdaj. Žalobci nebyla doručena žádná písemnost a ani s žalobcem ve vyměřovacím řízení nebylo protokolárně nic projednáno, natož aby mu byl vysvětlen dopad usnesení soudu o schválení částečného smíru.
7. Žalobce uvedl, že žádal v rámci korespondenčního nahlížení do spisu o obsah spisu. Do dnešního dne na žádost nebylo reagováno. V tom shledává žalobce nesprávný úřední postup Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, kterým byla zasažena jeho práva zaručená čl. 38 Listiny základních práv a svobod.

Vady odvolacího řízení

8. Žalovaný, jak žalobce uvedl, k námitkám předčasnosti vydání platebního výměru, dle nichž věc nebyla řádně s žalobcem projednána, nebyl seznámen se zjištěnými důkazními prostředky a nebylo mu umožněno věc ústně projednat a vyjádřit se k ní před vyměřením daně platebním výměrem, uvedl v bodu [48] napadaného rozhodnutí, že žalovaný napravil pochybení správce daně, když „odvolatel nebyl před vyměřením daně seznámen s použitými důkazními prostředky a v odůvodnění platebního výměru chybělo uvedení důkazních prostředků použitých ke stanovení daňové povinnosti, a to v písemnosti - Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvě k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 10. 4. 2017 č. j. 16412/17/5100-31461-702147. V ní podrobně odvolatele seznámil s použitými důkazními prostředky k vyměření daně z nabytí nemovitých věcí a umožnil mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil.“ Žalobce s tvrzením žalovaného nesouhlasil. Pro žalobce bylo překvapivé, když žalovaný místo toho, aby konstatoval neurčitost platebního výměru, pouze zaslal žalobci seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se k nim v rámci odvolacího řízení vydanou žalovaným dne 10. 4. 2017, č. j. 16412/17/5100-31461-702147 (dále jen „výzva žalovaného“), kde fakticky tuto neurčitost platebního výměru nahrazuje, a to je právem nepřipustný výkon veřejné moci.
9. Žalobce tedy setrval na svých námitkách, že nebyl seznámen s důkazními prostředky, které byly použity k vyměření daně z nabytí nemovitých věcí platebním výměrem.
10. Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že obsahem právního jednání je rozsudek o zrušení a vypořádání podílového vlastnictví. Takový právní závěr je evidentně vadný a neodpovídá obsahu listin žalobci známých. Žalobci nevznikla žádná povinnost podat do 2. 5. 2016 daňové přiznání, jak bez souvislostí tvrdí žalovaný v bodu [26] výzvy. Žalobce namítal, že opět chybně v bodu [27] výzvy žalovaného se uvádí, že se jedná o zrušení a vypořádání spoluvlastnictví soudem. Žádná taková listina, jejíž obsahem by byl takový rozsudek, nebyla žalobci známa.
11. Závěry žalovaného uvedené v bodu [29] výzvy nemají opodstatnění ani v právní teorii a ani v judikatuře. Tyto závěry jsou evidentně chybné a svědčí o nepochopení principu a podstaty uzavření smíru před soudem. Žalobce považuje předmětnou výzvu žalovaného za předčasnou, protože do dnešního dne nebyl seznámen s důkazními prostředky, ke kterým se má vyjádřit a odvolací řízení je vedeno pouze formálně – obdobně jako bylo vedeno i řízení vyměřovací. Žalobce se také dne 2. 5. 2017 obrátil na nadřízený orgán ve smyslu ustanovení § 261 odst. 1 daňového řádu, aby prošetřil nezákonný postup

žalovaného při vydání výzvy. Stížnost byla vyřízena vyrozuměním žalovaného ze dne 12. 6. 2017, č. j. 26442/17/100.41455-711846. Žalovaný konstatoval, že stížnost je přípustná pouze zčásti. Žalobce s vyřízením stížnosti žalovaného nesouhlasil proto se dne 19. 6. 2017 obrátil na nadřízený orgán (GŘ) s podnětem ve smyslu ustanovení § 261 odst. 6 daňového řádu. Žalobce citoval obsah výzvy žalovaného obsahující odkazy na důkazní prostředky a namítl, že s nimi nebyl seznámen – úřední záznam ze dne 5. 9. 2016, č. j. 1646981/16/2702-00460-605662, usnesení Okresního soudu v Náchodě ze dne 23. 1. 2015 či rozhodnutí Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj, Katastrální pracoviště Náchod sp zn. V-9936/2015-605, ze kterého správce daně vycházel a kde bylo konstatováno, že zástupkyně žalobce se za svou praxi daňového poradce setkala mnohokrát se skutečností, že se originály listin a prosté kopie listin od sebe značně lišily. Za poměrně revoluční myšlenku v oblasti dokazování považoval žalobce taktéž právní názor žalovaného, že seznámení se s důkazním prostředkem lze na roveň postavit s tím, že důkazní prostředek bude v jiné listině popsán a tato jiná písemnost bude dostačující k nahrazení původního důkazního prostředku. Daňoví poplatníci a plátcí daně by tedy na základě této revoluční myšlenky žalovaného mohli v rámci dokazování vyžadované důkazní prostředky správcem daně nahradit jinou písemností – obsahující popis důkazního prostředku, která by v rámci dokazování měla stejnou váhu jako samotný důkazní prostředek. Žalobce se však s tímto postupem při dokazování doposud nesetkal, nepovažuje ho ani za ustálenou správní praxi, a tudíž dokazování prováděné správcem daně za neúplné. Žalobce má právo na seznámení se s konkrétními důkazními prostředky, z kterých vycházel správce daně před vyměření daně, toto právo musí být zajištěno fakticky, nikoliv pouze formálně citací částí předmětných důkazních prostředků. Žalobce namítal, že 15 denní prekluzivní lhůtou dle ustanovení § 115 odst. 3 daňového řádu jsou porušována procesní práva žalobce. Bylo namítáno, že z výzvy žalovaného neplyne vyjádření žalobce v průběhu řízení, například argumentace judikaturou Nejvyššího správního soudu, která měla být v řízení zohledněna. Přestože žalobce zaslal správci daně konkrétní judikáty Nejvyššího správního soudu, tak o tom, zda jsou uloženy ve spise a jak se s nimi správce daně či žalovaný vypořádali, se žalobce z výzvy žalovaného či jiného písemného dokumentu nedozvěděl. Přitom je opakovaně Ústavním soudem judikováno, že je povinností soudu se vypořádat s předloženou judikaturou účastníků řízení a pokud tak soud neučiní, je jeho odůvodnění nepřesvědčivé a porušuje principy spravedlivého procesu. Obdobně to samozřejmě platí i pro správní úřady, které jsou rozhodnutími soudů vázány. Žalobce zdůraznil, že listina, která byla použita k důkazům, je pouze kopií, a tudíž se nemusí jednat o totožnou listinu, kterou má k dispozici žalobce.

12. Žalobce dále uvedl, že Generální finanční ředitelství neshledalo (správně má být uvedeno „shledalo“) podnět pouze částečně důvodným, jak vyplývá z vyrozumění ze dne 18. 8. 2017, č. j. 86509/17/700-10124 - 204230, a to v části, kdy žalobce nebyl seznámen s úředním záznamem ze dne 5. 9. 2016 a v části, kde se žalovaný nevypořádal s požadavkem žalobce na zaslání listin, z kterých platební výměr vycházel a které jsou považovány za důkazy. Námitku, že žalobce nebyl seznámen s konkrétním obsahem usnesení Okresního soudu v Náchodě ze dne 23. 1. 2015, považovalo GŘ za nedůvodnou, neboť žalobce byl účastníkem řízení.
13. Dne 7. 9. 2017 byla žalobci, jak dále uvedl, doručena písemnost žalovaného ze dne 30. 8. 2017, č. j. 38060/17/5100-41455-711846 (dále jen „opatření“), na základě níž žalovaný zaslal žalobci kopie písemností obsažených v jeho daňovém spise, ze kterých žalovaný

vycházel a považuje je za důkazní prostředky v odvolacím řízení proti platebnímu výměru, a to usnesení Okresního soudu v Náchodě, č. j. 6C67/2014-15 a LV číslo 992 pro katastrální území Teplice nad Metují. Byl posouzen taktéž ve vyrozumění uvedený požadavek žalobce ohledně úředního záznamu Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj č. j. 1646981/16/2702-00460-605662 ze dne 15. 9. 2016, a ten je přiložen k této písemnosti. Více v opatření uvedeno nebylo, opatření neobsahovalo žádné poučení, součástí opatření nebyla ani výzva ve smyslu ust. 114 odst. 1 daňového řádu, když se v rámci stížností dle § 261 daňového řádu prokázalo (respektive bylo konstatováno i nadřízenými orgány), že k vydání výzvy žalovaného ze dne 10. 4. 2017 nebyl žalovaný oprávněn, a že se jednalo o výzvu předčasnou, a tudíž nezákonnou. V příloze datové zprávy spolu s opatřením byl zaslán dokument ve formátu PDF, z doložky však vyplývá, že se má jednat o elektronický dokument Českého úřadu zeměměřického katastrálního s potvrzením konverze z listinné podoby do elektronické vyhotovený dne 27. 5. 2016, v příloze tedy byl zaslán jiný důkazní prostředek, a to pouze prostá PDF kopie, ačkoliv je zřejmé, že ve spise se nachází elektronická podoba dokumentu, a ta žalobci nikdy správcem daně či žalovaným předložena k důkazům nebyla, přičemž je zřejmé, že elektronická podoba písemnosti (a nikoliv zasláný PDF soubor) byla důkazním prostředkem v daném řízení a obsahuje listinu uloženou ve sbírce listin katastru, a to usnesení Okresního soudu v Náchodě ze dne 23. 1. 2015, č. j. 6C67/2014-154. Lze taktéž konstatovat, že tato listina je jiného obsahu, než ta listina, s kterou byl žalobce seznámen, obsahuje další různé položky, například podací číslo katastrálního úřadu, datum podání, čas podání č. j. či vyznačení sp. zn. či doložku vykonatelnosti. Žádné takové údaje usnesení Okresního soudu v Náchodě, které měl žalobce k dispozici, neobsahuje. Obdobně pak LV číslo 992 ze dne 26. 1. 2017 neměl žalobce k důkazům a dle datace je zřejmé, že ani správce daně při vydání platebního výměru. Z těchto důvodů je tvrzení žalovaného v bodu [42] nepravdivé. Taktéž zasláný úřední záznam ze dne 15. 9. 2016 byl pro žalobce novum. Následně bylo dne 24. 10. 2017 žalobci doručeno žalobou napadené rozhodnutí. Pro žalobce bylo překvapivé, přestože jeho námitkám co do nezákonnosti výzvy žalovaného ze dne 10. 4. 2017 bylo vyhověno, a bylo tak osvědčeno, že výzva žalovaného je nezákonná. Prokázalo se, že výzva žalovaného byla vydána pouze formálně a tudíž nemohla mít žádných účinků do právní sféry žalobce, navíc marně uplynula lhůta ve výzvě žalovaného stanovená, žalovaný v řízení dále nepokračoval a rovnou vydal napadené rozhodnutí. Žalobci svědčilo legitimní očekávání, a to i se znalostí situace, že žalovaný, který provádí za správce daně dokazování v rámci odvolacího řízení, řádně v souladu s ustanovením § 114 odst. 1 daňového řádu jednak seznámí žalobce se zjištěnými skutečnostmi a jednak mu poskytne patřičnou lhůtu k vyjádření se k těmto skutečnostem. K tomu však nedošlo, když žalovaný bez dalšího a bez projednání věci se žalobcem vydal žalobou napadené rozhodnutí. Tím žalovaný porušil čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalovaný po vydání platebního výměru v rámci odvolacího řízení doplňoval řízení za Finanční úřad v Hradci Králové, který vydal neurčitý platební výměr, žalovaný ale neposkytl žalobci žádnou lhůtu na vyjádření se k věci a věc s ním neprojednal. Není tedy pravdivé tvrzení žalovaného v napadeném rozhodnutí v bodu [48], že „v písemnosti – Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvě k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 10. 4. 2017 č. j. 16412/17/5100-31461-702147 žalobce seznámil s použitými důkazními prostředky k vyměření daně z nabytí nemovitých věcí a umožnil mu, aby se ve stanovené lhůtě k nim vyjádřil“. Nelze se vyjádřit k důkazním prostředkům, jejichž obsah není žalobci znám.

Lhůta uvedená ve výzvě žalovaného byla pouze formální, důkazní prostředky byly pouze formálně popsány, ale žalobce s nimi fakticky nebyl v prekluzivní lhůtě uvedené ve výzvě seznámen, a tudíž se k nim ani nemohl v této prekluzivní lhůtě vyjádřit. Důvodně tedy očekával, že poté, co bylo vyhověno jeho stížnostem, bude postupováno řádně dle ustanovení § 114 daňového řádu. Žalovaný věc rozhodl předčasně, aniž by umožnil žalobci konzumovat jeho právo na projednání věci, pak na vyjádření se k věci a právo na dvojinstančnost daňového řízení. Nadto žalobce v rámci námitek do výzvy žalovaného dne 2. 5. 2017 výslovně v bodu [12] žádal o zaslání úplného obsahu spisu správce daně i odvolacího orgánu. Ten mu však nikdy zaslán nebyl, dokazování a projednání proběhlo tedy pouze formálně. Přitom žalobci je známo, že ve spise se musí nacházet ještě minimálně jeden důkazní prostředek, který nebyl ani správcem daně, ani žalovaným hodnocen, respektive jako nevhodný byl z důkazních prostředků pravděpodobně vyřazen, a to podané daňové tvrzení k daní z nabytí nemovitých věcí paní Ing. K. J., kdy daň z nabytých nemovitých věcí ona přiznala k převodu ideální poloviny svého vlastnického práva k nemovitosti, parcelní číslo stavební x (zastavěná plocha a nádvoří), jehož součástí je stavba - objekt k bydlení - čp. x, pozemek par. č. stavební x (zastavěná plocha a nádvoří), jehož součástí je stavba - objekt k bydlení - č. p. x, pozemku parc. x zahrada, pozemku parc. č. x zahrada, vše zapsáno na LV jen x pro katastrální území a obec x, část obce x u Katastrálního úřadu Královéhradeckého kraje, katastrální úřad x, na žalobce, a to dle schváleného smíru účastníku řízení vedeného před Okresním soudem v Náchodě sp. zn. 6C67/2014. S touto právní skutečností se orgány finanční správy v průběhu řízení nevypořádaly.

Nezákonnost výroku platebního výměru

14. Žalobce uvedl, že správce daně měl v projednávané věci dle ust. § 145 odst. 1 daňového řádu pouze dvě možnosti, a to buď vyměřit daň dle pomůcek, tato skutečnost však z výroku platebního výměru nevyplyvá a ani není žalobci nic o použitých pomůckách známo, anebo stanovit žalobci daň ve výši 0 Kč, pokud žalobce na výzvu nereagoval. Správce daně tedy porušil základní zásadu enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí, když platebním výměrem dle ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu vyměřil žalobci překvapivě dokazováním daň ve výši 28.000 Kč. Žalovaný se k této námitce konkrétně vůbec nevyjádřil, obšírně se vyjadřuje obecně.
15. Žalobce, jak dále uvedl, se v řízení nedozvěděl nic o argumentaci k jeho námitkám uvedeným ve svém podání ze dne 23. 6. 2016, kterými reagoval na výzvu k podání daňového přiznání. Uvedl, že v zákonné lhůtě předmětné daňové přiznání podala Ing. K. J., když věc byla vyřešena smírem, tj. projevem svobodné vůle, který pouze Okresní soud v Náchodě schválil, a je tedy naroveň postaven kupní smlouvě, podíl byl převeden úplatně, a proto poplatníkem daně je ten, komu byl vypořádací podíl zaplacen a nikoliv žalobce. Žalobce svou argumentaci podložil dvěma rozsudky – rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č.j. 7 Afs 59/2012–28 a rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 1. 2012, č. j. 31 Af 83/2011–32.

Absence hmotněprávního předpisu

16. Žalobce namítal, že ve výroku platebního výměru není uvedeno konkrétní ustanovení právního předpisu, dle kterého byl platební výměr vydán, a žalobci byla vyměřena daň. Tato skutečnost pak neplyne ani z odůvodnění platebního výměru. Žalobci tedy není zřejmé, co konkrétního porušil a proč mu daň byla vyměřena. Námitku nicotnosti však

žalobce nevznášel. Namítal pouze, že platební výměr je z tohoto důvodu nezákonný. Tato odvolací námitka nebyla žalovaným v rámci odvolání vůbec přezkoumána. Základem daně z nabytí nemovité věci je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Vzhledem k tomu, že daň z nabytí nemovitých věcí byla stanovena kabinetním způsobem a při stanovení základu daně tímto nedovoleným způsobem nebyla nabývací hodnota snížena o uznatelný výdaj. Základ daně byl tedy stanoven nesprávně, a tudíž i výše daně uvedená v platebním výměru je chybná.

Novum uvedená až v napadeném rozhodnutí

17. Dle žalobce nikoliv z platebního výměru, ale z napadeného rozhodnutí vyplývá předmět daně z nabytí nemovitých věcí, kterým byla žalobci vyměřena daň platebním výměrem.

Žalobce není poplatníkem daně

18. Žalobce považoval za zřejmé, že soud nerozhodl o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, ale pouze schválil smír. Soudní smír dle § 99 o. s. ř. je svou povahou dohodou účastníků uzavřenou během řízení, kterou si upravují svá práva a povinnosti. Tím se podstatně liší od rozsudku, na který přichází řada v případě, kdy se účastníci řízení ohledně předmětu řízení nedohodnou. Je-li smír uzavřen o celém předmětu řízení a soud jej schválí, je tím řízení skončeno. Soudní smír je tak vedle rozsudku nebo třeba platebního rozkazu jedním ze způsobů skončení soudního řízení. Jak dále plyne z občanského soudního řádu, soud se má o smír mezi účastníky vždy pokusit, a to nejen při jednání, ale i v rámci jeho přípravy. Žalobce se z platebního výměru nedozvěděl, proč je považován za poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí. Žalobce namítal, že ustanovení § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření na něho nedopadá, když jeho důvodová zpráva uvádí, že *„nová právní úprava v zásadě zachovává dosavadní právní úpravu osoby poplatníka daně, podle které byla osoba poplatníka daně z převodu nemovitostí určena odchylně podle toho, zda šlo o úplatný převod nebo o úplatný přechod vlastnictví k nemovité věci. Byla-li nemovitá věc převáděna na základě smlouvy, poplatníkem daně byl převodce (prodávající), jenž byl příjemcem úplaty. Nabyvatel (kupující) byl v těchto případech ručitelem. Při přechodech nemovitých věcí, k nimž dochází zpravidla při výkonu rozhodnutí, exekuci nebo dražbě, byl poplatníkem nabyvatel. Z důvodu snazšího přizpůsobení se poplatníků nové právní úpravě a podpoření právní jistoty se ponechává v případě běžných transakcí na základě kupních a směnných smluv poplatníkem převodce“*. Není zde uvedeno ničeho, že pokud je obsahem právního jednání zrušení a vypořádání podílového vlastnictví, pak se aplikuje ustanovení § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření.
19. Žalobce měl za to, že v případě usnesení o smíru v jeho věci mělo být postupováno dle ustanovení § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření, a to z důvodu, že se jednalo o soudní smír, kdy vlastnické právo žalobci nebylo založeno rozhodnutím soudu ale projevem svobodné vůle stran, soud neurčoval cenu a nevypořádal spoluvlastnictví. A jak je uvedeno v důvodové zprávě, nová právní úprava zachovává dosavadní právní úpravu osoby poplatníka daně. Je tedy aplikovatelná judikatura dle dřívějšího zákona o trojdaní. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 7 Afs 59/2012-28 a rozsudek zdejšího soudu ze dne 19. 1. 2012, č. j. 31 Af 83/2011 – 32.

Úřední záznam ze dne 15. 9. 2016

20. Žalobce namítal, že se nejedná o úřední záznam ve smyslu ustanovení § 63 daňového řádu, údaje tam uvedené jsou nepravdivé, respektive i neúplné a svědčí o dodatečné

manipulaci se spisem a vyhotovení úředního záznamu tak, aby to vyhovovalo průběhu řízení. Dle ustanovení § 64 odst. 5 daňového řádu se písemnosti ve spisu řadí dle časové posloupnosti, označují se jednotlivými pořadovými čísly a vedou se pod společnou sp. zn. Je tedy zřejmé, že č. j. k jednotlivým úředním písemnostem jsou zásadně přidělována v časové posloupnosti, přičemž číselná řada musí být kompaktní a nesmí být žádná čísla vynechávána. Jiný přístup vede k dodatečné manipulaci se spisovou dokumentací, kde jsou právě dle potřeby písemnosti do spisu zakládány, takový spis není důvěryhodný a nemůže ani plnit svůj účel. Úřední záznam má č. j. 1646981/16, je zde uvedeno, že byl vyhotoven dne 15. 9. 2016. Jak je pak možné, že písemnosti ze dne 1. 8. 2016 mají č. j. 1831495/16 či 1831223/16 a další viz k důkazu se navrhuje obsah daňové informační schránky – přehled písemností. Úřední záznam není pravdivý, nevypovídá nic o telefonickém hovoru ze dne 15. 9. 2016, který se ani toho dne neuskutečnil. Je to spíše využití volného č. j. z šuplíku příslušné úřední osoby (jak je to známo zástupkyně žalobce i z jiných daňových řízení), a to v okamžiku, kdy bylo nutno podpořit argumenty správce daně při vydání platebního výměru. Úřední záznam je tedy pouze účelové vyhotovení listiny, navíc svědčící o nedovolené manipulaci se spisovou dokumentací žalobce. Takový úřední záznam nemůže být veřejnou listinou, navíc ani z úředního záznamu nevyplývají žádné konkrétní právní argumenty, proč by měl být žalobce poplatníkem daně, či že by s ním byla věc opravdu projednávána. Z úředního záznamu vyplývá, že žalobce sděloval správci daně, že soud pouze schválil smír, ale o věci nerozhodl, argumentace žalobce však nenalezla žádného odrazu v odůvodnění platebního výměru.

21. Není tedy dle žalobce pravdivé tvrzení žalovaného ze dne 15. 9. 2016, dle něhož byl žalobce telefonicky kontaktován správcem daně. Navíc i z formulace žalovaného, že opakovaně byl žalobci vysvětlen dopad usnesení, vyplývá, že zde byly ještě nějaké další telefonáty, či nějaká další jednání a tvrzení žalobce, není tedy zřejmé, zda taktéž o těchto dalších opakovaných telefonátech byly vytvořeny úřední záznamy, co bylo jejich obsahem, zda jsou tedy obsaženy ve spisové dokumentaci, která i přes žádost žalobce nebyla doposud poskytnuta (bylo žádáno o opisy obsahu spisu).

II. Vyjádření žalovaného

22. Žalovaný uvedl, že žalobní námitky žalobce jsou částečně obdobné, jako námitky uplatněné v odvolacím řízení.

Námitka neurčitosti platebního výměru

23. Žalovaný uvedl, že se s touto námitkou vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí v odstavcích číslo 40 až 42. Platební výměr nelze dle jeho názoru považovat za neurčitý. Obsahuje veškeré náležitosti požadované ust. § 120 daňového řádu. Pokud jde o předmět daně a usnesení soudu, ty byly dostatečně identifikovány odkazem na ID spisu 9936/15 a označením č. j. Katastrálního úřadu – V – 9936/2015-605. Stejně označení uvedl správce daně i ve výzvě k podání daňového přiznání. Neurčitostí netrpí ani výrok rozhodnutí ani samotné odůvodnění. Žalovaný v odvolacím řízení shledal důvodnou námitku žalobce, dle níž správce daně měl žalobce seznámit s tím, jaké důkazní prostředky použil pro vyměření daně dokazováním. Toto pochybení správce daně však bylo v rámci odvolacího řízení žalovaným napraveno, k čemuž se následně vyjádřil v odstavcích číslo 14 až 16. Dále žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2010 – rozsudek sp. zn. 1 Afs 42/2010, dle něhož tvoří rozhodnutí správce daně prvního a

druhého stupně fakticky jeden celek. Nesouhlasil rovněž s názorem žalobce, že doplnění argumentace bylo nepřipustné. Uvedl, že napravení vad řízení a rozhodnutí správce daně prvního stupně naopak účelem odvolacího řízení a žalovaný tak postupoval v souladu s právními předpisy.

Absence seznámení s důkazními prostředky ze strany správce daně

24. K této námitce se žalovaný vyjádřil v napadeném rozhodnutí, v odstavci číslo 43. Žalovaný se v odvolacím řízení ztotožnil s názorem žalobce, že správce daně měl před vyměřením daně na základě dokazování seznámit žalobce, dle jakého ustanovení zákonného opatření o dani z nabytí nemovitých věcí je žalobce poplatníkem předmětné daně a na základě jakých důkazních prostředků správce daně stanovil základ daně a samotnou daň. Zdůraznil však, že i přes absenci seznámení ze strany správce daně nebylo možné označit výrok platebního výměru pro žalobce za překvapivý. Žalobce nepodal v zákonné lhůtě daňové přiznání, k této povinnosti proto byl správcem daně vyzván a v odůvodnění výzvy bylo uvedeno, že žalobci vznikla podle § 32 zákonného opatření, jakožto výlučnému vlastníku nemovitých věcí, povinnost podat do dne 2. 5. 2016 přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, a to na základě usnesení Okresního soudu v Náchodě č. j. 6 C 67/2014 – 154, kterým byl schválen smír o vypořádání podílového spoluvlastnictví. Správce daně zároveň vymezil nemovité věci, o něž se jednalo. Žalobce byl tedy dopředu informován o své povinnosti podat přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí, kterou nesplnil, zároveň byl informován o relevantním ustanovení právního předpisu. Na výzvu měl možnost reagovat a vyjádřit se, což také učinil. Dle názoru žalovaného nelze výrok rozhodnutí správce daně označit za překvapivý. Dále žalovaný upozornil, že neseznámení žalobce s důkazními prostředky nepředstavuje neodstranitelnou vadu řízení, žalovaný ji odstranil v odvolacím řízení písemností ze dne 10. 4. 2017 nazvanou „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“. Žalobce byl tak náležitě seznámen s použitými důkazními prostředky, s předmětem daně i s tím, kdo je poplatníkem daně. Bylo mu rovněž umožněno se ve stanovené lhůtě vyjádřit. Svého práva využil. Pochybení, kterého se dopustil správce daně, proto nemůže mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Způsob stanovení daně

25. Tato námitka byla vypořádána v odstavci 49 až 52 napadeného rozhodnutí. Žalovaný se neztotožnil s námitkou žalobce, dle níž mohl správce daně buď stanovit daň pouze podle pomůcek, nebo stanovit daň ve výši 0 Kč. Ze samotného ust. § 145 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že není povinností správce daně za situace, kdy daňový subjekt nepodal řádné daňové tvrzení ani ve lhůtě stanovené výzvou, bezvýhradně stanovit daň podle pomůcek nebo předpokládat daň tvrzenou daňovým subjektem ve výši 0 Kč. Dané ustanovení zakotvuje oprávnění správce daně, to však musí být vykládáno v souladu s ust. § 98 daňového řádu, takže nelze na základě ust. § 145 odst. 1 uvedené právní úpravy zcela vyloučit stanovení daně na základě dokazování, tedy prioritní způsob stanovení daně. Žalovaný byl přesvědčen, že v případě, kdy měl správce daně dostatečné důkazní prostředky ke stanovení daně na základě dokazování, jak tomu bylo i v případě žalobce, není přiměřené ani důvodné stanovit daň podle pomůcek, či ji stanovit ve výši 0, tedy stanovit daň odlišnou od daně, která má být dle skutkových zjištění na základě právních předpisů zaplacená. V daném případě měl správce daně dostatečné důkazní prostředky, aby mohl daň stanovit na základě dokazování, a to i za situace, kdy žalobce ani na výzvu

správce daně daňové přiznání nepodal. Na základě důkazních prostředků byl správce daně schopen určit poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí, základ daně, výši daně i datum, když žalobci, jakožto poplatníkovi, vznikla povinnost podat daňové přiznání. Za takové situace by bylo zcela nedůvodné stanovit daň podle pomůcek, tedy stanovit vydání v jiné výši, než v jaké má být na základě důkazních prostředků stanovena. Žalovaný přitom odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2015 (odst. 49 a 50) sp. zn. 9 Afs 66/2015.

Odložení podnětu vad na prohlášení nicotnosti platebního výměru

26. Žalovaný konstatoval, že vyrozumění o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti rozhodnutí ze dne 5. 1. 2017 žádnými vadami netrpí. Na základě podnětu žalobce žalovaný přezkoumal rozhodnutí správce daně z hlediska splnění podmínek daných ust. § 8 bod 5 odst. 2 daňového řádu a dospěl k závěru, že rozhodnutí správce daně nenaplnuje ani jeden z důvodů nicotnosti rozhodnutí. Žalovaný ve vyrozumění rovněž uvedl, že žalobcem tvrzená nezákonnost nezpůsobuje nicotnost rozhodnutí, neboť nicotné rozhodnutí není běžným nezákonným rozhodnutím, nýbrž rozhodnutím, které pro jeho vady vůbec nelze za veřejně mocenské rozhodnutí správního orgánu považovat.

Vady dokazování

27. Žalobce namítal, že požádal v rámci korespondenčního nahlížení do spisu o opis obsahu spisu, na což žalovaný nereagoval. Z toho žalobce dovodil, že dokazování proběhlo jen formálně. Namítal rovněž, že se žalovaný nevypořádal s důkazním prostředkem v podobě daňového tvrzení Ing. K. J. K tomu žalovaný uvedl, že absence zaslání opisu spisového materiálu žalobci nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí žalovaného a ze skutečnosti, že žalobci nebyl daný opis zaslán, nelze dovozovat, že dokazování proběhlo pouze formálně. Soupis spisového materiálu není důkazním prostředkem, nýbrž pouze soupisem písemností zařazených ve spise. Soupis spisového materiálu přitom na samotný průběh dokazování a jeho soulad s právními předpisy nemá vliv. Dále uvedl, že listiny týkající se Ing. K. J. nejsou obsahem spisu správce daně ani žalovaného, neboť nebyly v řízení vedeném s žalobcem použity jako důkazní prostředek.

Určení poplatníka

28. Žalovaný uvedl, že s touto otázkou se vypořádal v napadeném rozhodnutí v odst. 35, hodnocení této skutečnosti obsahuje i rozhodnutí správce daně, které fakticky vytvářejí jeden celek. Pro určení poplatníka je dle jeho názoru nezbytné posoudit formu právního jednání, na základě kterého došlo ke změně vlastnických vztahů. Z usnesení Okresního soudu v Náchodě vyplývá, že výlučným vlastníkem předmětných nemovitostí se stal žalobce, který se zavázal vyplatit Ing. K. J. na vypořádací podíl částku 700 000 Kč. Dále odkázal na ust. § 1 písm. a) a b) zákonného opatření a konstatoval, že ustanovení pod písm. b) je subsidiární, neboť se použije ve všech případech, kdy obsahem právního jednání není koupě či směna. V projednávané věci je přitom zřejmé, že obsahem právního jednání bylo zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, nikoliv tedy koupě či směna. V případě žalobce proto nebyly splněny podmínky pro určení poplatníka daně dle ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření a poplatník tedy musel být určen dle ust. § 1 odst. 1 písm. b) daného právního předpisu. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí byl tedy v souladu s právními předpisy nabyvatel vlastnického práva k nemovitým věcem, tedy žalobce. Dále připomenul, že samotná koncepce určení poplatníka daně byla v případě zákona 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu

nemovitostí do 31. 12. 2013 odlišná. Tento zákon obsahoval § 8 odst. 1 písm. b) taxativní výčet případů, kdy byl poplatníkem daně z převodu nemovitostí nabyvatel a povahu subsidiárního ustanovení mělo ustanovení § 8 odst. 1 písm. a), dle něhož byl poplatníkem daně převodce a nabyvatel byl ručitelem. Dále žalovaný konstatoval, že vypořádání a zrušení podílového spoluvlastnictví nebylo možné podle zákona č. 357/1992 Sb. podřadit pod taxativní výčet případů, kdy je poplatníkem daně z převodu nemovitostí nabyvatel, tedy pod ust. § 8 odst. 1 písm. b) tohoto zákona. Pouze z toho důvodu bylo vypořádání a zrušení podílového spoluvlastnictví podřazeno pod zbytkovou kategorii ust. § 8 odst. 1 písm. a) tohoto zákona. Dále žalovaný k žalobcem uváděnému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, sp. zn. 7 Afs 59/2012 uvedl, že nás straně 7 a 8 tohoto rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl, že je zcela irelevantní, jakým způsobem ke zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví došlo, protože tato skutečnost nemá při aplikaci ust. § 8 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. žádnou relevanci. Odkázal přitom rovněž na důvodovou zprávu k zákonnému opatření.

Zvláštní cena a neuplatnění výhod

29. Žalovaný uvedl, že v souladu s ust. § 21 písm. b) zákonného opatření je zvláštní cena při zrušení a vypořádání spoluvlastnictví soudem náhrada, rozdíl v penězích nebo úplata poskytnutá při prodeji nemovité věci. V případě žalobce byla při zrušení vypořádání spoluvlastnictví soudem schválena náhrada, kterou má žalobce zaplatit, a to ve výši 700 000 Kč. Tato tedy představuje zvláštní cenu. V souladu s ust. § 12 odst. 4 předmětného zákonného opatření je přitom nabývací hodnotou výlučně zvláštní cena, pokud lze tuto určit, což byl případ žalobce. Dále konstatoval, že tvrzení žalobce, dle něhož nebyly v jeho prospěch uplatněny výhody při stanovení základu daně, tedy nabývací cena nebyla snížena o výdaje, je zcela obecné. Nadto žalovaný zdůraznil, že žalobci uznatelný výdaj ve smyslu § 24 zákonného opatření nevznikl a ani vzniknout nemohl, neboť uznatelným výdajem je odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu. V případě žalobce však byla nabývací hodnotou v souladu s právními předpisy zvláštní cena, nikoliv cena zjištěná. Snížení nabývací hodnoty o uznatelný výdaj tak v případě žalobce nepřipadá v úvahu. Uznatelný výdaj se tedy týká pouze ceny zjištěné.

Úřední záznam o telefonickém hovoru

30. Žalovaný konstatoval, že č. j. 1646981/16 úředního záznamu správce daně, v němž je zaznamenán obsah telefonického hovoru s žalobcem, je zcela v pořádku a o manipulaci se spisem nic nesvědčí. Č. j. písemností založených ve spise na sebe chronologicky navazují a odpovídají datům, kdy byly písemnosti vydány či doručeny. Žádné písemnosti ze dne 1. 8. 2016, které jsou zmiňovány žalobcem, ve spise založeny nejsou, proto je žalovaný nemůže hodnotit. Dále podotkl, že telefonický hovor byl učiněn ve prospěch žalobce, a to za účelem, aby mu správce daně opětovně vysvětlil relevantní právní problematiku. Datum 15. 9. 2016 je datum vyhotovení a podpisu úředního záznamu, nikoliv datum telefonického hovoru. Přitom telefonický hovor představuje pouze neformální kontakt správce daně s žalobcem a na samotné řízení nemá vliv.

III. Jednání před soudem

31. Při nařízeném jednání zástupkyně žalobce odkázala na písemný obsah žaloby a konstatovala, že platební výměr vydaný správcem daně je neplatný a nezákonný. Dále

zaměřila podrobnější pozornost na institut poplatníka daně a dále i na základ daně z nabytí nemovitých věcí, a to konkrétně na institut zvláštní ceny. Vyslovila přesvědčení, že tento typ nabývací hodnoty nepřipadal v daném případě v úvahu, neboť žalobce se svojí bývalou manželkou uzavřel dohodu, tato dohoda byla ústní a o její existenci svědčí i skutečnost, že bývalá manželka žalobce nakonec podala daňové přiznání k předmětné dani, což bylo vlastně vyústěním této dohody. Žalobce se tedy v žádném případě necítil být poplatníkem ve smyslu ust. § 1 písm. b) zákonného opatření. Daň z převodu nemovitých věcí měla být dle názoru žalobce vyměřena podle pomůcek nebo ve výši nula. Dále zástupkyně žalobce upozornila na dle jejího názoru chybný postup správce daně při vyměřovacím řízení, když upozornila, že žalobce reagoval na postup správce daně upozorněním na příslušnou judikaturu Nejvyššího správního soudu, která dle jeho názoru jednoznačně hovořila v jeho prospěch. Poučovací povinnost správce daně označila za nulovou a zdůraznila, že žalobce vlastně reagoval ihned na výzvu k podání daňového přiznání, kde vyslovil svoje jednoznačné stanovisko k věci s upozorněním, že poplatníkem se v daném případě stává jeho bývalá manželka a na podporu svého tvrzení doložil i příslušnou judikaturu Nejvyššího správního soudu. Na jeho námitky však nebylo adekvátně reagováno. Dále upozornila na skutečnost, že v případě vypořádání podílového spoluvlastnictví byl nakonec uzavřen mezi účastníky řízení smír a z této skutečnosti dovodila, že nelze v tomto případě považovat za základ daně ve smyslu ust. § 21 této právní úpravy zvláštní cenu. Konstatovala rovněž, že žalobce si nechal vypracovat znalecký posudek, k čemuž správce daně nepřihlédl a odměnu soudního znalce od základu daně neodečetl, ačkoliv tak měl učinit. Dále zástupkyně žalobce upozornila, že žalobci nebylo umožněno seznámení se s daňovým spisem, když nebylo vyhověno jeho žádosti o korespondenční nahlížení do jeho obsahu. Dále vyslovila přesvědčení, že s daňovým spisem bylo manipulováno, úřední záznamy byly vyhotovovány až následně se zpožděním a tento svůj názor podpořila konkrétním uvedením čísla strany, která dle jejího názoru musela být do spisu vtělena bez časové souvislosti.

32. Žalobce při nařízeném jednání shrnul průběh daňového řízení se zdůrazněním, že přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podala jeho bývalá manželka, která jej následně informovala, že byla finančním úřadem vyzvána, aby toto přiznání vzala zpět. Žalobce od správce daně očekával vysvětlení jeho postupu, adekvátní reakce se však nedočkal. Finanční úřad, jak žalobce uvedl, navštívil dvakrát, o jeho návštěvě nebyl pořízen úřední záznam a vlastně se na správci daně domáhal jakékoliv reakce naprosto bezúspěšně. Nerozuměl ani názoru správce daně na předloženou judikaturu Nejvyššího správního soudu a měl za to, že správce daně s ní nezacházel jako se závazným judikátem.
33. Pověřená pracovnice žalovaného při svém ústním projevu shrnula v krátkosti průběh daňového řízení se zaměřením na osobu poplatníka a stanovení základu daně. Dokazování označila za zákonné a rovněž uvedla, že v daném případě nebyly důvody pro stanovení daně dle pomůcek. Ohradila se vůči názoru, že by mohl být daňový spis ze strany správce daně zfalšován. Odkázala na obsah odůvodnění žalobou napadená rozhodnutí a rovněž i na písemné vyjádření. Připomenula rovněž, že nedostatky, které se vyskytly v prvoinstančním řízení, pak byly následně v rámci odvolacího řízení žalovaným odstraněny.

IV. Posouzení věci krajským soudem

34. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.
35. Předně krajský soud uvádí, že nepovažuje za účelné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námitky a výslovně reagovat na každý dílčí argument žalobce. Spíše proti nim hodlá postavit vlastní ucelený argumentační systém, ve smyslu závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 8 As 47/2012 – 58, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50 a ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 36/2013 – 30). Rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je totiž spjat s otázkou hledání míry, respektive poměrnosti či adekvátnosti odůvodnění ve vztahu k námitkám. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Zejména u velmi obsáhlých podání by tento přístup vedl až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13 a ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015 – 71).
36. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dle usnesení Okresního soudu v Náchodě sp. zn. 6 C- 67/2014 – 154 ze dne 23. 11. 2015 byl schválen částečný smír účastníků soudního sporu, a to Ing. K. J. a žalobce ve věci zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k přesně vymezeným nemovitým věcem. Výlučným vlastníkem těchto nemovitých věcí se stal žalobce. Právní účinky vkladu práva do katastru nemovitostí vznikly ke dni 16. 12. 2015 podle rozhodnutí Katastrálního úřadu pro Královéhradecký kraj, Katastrální pracoviště Náchod sp. zn. V- 9936/2015 – 605. Vklad práva do katastru nemovitostí byl proveden dne 13. 1. 2016. Žalobce se stal výlučným vlastníkem vzpomínaných nemovitých věcí a Ing. K. J. obdržela vypořádací podíl ve výši 700 000 Kč.
37. Dále je z průběhu daňového řízení zřejmé, že správce daně dospěl názoru, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je žalobce, přičemž lhůta k podání daňového přiznání v projednávané věci uplynula dle názoru správce daně dne 2. 5. 2016. Žalobce, kterého správce daně označil za poplatníka, v této lhůtě daňové přiznání nepodal, proto jej správce daně vyzval dne 17. 6. 2016, aby do 15 dnů tuto zákonnou povinnost splnil a doložil rovněž usnesení soudu o vypořádání podílového spoluvlastnictví. Výzva byla žalobci doručena dne 22. 6. 2016, žalobce na výzvu reagoval podáním doručeným správcí daní dne 1. 7. 2016, v němž uvedl důvod, pro který se za poplatníka daně z nabytí nemovitých věcí nepovažuje. K podání doložil rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 7 Afs 59/2012-28 a rozsudek zdejšího soudu ze dne 19. 1. 2012, č.j. 31 Af 83/2011-32. Dále je z úředního záznamu vyhotoveného správcem daně k datu 15. 9. 2016 zřejmé, že správce daně žalobce telefonicky kontaktoval a v reakci na jeho podání doručené dne 1. 7. 2016 žalobci sdělil, že na základě usnesení Okresního soudu v Náchodě o zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví se stal žalobce poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí. Žalobce správcí daně sdělil, že soud v této věci nerozhodl a uvedené usnesení nemá nic společného s rozhodnutím soudu a daná problematika mu byla vysvětlena dotázanými právníky a daňovými poradci tak, že je i nadále přesvědčen, že není osoba, která by měla podat na výzvu daňové přiznání a zaplatit příslušnou daň.

Navrhl, aby daň platila jeho bývalá manželka a setrval na stanovisku, které písemně zaslal spolu s judikáty příslušnému finančnímu úřadu. Následně dne 15. 9. 2016 vydal správce daně platební výměr na daň z nabytí nemovitých věcí, v níž za daňový subjekt označil žalobce a s odkazem na zákonné opatření a dále na ust. § 145 odst. 1 a ve spojení s ust. § 139 a § 147 daňového řádu vyměřil žalobci daň z nabytí nemovitých věcí ve výši 28 000 Kč. Odkázal přitom na věc vedenou u katastrálního úřadu pod č. j.: V – 9936/2015-605. Dále uvedl, že daň je splatná dle § 139 odst. 3 daňového řádu do 15 dnů ode dne nabytí právní moci to platebního výměru. V odůvodnění vydaného rozhodnutí správce daně uvedl, že *„při schválení smíru účastníků řízení či rozhodnutí o zrušení a vypořádání spoluvlastnictví je třeba postupovat podle § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření, v tomto případě je poplatníkem nabyvatel, Ing. J. Nabývací hodnotou je zvláštní cena podle § 21 písm. b) zákonného opatření, jedná se o speciální ustanovení pro případy zrušení a vypořádání spoluvlastnictví soudem, zde částce 700 000 Kč (náhrada určená soudem). Podle ust. § 32 zákonného opatření byl daňový subjekt povinen podat do 2. 5. 2016 daňové přiznání. Protože daňové přiznání nebylo podáno ani v náhradní lhůtě stanovené výzvou č.j. 1313173/16 – 2702 – 00460 – 605 662 ze dne 17. 6. 2016, když náhradní lhůta marně uplynula dne 7. 7. 2016, stanoví správce daně ze základu daně v souladu s ust. § 93 a § 139 daňového řádu daň z nabytí nemovitých věcí z moci úřední“*. V platebním výměru pak následoval samotný výpočet daně a poučení o opravných prostředcích. Dále je ve spise založen úřední záznam ze dne 15. 9. 2016 pojednávající o způsobu stanovení daně z moci úřední.

38. Z daňového spisu dále vyplývá, že žalobce podal proti předmětnému platebnímu výměru odvolání a v reakci na toto podání byl správcem daně vyzván k odstranění vad odvolání ve smyslu ust. § 112 odst. 2 daňového řádu. Žalobce na tuto výzvu reagoval dne 7. 12. 2016 podáním, které nazval *„Doplnění odvolání číslo 1, podnět na prohlášení nicotnosti platebního výměru, stížnost“*. V rámci odvolacího řízení bylo žalobci doručeno s datem 5. 1. 2017 *„Vyrozměření o odložení podnětu na prohlášení nicotnosti rozhodnutí podle § 150 odst. 5 daňového řádu“*. K datu 10. 4. 2017 pak žalovaný vydal písemnost nazvanou *„Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření v rámci odvolacího řízení“*, v němž žalovaný mimo jiné uvedl, že námítky žalobce týkající se vyměřovacího řízení byly oprávněné v tom smyslu, že správce daně neseznámil poplatníka s tím, jaké důkazní prostředky použil pro vyměření daně z nabytí nemovitých věcí při dokazování. Správce daně vydal výzvu k podání daňového přiznání, na níž žalobce reagoval sdělením, že není poplatníkem této daně a následně správce daně žalobce telefonicky kontaktoval a jeho pozici v daňovém řízení mu vysvětlil. Zjištěné skutečnosti správce daně pak byly sepsány v úředním záznamu. Žalovaný měl však za to, že správce daně měl před vyměřením daně dokazováním seznámit poplatníka s tím, dle jakého ustanovení zákonného opatření je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí a dále s tím, na základě jakých důkazních prostředků stanovil základ daně a daň z nabytí nemovitých věcí. Žalovaný proto tuto vadu napravil uvedeným seznámením se zjištěnými skutečnostmi a žalobce tak s postupem při vyměření daně seznámil. Konstatoval, že poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je podle § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření nabyvatel. Považoval za nepochybné, že žalobci vznikla podle § 32 zákonného opatření povinnost podat do 2. 5. 2016 daňové přiznání. Dále konstatoval, že z hlediska určení nabývací hodnoty bez ohledu na způsob vypořádání se vždy jedná o zrušení vypořádání spoluvlastnictví soudem. V takovém případě je nabývací hodnotou zvláštní cena podle § 21 písm. b) zákonného opatření.

39. Krajský soud k věci konstatuje, že z ust. § 1 odst. 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, účinného do 31. 10. 2016, nepochybně vyplývá, že *„Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je: a) převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a převodce a nabyvatel se v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel, b) nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci v ostatních případech.“*
40. Aplikací daného ustanovení na projednávanou věc nelze přisvědčit názoru žalobce, že poplatníkem daně měla být bývalá manželka žalobce, jakožto převodce, které byl vypořádací podíl vyplývající z vypořádání vyplacen a která tak pozbyla vlastnické právo k části nemovitosti. Výkladem ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření lze totiž dojít pouze k závěru, že převodce se stává poplatníkem této daně pouze v případě, že vlastnické právo k nemovité věci přechází na nabyvatele buď koupí nebo směnou a dále v případě, že se převodce a nabyvatel v dané smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel. Podkladem pro daňové řízení v projednávané věci bylo zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví, tedy právní skutečnost odlišná od koupě nebo směny. V projednávané věci se bývalá manželka žalobce domáhala u soudu zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k přesně specifikovaným nemovitostem. Soud schválil usnesením částečný smír žalobce a jeho bývalé manželky, z něhož vyplynulo, že se podílové spoluvlastnictví zrušuje, výlučným vlastníkem nemovitostí se stává žalobce, který je povinen vyplatit bývalé manželce na vypořádací podíl částku 700 000 Kč. Takto soudem schválený smír má účinky pravomocného rozhodnutí. Nelze přisvědčit žalobní námitce, dle níž byla věc vyřešena smírem, tj. projevem svobodné vůle, který pouze Okresní soud v Náchodě schválil, a je tedy naroveň postaven kupní smlouvě, podíl byl převeden úplatně, a proto poplatníkem daně je ten, komu byl vypořádací podíl zaplacen a nikoliv žalobce. Nelze tedy dovodit, že by žalobce a jeho bývalá manželka byli účastníky kupní či směnné smlouvy a z toho titulu by manželka žalobce mohla nabýt pozici poplatníka dle uvedené právní úpravy. V této souvislosti odkazuje krajský soud rovněž na důvodovou zprávu k zákonnému opatření, která k písm. b) § 1 odst. 1 uvádí, že *„Nebude-li poplatník určen podle písmene a), je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí nabyvatel, tj. také v případě vkladů nemovitých věcí do obchodních korporací nebo zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví“*.
41. Krajský soud se dále zabýval námitkou žalobce, dle níž žalobce uzavřel se svojí bývalou manželkou ústní dohodu, že poplatníkem předmětné daně se stává bývalá manželka, tedy převodce, a ve prospěch tohoto tvrzení bylo z její strany i podáno daňové přiznání. K tomu v první řadě uvádí, že nabyvatel a převodce mohou takové ujednání učinit pouze v kupní nebo směnné smlouvě a tedy nepochybně v písemné podobě. Ústní dohoda je tedy nepřípustná, jakkoliv lze její obsah možno odvodit od následného chování obou účastníků smlouvy. Za závažný argument vylučující v daném případě možnost uplatnění smluvního ujednání tak, jak předepisuje žalobce, je i skutečnost, že ust. § 1 odst. 1 písm. a) zákonného opatření připouští pouze možnost písemného ujednání, že poplatníkem je nabyvatel. Postup žalobce, který se domáhal zohlednění ujednání, dle něhož by měl být poplatníkem převodce, tedy v žádném případě neodpovídá požadavkům této právní úpravy.
42. Dále krajský soud zaměřil pozornost na samotný výpočet daně z nabytí nemovitých věcí, a to stanovení základu daně. Dle ust. § 10 uvedené právní úpravy je základem daně nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Pojem nabývací hodnota je v ust. § 11 odst.

1 rozdělen do čtyř kategorií – a) sjednaná cena, b) srovnávací daňová hodnota, c) zjištěná cena a d) zvláštní cena. Dle ust. § 21 písm. b) uvedené právní úpravy je zvláštní cena při zrušení a vypořádání spoluvlastnictví soudem náhrada, rozdíl v penězích nebo úplata poskytnutá při prodeji nemovité věci v dražbě. Jak již bylo shora konstatováno, v projednávané věci se bývalá manželka žalobce domáhala u soudu zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví k přesně specifikovaným nemovitostem. Soud schválil usnesením částečný smír žalobce a jeho bývalé manželky, z něhož vyplynulo, že se podílové spoluvlastnictví zrušuje, výlučným vlastníkem nemovitostí se stává žalobce, který je povinen vyplatit bývalé manželce na vypořádací podíl částku 700 000 Kč. Takto soudem schválený smír má účinky pravomocného rozhodnutí. Nelze přisvědčit žalobní námitce, dle níž byla věc vyřešena smírem, tj. projevem svobodné vůle, který pouze Okresní soud v Náchodě schválil, a je tedy naroveň postaven kupní smlouvě. Ve vazbě na uvedené nelze dále ani přisvědčit námitce žalobce vznesené při nařízeném jednání, na základě níž se domáhal uplatnění uznatelného výdaje ve formě odměny zaplacené soudnímu znalci za vypracování znaleckého posudku. Tato odměna je považována za uznatelný výdaj v případě, že znalecký posudek určuje zjištěnou cenu, je-li takový posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání. V daném případě však, jak plyne ze shora uvedeného, nemohl být vyžadovanou přílohou daňového přiznání znalecký posudek, který určoval zjištěnou cenu, neboť nabývací hodnotou byla cena zvláštní, tedy vyplacená náhrada, jejíž výše byla známa a nevyžadovala jakékoliv znalecké posouzení. Pokud si i přesto žalobce nechal znalecký posudek vypracovat, toto znalecké ocenění nemělo s daňovým řízením žádnou spojitost.

43. Krajský soud rovněž konstatuje, že za nedůvodné musel označit i žalobní námitky dotýkající se procesního postupu správce daně a potažmo žalovaného. Jak již bylo shora naznačeno, správce daně dospěl na základě usnesení Okresního soudu v Náchodě ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 C 67/2014-154 předloženého Katastrálním úřadem pro Královéhradecký kraj, pracoviště Náchod pod č. j. V-9936/2015-605 ke zjištění, že žalobce je ve smyslu § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí. Proto jej vyzval k podání daňového přiznání, přičemž ve výzvě uvedl č. j. katastrálního úřadu. Žádal současně předložení usnesení a v odůvodnění odkázal na § 32 zákonného opatření a identifikoval usnesení soudu s poznámkou, že „*se jedná o nemovitost, kde jste se stal výlučným vlastníkem parc. č. x, součástí je stavba č. p. x, parc. č. x, součástí je stavba č. p. x, parc. x, parc. x na LV x, v k. ú. x*“. Lze považovat za nepochybné, že žalobce byl dostatečně obeznámen o důvodech zahájení daňového řízení, o čemž ostatně svědčí i jeho reakce písemným podáním ze dne 27. 6. 2016. V ní vyjadřuje nesouhlas s tím, že by mohl být poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí, upozornil, že uvedené daňové přiznání podala jeho bývalá manželka, která na něho převedla svůj podíl úplatně. Své názory podpořil judikaturou Nejvyššího správního soudu a zdejšího soudu. Dále daňový spis obsahuje dva úřední záznamy, z nichž je patrné, že správce daně žalobce telefonicky informoval o důvodech jeho daňové povinnosti a dále je zde obsažen samotný výpočet daně. Následuje platební výměr ze dne 15. 9. 2016, který odkazuje na č. j. katastrálního úřadu – V – 9936/2015-605, záhlaví odkazuje na zákonné opatření a dále § 145 odst. 1, § 139 a § 142 daňového řádu, ve výroku je uvedena vypočtená výše daně a její splatnost. Odůvodnění pak odkazuje na ust. § 1 odst. 1 písm. b) zákonného opatření a vysvětluje, kdo je poplatníkem, dále na § 21 písm. b) této právní úpravy a uvádí, že nabývací hodnotu je zvláštní cena, neboť se jedná o zrušení a vypořádání spoluvlastnictví soudem. Tomuto postupu prvoinstančního orgánu nelze vytýkat nedostatky. Žalobce byl

dostatečně poučen o důvodech vzniku jeho daňové povinnosti, a to jak ve výzvě, tak i v samotném platebním výměru, určité nejasnosti a rozpory pak měly být případně řešeny při telefonickém kontaktu. Je přitom zřejmé, že mezi žalobcem a správcem daně nedošlo ke shodě v názorech, správce daně setrval na svém stanovisku a daň vyměřil. I když se tento postup může zdát žalobci nepřiměřeným, správci daně však nelze vytýkat při jeho úřední činnosti procesní nedostatky. Povinností správce daně je dle § 92 daňového řádu dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrh daňových subjektů. Při posouzení obsahu správního spisu neshledal krajský soud žádné okolnosti, které by nasvědčovaly žalobcem namítané manipulaci se správním spisem. Pokud by některé části spisu byly založeny v jiném než chronologickém sledu, nemůže tato okolnost v projednávané věci způsobit vadu napadeného rozhodnutí. Není přitom účelem soudního řízení přezkoumávat každou okolnost průběhu správního řízení, když je patrné, že nemohla způsobit konečnou nezákonnost vydaného rozhodnutí. Pokud se správce daně nevyjádřil v písemné podobě k předloženým soudním judikátům, nelze tuto okolnost samu o sobě považovat za nedostatek správního řízení. Navíc tyto judikáty se dotýkaly problematiky daně z převodu nemovitostí upravené zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, který pozbyl účinnosti k datu 1. 1. 2014. Nyní projednávaná věc je však již posuzovaná dle zákonného opatření Senátu č. 340/2013, který upravuje novou daň a to daň z nabytí nemovitých věcí. Pro stanovení a výpočet této daně nelze najít odpověď v předcházející právní úpravě zakotvené v zákoně č. 357/1992. Tato právní úprava naopak obsahuje stanovení daně z převodu nemovitostí, takže již ze samotné podstaty těchto dvou právních úprav lze nepochybně dovodit, že poplatníky musí být a také jsou rozdílně subjekty. V prvním případě se jedná o převodce, kdežto v druhém případě je již poplatníkem této daně nabyvatel. Z takto nastavené podstaty je tudíž zřejmé, že judikatura vztahující se ke každé jednotlivé zákonné úpravě nemůže vykazovat shodné rysy a tudíž judikatura vztahující se k zákonu č. 357/1992 Sb. nemůže být podkladem pro výklad jednotlivých ustanovení zákonného opatření.

44. Lze rovněž konstatovat, že postup správce daně odpovídal požadavkům ust. § 145 odst. 1 daňového řádu. Vyplývá z něho, že *„Nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdí v řádném daňovém přiznání daň ve výši 0.“* Krajský soud souhlasí s názorem žalovaného, že *„ze samotného ust. § 145 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že není povinností správce daně za situace, kdy daňový subjekt nepodal řádné daňové tvrzení ani ve lhůtě stanovené výzvou, bezvýhradně stanovit daň podle pomůcek nebo předpokládat daň tvrzenou daňovým subjektem ve výši 0 Kč. Dané ustanovení zakotvuje oprávnění správce daně, to však musí být vykládáno v souladu s ust. § 98 daňového řádu, takže nelze na základě ust. § 145 odst. 1 uvedené právní úpravy zcela vyloučit stanovení daně na základě dokazování, tedy prioritní způsob stanovení daně.“*
45. Krajský soud konstatuje, že nepřehlédl, že v odvolacím řízení zahájeném podáním odvolání žalobce proti vydanému platebnímu výměru žalovaný žalobce seznámil, a to písemností ze dne 10. 4. 2017, se zjištěnými skutečnostmi a odlišným právním názorem a současně jej vyzval k uplatnění jeho práv se k těmto skutečnostem vyjádřit. V napadeném rozhodnutí jsou pak všechny tyto okolnosti řádně zohledněny a vysvětleny. Jelikož platební výměr a napadené rozhodnutí, v nichž byla podstata věci řádně předestřena a

následně i v souladu se zákonem posouzena, tvoří jeden celek, nelze postupu správních orgánů vytýkat vady ani nezákonnost.

46. Krajský soud se nemohl přiklonit ani k žalobní námitce dotýkající se práva žalobce nahlížet do spisu. Právo nahlížet do spisu a podmínky, za nichž lze toto právo realizovat, jsou obsaženy v § 66 a § 67 daňového řádu. Daňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do části spisů týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací (§ 66 daňového řádu). Oprávnění nahlédnout do spisu lze využít v úředních hodinách pro veřejnost, pokud správce daně nepřipustí nahlížení do spisu i v průběhu pracovní doby mimo úřední hodiny pro veřejnost. Na žádost daňového subjektu pořídí správce daně z části spisu, do níž lze nahlížet, doslovné opisy, kopie, výpisy nebo potvrzení o skutečnostech v ní obsažených a vydá je daňovému subjektu. Z dané právní úpravy tedy lze dovodit, že daňový subjekt může žádat správce daně o zaslání kopie určité listiny z daňového spisu, do kterého je možno nahlížet. Může se tak stát, ovšem za předpokladu, že daňový subjekt vyhoví rovněž požadavkům zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, tedy že splní svoji poplatkovou povinnost zde vymezenou. Krajský soud z průběhu daňového řízení neshledal, že by žalobci bylo ze strany správce daně právo nahlížet do spisu jakkoli upíráno. Mohl tedy za podmínek daných § 67 daňového řádu svoje právo realizovat, a pokud chtěl požádat o zajištění kopií některých listin, bylo na něm, aby je dostatečným způsobem označil a splnil svoji poplatkovou povinnost. To se však nestalo. Za této situace nelze shledat v postupu správce daně pochybení a tato skutečnost nemůže mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
47. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
48. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu proto nevzniklo. Ze spisu nevyplynulo, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Hradec Králové 24. ledna 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu